



KPMG Asesoría Fiscal, S.A
Edificio KPMG
Boulevard Multiplaza
P.O. Box 10208
San José, Costa Rica 1000

Teléfono (506) 2201-4100
Fax (506) 2201-4141
Internet www.kpmg.co.cr

To	Laura Soto	Date	24 de abril de 2020
Organization	KPMG S. A.		
From	Franklin Espinoza	Ref	
Department	KPMG Asesoría Fiscal		

Memorando de revisión limitada de obligaciones Tributarias de la Compañía Nacional de Fuerza y Luz S.A., por el periodo terminado el 31 de Diciembre de 2020.

De conformidad con los términos de contratación de los servicios de Auditoría Externa entre KPMG-Auditoría y Compañía Nacional de Fuerza y Luz S.A. (la Compañía o CNFL), hemos efectuado una revisión limitada tanto del cálculo del Impuesto a las Utilidades (Impuesto sobre la Renta o ISR) como de las obligaciones tributarias a las que se encuentra afecta la Institución al periodo terminado al 31 de diciembre de 2020.

Nuestro trabajo de revisión limitada de apoyo de auditoría consistió en verificar la razonabilidad del cumplimiento y cálculo del Impuesto sobre la renta para el período fiscal terminado el 31 de diciembre del 2020, y particularmente en aquellas áreas críticas que desde un punto de vista tributario determinamos que requieren especial atención, y que pudieran afectar los resultados financieros respecto a la auditoría financiera que KPMG está llevando a cabo.

En el Anexo 1 adjunto a la presente se describen los principales hallazgos resultantes de nuestro trabajo durante el período fiscal 2020, considerando que cada periodo desde el punto de vista tributario se revisa de forma independiente, por lo que estos no se consideran un seguimiento en sentido estricto.

Adicionalmente en el Anexo II se incluye la Revisión de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias a las que se encuentra sujeta la entidad para el periodo fiscal terminado el 31 de diciembre del 2020, enfocada a los Impuestos administrados por la Dirección General de Tributación, esto en sentido estricto, es decir que no emiten criterios asociados a la integridad y razonabilidad de las cifras incluidas en las declaraciones tributarias.

En el Anexo III se presenta un detalle del seguimiento a hallazgos que fueron determinados en la revisión al período fiscal 2019 y su condición actual.

Es importante aclarar que debido al alcance limitado del mismo, pueden existir otras situaciones que no han sido de nuestro conocimiento y que eventualmente podrían originar alguna contingencia fiscal.



Contenido

ANEXO I: Revisión Limitada de Impuesto a las Utilidades.....	3
Nota Aclaratoria: Condición especial de CNFL en el Impuesto sobre la Renta	3
1. Tratamiento fiscal de multas por incumplimientos contractuales.....	3
2. Tratamiento fiscal de arrendamientos operativos.	4
3. Documentación de faltantes de Inventarios.	5
4. Documentación de Precios de Transferencia para el período 2020.	6
5. Otros Asuntos a informar.....	7
 ANEXO II: Resultados de la revisión de cumplimiento Tributario.....	 9
1. Criterios a evaluar en el Cumplimiento Tributario.	9
2. Resultados de la Revisión General de cumplimiento Tributario.	11
3. Deberes materiales: Aclaración.	22
 ANEXO III: Seguimiento de hallazgos del periodo anterior.	 23
1. Ingreso no gravable por indemnizaciones.....	23
2. Documentación de Precios de Transferencia para el período 2019.	23

ANEXO I: Revisión Limitada de Impuesto a las Utilidades.

Nota Aclaratoria: Condición especial de CNFL en el Impuesto sobre la Renta

Al realizar el análisis del cálculo del Impuesto sobre la Renta de CNFL correspondiente al periodo fiscal 2020, es necesario revelar la condición especial que ostenta la Compañía, esto de conformidad con la Ley 7722 relativa a la “Sujeción de las Instituciones Estatales al Impuesto sobre la Renta” que establece la posibilidad de deducir de la base imponible, las reservas de inversión o fondos de desarrollo.

Asimismo, es conveniente resaltar la importancia de realizar una determinación adecuada de la base imponible del Impuesto sobre la renta, ya que en caso de que este sea menor podría tener un impacto en los intereses recaudatorios de la Administración Tributaria y por otro lado la determinación en exceso de dicho impuesto, afectaría la cuantía de la reinversión del periodo fiscal correspondiente, por tal razón el objetivo de nuestro análisis se enfoca en que la Compañía realice una determinación del Impuesto sobre la renta dentro del marco de la Ley, que no afecte su condición fiscal, ni su obligación de reinsertar sus excedentes por medio de la inversión.

Finalmente, es también importante mencionar que, de conformidad con nuestro análisis, el cual posee un alcance limitado, debido a la condición actual de la Compañía y su derecho de deducción de las reservas de inversión o fondos de desarrollo, no presenta impuesto sobre la renta por pagar, en consecuencia, las diferencias que puedan surgir de la conciliación fiscal a la fecha no tienen tal impacto económico para la institución.

1. Tratamiento fiscal de multas por incumplimientos contractuales.

De conformidad con la revisión del balance de comprobación se identificó la siguiente cuenta de gastos 5320101103 “RECLAMACIONES DE CONTRATISTAS” con un saldo de ₡56,048,703, la cual corresponde a multas por incumplimiento contractuales aplicadas por el Instituto Costarricense de Electricidad, dicho gasto se consideró como deducible del Impuesto sobre la renta del periodo fiscal 2020.

Implicaciones tributarias

La Administración Tributaria ha considerado las multas por incumplimiento contractuales como no deducibles del impuesto sobre la renta, argumentado que estos no son útiles y necesarios para generar rentas gravables, esto de conformidad con el artículo 8 de LISR.

Lo anterior ha sido ratificado en diferentes instancias a través de oficios y sentencias como la DGT-2230-2019 y el fallo TFA N° 069-2015.

Conclusión

Es necesario que se analice la posibilidad de que este tipo de gastos sean considerados como no deducibles del Impuesto sobre la Renta, con el propósito de evitar cuestionamientos en un eventual proceso de fiscalización.



2. Tratamiento fiscal de arrendamientos operativos.

Al analizar la mecánica del registro contable de las operaciones de arrendamiento operativo se determinó que, a pesar de la Compañía realiza un proceso de reversión mensual del pago de alquiler de inmuebles para registrar los efectos de la Norma Internacional de Información Financiera N° 16 de Arrendamientos (NIIF 16), se determinó que existe una porción del gasto de amortización de derecho de uso que excede el monto de la cuota de arrendamiento.

Dicha porción se considera como deducible del Impuesto sobre la Renta, no obstante, al ser un registro de carácter meramente contable, no es posible aplicar dicho monto como una deducción. Es nuestro entendimiento que esta metodología aplica a todos los contratos en esta condición. A continuación, el ejemplo de uno los contratos en esta condición:

CONTRATO AREA TECNICA, SAN JOAQUIN DE FLORES			
Cuenta	Detalle	Efecto	Monto
52729701	Activos por derecho de uso gasto	Gasto	415,204
54106010	Gastos financieros- Intereses contratos de arrendamientos	Gasto	1,205,761
5312120501	Sucursal Heredia- Area Administrativa	Reversión	-1,400,217
Deducción en exceso			220,748

La Compañía muestra gastos financieros y por amortización por el reconocimiento de activos por derecho de uso según NIIF 16; sin embargo, no se incluye la partida que ajuste el monto a deducir o excluir en la conciliación fiscal del periodo.

Implicaciones tributarias

En primera instancia es necesario mencionar que la NIIF 16 de arrendamientos es una norma de carácter técnico y que, para efectos fiscales, el tratamiento de los arrendamientos se rige por lo indicado en el Decreto Ejecutivo N° 32876-H. Al considerar que estamos ante la figura del arrendamiento operativo el artículo 2 del Decreto de cita establece que:

“(...) Artículo 2°—Del arrendamiento operativo. Se considerará, para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como contratos de “arrendamiento operativo” o “leasing operativo”, todos aquellos contratos de arrendamiento con opción de compra o renovación que califiquen en las definiciones a que se refiere el artículo 3 de este Decreto.

Con respecto a aquellos contratos de arrendamiento que no califiquen en las definiciones a que se refieren el artículo 1 y el artículo 3 mencionado, ambos de este Decreto, las cuotas de arrendamiento serán plenamente deducibles para el arrendatario; asimismo, el arrendante podrá deducir las cuotas de depreciación que correspondan de acuerdo con el Anexo 2 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta. (...)”

Como se puede observar, será deducible la totalidad de las cuotas de arrendamiento operativo, no obstante, las divergencias de tratamiento son generadas por la norma financiera.

Asimismo, el Decreto indica que los ajustes entre la base contable y fiscal deben de incluirse en la conciliación fiscal:

“(...) en caso de que el tratamiento de conformidad con lo dispuesto en los artículos anteriores no coincida con el que se debe dar, para efectos financieros, según la NIC citada, se deberán conciliar sus resultados financieros para realizar los ajustes que afectarán la base imponible del impuesto”.

De acuerdo con lo anterior, cualquier exceso o faltante al aplicar la norma financiera debe ser aplicados mediante la conciliación fiscal del periodo como una disminución o un amento en la base imponible, según corresponda.

Conclusión

Para efectos del impuesto sobre las utilidades, se debe realizar un análisis de los montos registrados financieramente y las cuotas efectivamente pagadas, con el objetivo de determinar la necesidad de efectuar ajustes mediante la conciliación fiscal con el propósito de deducir los importes que permite la Ley y las normas relacionadas a esta figura.

3. Documentación de faltantes de Inventarios.

Según indicaciones de funcionarios de la Compañía., para documentar la destrucción y faltantes de inventarios, se lleva a cabo un proceso interno; sin embargo, este procedimiento lo efectúan funcionarios de la Compañía y se no adjunta la certificación de un Contador Público Autorizado, lo cual es un requisito establecido por la Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento. Cabe mencionar que el monto por este concepto no es material y se registra en la cuenta N°53260103 denominada “RETIRO MATERIALES DAÑADOS EN BODEGA”, por la suma de CRC 1,790,349.

Implicaciones Tributarias

Al respecto, la Ley del Impuesto sobre la Renta indica en el inciso r) del artículo 8), que son deducibles de la renta bruta: *“(...) Las pérdidas por destrucción de bienes, por incendio, por delitos en perjuicio de la empresa, debidamente comprobadas y en la parte no cubierta por los seguros (...)”.*

Asimismo, el artículo 12 del Reglamento de la citada Ley, en el inciso m), establece lo siguiente:

“(...) Las pérdidas por destrucción de bienes a que alude el artículo 8º, inciso r) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que acontezcan con motivo de incendio, de actuaciones delictivas, eventos en caso fortuito o fuerza mayor, en perjuicio del contribuyente y siempre que tales hechos se demuestren mediante una certificación de un contador público sustentado en prueba fehaciente (...)”.

Cabe mencionar que, dicho criterio se ratifica en el artículo 6, inciso b), numeral 2 de la Resolución 029-2018 referente a “CRITERIOS INTERPRETATIVOS SOBRE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA RESPECTO A LA NORMATIVA TRIBUTARIA”.

Conclusión

Es recomendable que la Compañía en primera instancia proceda con las disposiciones de la ley de efectuar la certificación de la destrucción de los bienes mediante un tercero independiente, para poder respaldar de manera fiable la deducción del gasto en el Impuesto sobre la Renta y evitar que la Administración Tributaria lo rechace.

4. Documentación de Precios de Transferencia para el período 2020.

La Compañía mantiene transacciones con partes relacionadas; al requerir información sobre el Estudio de Precios de Transferencia, el mismo no fue proporcionado, ya que se encuentra en proceso de elaboración; por lo cual no es factible verificar si el valor de las transacciones se encuentra bajo el principio de libre competencia para los efectos tributarios conforme al Decreto 18445-H.

Implicaciones tributarias

De acuerdo a lo establecido en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta el título V del decreto 18445-H indica lo siguiente:

“(...) Artículo 65º—Principio de libre competencia. Los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas, están obligados, para efectos del impuesto sobre la renta, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones, que pactarían entre personas o entidades independientes en operaciones comparables, atendiendo al principio de libre competencia, conforme al principio de realidad económica contenido en el artículo 8º del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. (...)”

Esta situación podría presentar las siguientes contingencias:

- a. Sanción por el incumplimiento en el deber formal de contar con el Estudio de Precio de Transferencia: ante requerimientos de información por parte de la Dirección General de Tributación (en adelante Administración Tributaria) ; y no contar con el estudio de manera

oportuna, la Compañía se expone a una sanción equivalente al 2% de los ingresos brutos del periodo fiscal anterior aquel en el que se produce la sanción, con mínimo de tres salarios base (C\$1.4 millones) y cien salarios base (C\$45 millones); según lo indicado en el artículo 83 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (en adelante CNPT).

- b. Posibles ajustes en la base imponible conforme al Decreto 18445-H: ante un proceso de fiscalización, la Administración Tributaria podría comprobar si tales transacciones entre partes relacionadas se encuentran bajo el principio de libre competencia, y de no ser así, podrá efectuar los ajustes correspondientes cuando el valor no corresponda a los que hubiera acordado entre partes independientes, según lo indicado en el artículo 2 y siguientes del Decreto. Los ajustes podrían incrementar la base imponible y por ende aumentar el impuesto por pagar más, las sanciones e intereses en caso de determinar tal incremento.

Conclusión

Es necesario indicar que actualmente esta situación no constituye una contingencia fiscal, sin embargo en el caso de que el ente fiscalizador solicite, para cualquier efecto, el Estudio de Precios de Transferencia y este no se presente en el plazo establecido, eventualmente la Compañía se expondría al cobro de sanciones por no presentación de información de transcendencia tributaria en caso de que la Administración Tributaria requiera los Estudios de Precios de Transferencia para los periodos no prescritos (actualmente 4 años: 2015 - 2019); así como posibles ajustes a la valoración de las transacciones.

Es de nuestro conocimiento que el Grupo se encuentre en proceso de realización del estudio de cita, adicionalmente la administración ha indicado que las transacciones entre compañías relacionadas del periodo fiscal 2019, se valoraron a los precios establecidos en el Estudio de Precios de Transferencia 2018, con lo cual estiman que es poco probable que existan diferencias materiales en los mismos.

5. Otros Asuntos a informar.

Tratamiento tributario de las Diferencias de Cambio.

El 6 de enero del 2021, la Dirección General de Tributación publicó el Criterio Institucional DGT-CI-04-2020 Sobre el tratamiento fiscal de las ganancias por diferencial cambiario. Dicho criterio interpreta que la deducción o sujeción de los efectos de las variaciones del tipo de cambio en la valoración de transacciones en moneda extranjera, debe apegarse al criterio de realización como el factor que determina la deducción del gasto o la sujeción del ingreso asociado, dejando de lado el principio de devengo contable establecido en la reforma fiscal Ley 9635. El Criterio Institucional, establece en cuanto al diferencial cambiario que debe tomarse para la base imponible:

“(...) las diferencias cambiarias que acaezcan en el cierre del ejercicio fiscal deben registrarse y actualizarse para efectos contables, y solamente serán gravadas con el ISU, aquellas que se hayan realizado. (...)”

El Criterio de cita fue emitido objetando el segundo párrafo del artículo 5 de la Ley Impuesto sobre la renta, correspondiente a lo que se debe de entender como renta bruta para efectos del impuesto y establece de forma contraria al principio del devengo para el reconocimiento del diferencial cambiario para efectos fiscales:

“(...) Las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos, que resulten entre el momento de realización de la operación y el de percepción del ingreso o pago del pasivo, o el del cierre del periodo fiscal, constituirán una ganancia gravable o una pérdida deducible en su caso, en el periodo fiscal. (...)”¹

No obstante, la posición de la Dirección General de Tributación no implica la modificación a la Ley del Impuesto sobre la renta; sin embargo, establece una norma de acatamiento obligatorio para sus funcionarios. Así mismo es importante mencionar que este Criterio no supera en la jerarquía normativa, el Reglamento ni la Ley del Impuesto sobre la renta.

La Compañía no muestra en su conciliación fiscal separación del diferencial cambiario, por lo cual todo el ingreso y gasto por diferencias de cambio se toman como gravable o deducible.

El día 2 de marzo de 2021, la Administración Tributaria emitió el Criterio Institucional N° DGT-CI-03-2021 “Adenda al Criterio Institucional DGT-CI-04-2020 del 22 de diciembre de 2020, referente al tratamiento fiscal de las ganancias por diferencial cambiario”, el cual indica que “Los efectos del Criterio Institucional DGT-CI-04-2020 se producen en el periodo fiscal vigente al momento de su emisión. (...)”

De igual manera emitió en esta misma fecha una Fe de Erratas en donde concluye: “*Los efectos del Criterio Institucional DGT-CI-04-2020 se producen en el periodo fiscal vigente al momento de su divulgación el día 6 de enero de 2021.*”

Se interpreta que, el principio de realización aplicará para el periodo fiscal 2021, consecuentemente la declaración de Impuesto sobre la Renta del periodo fiscal 2020 debe elaborarse tomando en cuenta el principio de devengo contable desde la perspectiva del reconocimiento de las diferencias de cambio.

¹ Ley 7092, Ley del Impuesto sobre la renta, Artículo 5 Renta bruta.

ANEXO II: Resultados de la revisión de cumplimiento Tributario.

1. Criterios a evaluar en el Cumplimiento Tributario.

La revisión de cumplimiento de obligaciones tributarias tiene como objetivo principal, la verificación de la debida atención de deberes formales de la entidad, enfocada a los Impuestos administrados por la Dirección General de Tributación, esto en sentido estricto, es decir que no emite criterios asociados a la integridad y razonabilidad de las cifras incluidas en las declaraciones tributarias.

Como parte de la revisión de cumplimiento Tributario se consideran y evalúan aspectos como:

- a. Obligaciones tributarias a las que está sujeta la entidad.
- b. Presentación oportuna de las declaraciones tributarias.
- c. Pago efectivo de las Obligaciones tributarias.
- d. Existencia de auxiliares y cumplimiento de requisitos generales.
- e. Documentación soporte (contable) de las declaraciones tributarias.
- f. Capacidad de respuesta en suministro de información de interés tributario.
- g. Disponibilidad de la información de trascendencia tributaria.
- h. Criterios de almacenamiento físico, salvaguarda y disponibilidad de la información.



Obligaciones aplicables a la Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A.

Del análisis realizado la compañía está sujeta al cumplimiento de las siguientes obligaciones Tributarias, ya sea en carácter de contribuyente o de agente de retención o declarante:

Obligación Tributaria	Formulario	Periodo Fiscal 2020	
		Aplica	NO Aplica
a. Declaración de Impuesto a las utilidades	D-101	✓	
b. Presentación de Pagos parciales del Impuesto a las Utilidades	D-110		✓
c. Declaración de Impuesto al Valor Agregado	D-104.2	✓	
d. Declaración de Impuesto General sobre las Ventas	D-104		✓
e. Declaración de Impuesto al Trabajo Personal Dependiente	D-103	✓	
f. Declaración de Impuesto a la Renta Disponible	D-103	✓	
g. Declaración de Impuesto a las Remesas al Exterior	D-103	✓	
h. Declaración de Impuesto a los Intereses y Rendimientos Financieros	D-125		✓
i. Declaración de Impuesto a las Ganancias y Pérdidas de Capital	D-145		✓
j. Declaración de Ganancias y Pedidas de Capital	D-162		✓
k. Declaración Informativa de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos	D-151	✓	
l. Declaración Informativa de Resumen de Retenciones	D-152	✓	
m. Timbre de Educación y Cultura	D-110	✓	
n. Registro de Beneficiario Final	RBF	✓	
o. Análisis Multifuncional Programado y Objetivo	AMPO	✓	
p. Impuesto a las personas Jurídicas	IPJ	✓	

A continuación, se presenta los resultados de la Revisión de Cumplimiento Tributario:

2. Resultados de la Revisión General de cumplimiento Tributario.

CNFL Deberes formales periodo fiscal 2020													
Criterio - Declaración	ISR	IVA	IS	IRE	ISR 2%	RCI	RCM	IGPC	INFORMATIVAS				
	(D-101)	(D-104.2)	(D-103)	(D-103)	(D-103)	(D-125)	(D-149)	(D-162)	(D-150)	(D-151)	(D-152)	RBFT	AMPO
a. Presentación oportuna.	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	●	●	●	●	●
b. Pago efectivo.	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
c. Existencia de auxiliares y cumplimiento de requisitos.	●	●	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
d. Documentación soporte (contable).	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	●	●	●	N/A	N/A
e. Capacidad de respuesta	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	●	●	●	●	●
f. Disponibilidad de la información.	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	●	●	●	●	●
g. Almacenamiento físico, control y acceso a la información.	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	●	●	●	●	●
h. Almacenamiento digital, control y acceso a la información.	●	●	●	●	●	N/A	N/A	N/A	●	●	●	●	●
i. Emisión de factura	●	●	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

● Conforme

● Parcialmente

● NO conforme

N/S NO Suministrada

N/A NO Aplica

Conclusiones generales

Una vez analizada la información suministrada por la Administración, se concluye que desde la perspectiva de los criterios objetivos evaluados La Compañía Nacional de Fuerza y Luz tiene un adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta.



a. Impuesto sobre la Renta:

Declaración: El Impuesto sobre la Renta se declara y paga cada año, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al cierre del año fiscal, es decir para el caso de CNFL, a más tardar el 15 de marzo del año siguiente al cierre fiscal.

Medio de presentación y Pago: El pago del impuesto se realiza mediante el formulario D-101 “Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta”, que se encuentra disponible en la página web de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda y se presenta de manera electrónica en el sitio Administración Tributaria Virtual (ATV), y se paga mediante conectividad, en las entidades bancarias, o bien se imprime el formulario para su presentación y pago en las entidades recaudadoras autorizadas.

Nota: aunque no tenga impuesto por pagar, siempre debe presentar la declaración.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A.			
Impuesto sobre la Renta			
Para el periodo 2020			
Nº	Criterio	Conforme	No conforme
1	Presentación Oportuna	☒	
2	Pago oportuno	☒	
3	Conciliación Fiscal adecuada	☒	
4	Auxiliares	☒	
5	Tarifas correctas	☒	
6	Documentación soporte	☒	
7	Metodología	☒	
8	Archivo digital	☒	
9	Capacidad de respuesta	☒	

Condición de la compañía

La compañía está sujeta al pago del Impuesto sobre la renta, por tal razón, bajo los criterios evaluados se realizó la presentación del mismo, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

b. Impuesto al Valor Agregado e Impuesto General sobre las Ventas.

La Compañía es contribuyente del impuesto al Valor Agregado, según reforma a la Ley No. 6826 derivada de la Ley No. 9635. Este es un impuesto al valor agregado en la venta de mercancías y prestaciones de algunos servicios. Las tarifas de este impuesto son: para la venta de energía para consumo residencial de electricidad exento hasta 280 kw de consumo mensual; sobre el consumo comercial y prestación del servicio de telecomunicaciones es del 13%.

Por tratarse de un impuesto al valor agregado, a su vez paga este impuesto sobre mercancías y servicios que requiere para el desarrollo de su actividad económica. Así cuando se trata de mercancías e insumos que se utilicen en la producción de energía, según lo establecido en la mencionada Ley, puede aplicarse como un crédito fiscal al impuesto al Valor Agregado por pagar en el período de forma proporcional.

Debe utilizar el formulario D-104.2 “Declaración de Impuesto al Valor Agregado”, disponible para su confección y presentación en el sitio Administración Tributaria Virtual (ATV). El plazo de presentación de esta obligación es durante los primeros 15 días naturales del mes siguiente.

Adicionalmente la entidad por disposiciones de Ley está obligada a la llevanza de libros especiales de compras y ventas, así como a la emisión de comprobantes electrónicos.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL)				
Revisión Declaraciones D-104 Impuesto al Valor Agregado				
Para el periodo 2020				
Mes	Periodo	Presentación oportuna	Pago	Soporte
Enero	2020	☒	☒	☒
Febrero	2020	☒	☒	☒
Marzo	2020	☒	☒	☒
Abril	2020	☒	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒	☒
Junio	2020	☒	☒	☒
Julio	2020	☒	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒	☒
Setiembre	2020	☒	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒	☒



Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL)				
Revisión de Atributos de los auxiliares de Ventas y Compras				
Para el periodo 2020				
Criterio	Libro de Ventas		Libro de Copras	
	Cumple	No Cumple	Cumple	No Cumple
Tarifa de IVA.	✓		✓	
Monto de su operación.	✓		✓	
IVA soportado.	✓		✓	
Fecha de adquisición y/o venta.	✓		✓	
Crédito aplicado.	✓		✓	
IVA repercutido.	✓		✓	
Descripción del producto.	✓		✓	
Código de producto o servicio.	✓		✓	
Numero de factura.	✓		✓	
Nombre del cliente o proveedor	✓		✓	
Descripción del producto o servicio.	✓		✓	
Cantidad.	✓		✓	
Costo unitario.	✓		✓	
Costo total.	✓		✓	
Unidad de medida (cuando aplique).	✓		✓	

Condición de la compañía

De acuerdo con los criterios evaluados, se realizó la presentación y pago del mismo, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

Adicionalmente, aunque no constituye una obligación legal expresa, la Compañía posee un auxiliar de bienes de capital, mecanismo que permite controlar la adecuada aplicación de los créditos fiscales asociados.

c. Impuesto al Trabajo Personal Dependiente

Toda empresa sujeta al pago del Impuesto sobre la Renta, está obligada a declarar y pagar al fisco, los montos retenidos a terceros por concepto del Impuesto sobre el trabajo dependiente, en su carácter de agentes retenedores o perceptores del impuesto sobre la renta.

Debe utilizar el formulario D-103 “Declaración de Retenciones en la Fuente”, disponible para su confección y presentación en el sitio Administración Tributaria Virtual (ATV). El plazo de presentación de esta obligación es durante los primeros 15 días naturales del mes siguiente a aquél en que se efectúe la retención.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la Fuente Impuesto al Trabajo Personal Dependiente Para el periodo 2020				
Mes	Año	Presentación Oportuna	Pago	Soporte
Enero	2020	☒	☒	☒
Febrero	2020	☒	☒	☒
Marzo	2020	☒	☒	☒
Abril	2020	☒	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒	☒
Junio	2020	☒	☒	☒
Julio	2020	☒	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒	☒
Setiembre	2020	☒	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒	☒

Condición de la compañía

De acuerdo a los criterios anteriores, la Compañía, a pesar de no ser contribuyente de este impuesto, debe actuar como agente de retención del trabajo personal dependiente, la jubilación u otras remuneraciones por servicios personales para estos efectos y según los criterios evaluados, se realizó la presentación y pago del mismo, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley



d. Impuesto a las Remesas al Exterior.

Remesas al exterior (Artículos 52 al 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 60 a 65 de su Reglamento), estas retenciones se aplican sobre toda renta o beneficio de fuente costarricense destinado al exterior.

Los contribuyentes de este impuesto son las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior que perciban rentas o beneficios de fuente costarricense. Los agentes de retención son aquellas personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, domiciliadas en Costa Rica que paguen, acrediten o de cualquier forma pongan a disposición de personas no domiciliadas, las rentas o beneficios de fuente costarricense. A continuación, las tarifas de impuesto:

Para declarar este impuesto se debe utilizar el formulario D-103 “Declaración de Retenciones en la Fuente, disponible para su confección y presentación en el sitio Administración Tributaria Virtual (ATV).

El plazo de presentación de esta obligación es durante los primeros 15 días naturales del mes siguiente a aquél en que se efectúe la retención.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL) Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la fuente Remesas al exterior (Remesas) Para el periodo 2020				
Mes	Año	Presentación Oportuna	Pago	Soporte
Enero	2020	☒	☒	☒
Febrero	2020	☒	☒	☒
Marzo	2020	☒	☒	☒
Abril	2020	☒	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒	☒
Junio	2020	☒	☒	☒
Julio	2020	☒	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒	☒
Septiembre	2020	☒	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒	☒

Condición de la compañía

La Compañía recibe de forma frecuente, servicios del exterior que se encuentran dentro de las categorías sujetas, efectúa la retención a sus proveedores, y procede por medio de la Declaración D-103 con la presentación y pago, los primeros 15 días naturales del mes siguiente en que se genera la retención, es decir que bajo los criterios evaluados se cumple con los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

e. Impuesto a los Intereses y rendimientos financieros

El artículo 23 de la Ley del impuesto sobre la renta, establece que toda empresa pública o privada, está obligada a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite, lo que ocurra primero, rentas afectas al impuesto establecido en dicha ley.

Lo anterior implica que, cuando la Compañía realice transacciones que involucren inversiones, certificados de depósito a plazo o cualquier título valor a nivel de emisor, debe aplicar la retención en la fuente por concepto de intereses cuando cobre o se le acrediten intereses o concedan descuentos sobre pagarés y toda clase de títulos valores.

El agente de retención, en este caso el emisor del título valor, deberá presentar por medio de la Declaración D-103 “Declaración de Retenciones en la Fuente”, los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se efectuó la retención.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL)				
Revisión Declaraciones D-103				
Rentas del Capital Mobiliario - Intereses				
Para el periodo 2020				
Mes	Año	Presentación Oportuna	Pago	Soporte
Enero	2020	☒	☒	☒
Febrero	2020	N/A	N/A	N/A
Marzo	2020	N/A	N/A	N/A
Abril	2020	☒	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒	☒
Junio	2020	☒	☒	☒
Julio	2020	☒	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒	☒
Setiembre	2020	☒	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒	☒

Condición de la compañía

De acuerdo con los criterios anteriores, la Compañía, a pesar de no ser contribuyente de este impuesto, debe actuar como agente de retención del mismo y aplicarlo por medio de la declaración D-103 y presentarla y cancelarla los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se efectuó la retención, para estos efectos y según los criterios evaluados, se realizó la presentación y pago, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.



f. Dividendos, participaciones y asimilables a dividendos

En Costa Rica existe el gravamen a la renta disponible establecida mediante los artículos de la Ley 7092 de la Ley Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, cuando el beneficiario es una persona física o jurídica domiciliada en el territorio nacional.

A nivel local la tarifa para la distribución de dividendos (Renta Disponible) es de un 15% y un 5% para participaciones y otras figuras asimilables a dividendos.

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL)				
Revisión Declaraciones D-103				
Dividendos, participaciones y asimilables a dividendos				
Para el periodo 2020				
Mes	Año	Presentación Oportuna	Pago	Soporte
Enero	2020	☒	☒	☒
Febrero	2020	☒	☒	☒
Marzo	2020	☒	☒	☒
Abril	2020	☒	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒	☒
Junio	2020	☒	☒	☒
Julio	2020	☒	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒	☒
Setiembre	2020	☒	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒	☒

Conclusión

De acuerdo a los criterios anteriores, la Compañía, a pesar de no ser contribuyente de este impuesto, debe actuar como agente de retención del mismo y aplicarlo por medio de la declaración D-103 y presentarla y cancelarla los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se efectuó la retención, para estos efectos y según los criterios evaluados, se realizó la presentación y pago, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

g. Retenciones en la fuente 2%

Por disposiciones de Ley, El Estado o sus instituciones, autónomas o semiautónomas, las municipalidades, las empresas públicas y otros entes públicos, en los casos de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizadas por ellas, que paguen o acrediten rentas a personas físicas o jurídicas con domicilio en el país, deben retener el dos por ciento (2%) del producto bruto sobre las cantidades mencionadas, aun cuando se trate de pagos a cuenta o adelanto de esas operaciones.

Esas retenciones deben practicarse en las fechas en que se efectúen los pagos o los créditos que las originen. Las sumas retenidas deberán depositarse en los bancos del Sistema Bancario Nacional o en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, dentro de los quince días naturales del mes siguiente a la fecha de la retención.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL) Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la Fuente Retenciones Pago a cuenta (2%) Para el periodo 2020				
Mes	Año	Presentación Oportuna	Pago	Soporte
Enero	2020	☒	☒	☒
Febrero	2020	☒	☒	☒
Marzo	2020	☒	☒	☒
Abril	2020	☒	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒	☒
Junio	2020	☒	☒	☒
Julio	2020	☒	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒	☒
Setiembre	2020	☒	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒	☒

Condición de la compañía

De acuerdo con los criterios anteriores, la Compañía debe actuar como agente de retención del 2% en sus compras de bienes y servicios a proveedores y aplicarlo por medio de la declaración D-103 y presentarla y cancelarla los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se efectuó la retención, para estos efectos y según los criterios evaluados, se realizó la presentación y pago, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley

h. Declaraciones Informativas y otras obligaciones tributarias

Se trata de aquella información que las personas físicas o jurídicas están obligadas a proporcionar a la Dirección General de Tributación, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas.

a. Suministrar información de trascendencia tributaria (declaraciones informativas)

Se trata de aquella información que la Compañía como persona jurídica, está obligada a proporcionar a la Dirección General de Tributación, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas. Las principales declaraciones informativas son:

- **Declaración Anual Resumen de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos (Formulario D-151):** En este formulario deben informar cuando se haya realizado a nivel nacional, compras o ventas de bienes y servicios a una misma persona durante el período fiscal por un importe superior a ¢2.500.000, así como los ingresos y pagos por concepto de alquileres, comisiones, servicios profesionales e intereses por montos anuales acumulados por persona, superiores a ¢50.000, que no hayan sido facturados a través de comprobantes electrónicos.

La declaración informativa del modelo D151, debe presentarse el 31 de marzo de 2021 de cada año, con información que abarcar del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

- **Declaración Anual Resumen de Retenciones: Impuestos Únicos y Definitivos (Formulario D-152):** En este formulario debe informar sobre las retenciones que haya practicado por concepto de impuesto sobre la renta con carácter de impuesto único y definitivo, como por ejemplo: Salarios, jubilaciones, pensiones, dietas, dividendos y participaciones remesas al exterior; etc. . Para el modelo D-152 el plazo de presentación vence el 15 de enero de cada año.
- **Declaración Mensual de Resumen de Retenciones Pago a Cuenta Impuesto sobre las Utilidades (Formulario D-150):** El Estado o sus instituciones, autónomas o semiautónomas, las municipalidades, las empresas y otros entes públicos, que deban realizar retenciones del 2% sobre los pagos o créditos que efectúen a personas domiciliadas en el país, producto de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizadas por ellas, según el artículo 23 inciso g) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este caso en específico y según el Sistema de Identificación del Contribuyente a la Compañía le corresponde presentar las declaraciones informativas D-150, D-151 y D-152.

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL)				
Presentación de Declaraciones Informativas				
Para el periodo 2020				
Obligación	Declaración	Año	Presentación Oportuna	Soporte
Resumen Mensual de Retenciones Pago a Cuenta ISR	(D-150)	2020	☒	☒
Cientes proveedores y gastos específicos	(D-151)	2020	☒	☒
Resumen Anual de Retenciones	(D-152)	2020	☒	☒
Análisis Multifuncional Programado y Objetivo	(AMPO)	2020	☒	☒
Registro Tributarios de Beneficiarios Finales	(RBFT)	2020	☒	☒

Compañía Nacional de Fuerza y Luz, S.A. (CNFL)			
Declaraciones D-150 Retenciones Pagos a Cuenta ISR			
Resumen Retenciones Pago a cuenta (2%) ISR			
Periodo fiscal 2020			
Mes	Periodo	Presentación Oportuna	Soporte
Enero	2020	☒	☒
Febrero	2020	☒	☒
Marzo	2020	☒	☒
Abril	2020	☒	☒
Mayo	2020	☒	☒
Junio	2020	☒	☒
Julio	2020	☒	☒
Agosto	2020	☒	☒
Setiembre	2020	☒	☒
Octubre	2020	☒	☒
Noviembre	2020	☒	☒
Diciembre	2020	☒	☒

Condición de la compañía

De acuerdo a los criterios evaluados, se realizó la presentación, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

b. Impuesto a las personas jurídicas

La Ley 9024 del Impuesto a las personas Jurídicas establece un impuesto sobre todas las sociedades mercantiles, así como a toda sucursal de una sociedad extranjera o su representante y empresas individuales de responsabilidad limitada que se encuentren inscritas o que en adelante se inscriban en el Registro Nacional.

La fecha de vencimiento es dentro de los primeros 30 días de enero de cada año.

Condición de la compañía

De acuerdo a los criterios evaluados, se realizó la presentación, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

Las tarifas que se aplican son para las sociedades activas el 50% del salario base y para las sociedades inactivas un 25% del salario base.

c. Timbre de educación y cultura

Mediante la Ley 5923 se crea el Timbre para la educación y la cultura, el cual establece que toda sociedad mercantil que esté inscrita o que se inscriba y toda subsidiaria de una sociedad extranjera que esté inscrita o se inscriba en la Sección Mercantil del Registro Público de la Propiedad, deberán pagar, de conformidad con la tabla inserta, un timbre para la “Educación y Cultura”, así como en todos sus actos registrables.

La fecha de pago en forma previa a la inscripción y a todos los actos registrables. Asimismo, todas las sociedades mercantiles sea que estén activas o no, deberán pagarlo anualmente, en los meses de febrero y marzo con vencimiento hasta el 31 de marzo. El cálculo del impuesto se determina de acuerdo al capital neto declarado en el periodo fiscal anterior inmediato, de acuerdo con los rangos establecidos.

Condición de la compañía

De acuerdo a los criterios evaluados, se realizó la presentación, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

3. Deberes materiales: Aclaración.

Debido a que, los deberes materiales se refieren en esencia a la determinación del monto efectivo a pagar de todos los impuestos a los que se encuentra sujeta la entidad, que se basa en el análisis por transacción y que involucra la aplicación de aspectos subjetivos al valorarlas.

Desde el punto de vista de la revisión de obligaciones tributarias, no es posible validar las cifras declaradas, debido principalmente a las siguientes limitaciones al trabajo realizado:

- a. Objetivo de la auditoría.
- b. Alcance limitado de la revisión desde la perspectiva de Impuestos.
- c. Grado de confiabilidad en los procesos y aplicaciones informáticos
- d. Cantidad de aplicaciones que participan en los procesos contables y operativos
- e. Cantidad de procesos que generan información de interés fiscal
- f. Existencia de procesos manuales
- g. Número de transacciones
- h. Tamaño de la organización

ANEXO III: Seguimiento de hallazgos del periodo anterior.

A continuación, se incluyen un resumen de los hallazgos revelados en los informes de periodos anteriores con el propósito de valorar el seguimiento, acciones tomadas y el estado actual de las mismas.

1. Ingreso no gravable por indemnizaciones

Mediante la revisión de los estados financieros de la Compañía y la conciliación fiscal, se ha identificado que se considera como ingreso no gravable, montos recibidos por indemnizaciones correspondientes al daño de un transformador e indemnizaciones por daños ocasionados en colisiones a los vehículos de la Compañía. Los mismos corresponden a un monto de \$ 776,525,399 y se registran en las cuentas 4045010601 y 40450606.

El tratamiento anterior presenta el riesgo de que ante una eventual fiscalización dichos ingresos puedan considerarse como sujetos al Impuesto sobre la Renta.

Estado actual de la situación: La Compañía no incluye ingresos de esta naturaleza en la conciliación fiscal del periodo fiscal 2020.

2. Documentación de Precios de Transferencia para el período 2019.

La Compañía mantiene transacciones con partes relacionadas; al requerir información sobre el Estudio de Precios de Transferencia, el mismo no fue proporcionado, ya que se encuentra en proceso de elaboración; por lo cual no es factible verificar si el valor de las transacciones se encuentra bajo el principio de libre competencia para los efectos tributarios conforme al Decreto 18445-H.

Estado actual de la situación: El grupo económico cuenta con el estudio de precios de transferencia del periodo fiscal 2019, en el cual se determinó que no hubo cambios significativos de dicho periodo y se encuentran dentro del rango establecido, por lo tanto, la revelación se da por subsanada.



Aclaraciones

Es importante aclarar que debido al alcance limitado de la revisión, pueden existir otras situaciones no mencionadas en el presente informe que no han sido de nuestro conocimiento y que eventualmente puedan originar alguna contingencia fiscal.

El desarrollo de la presente revisión fiscal tiene carácter limitado pues se llevó a cabo por medio de pruebas selectivas para evaluar el cumplimiento de los diferentes aspectos impositivos que afectaron a la Institución. Por tanto esta revisión no representa una auditoría para fines fiscales, ni una verificación independiente de la información suministrada por la Institución, por lo que aceptamos la información y documentación analizada como fidedigna.

Asimismo nuestra revisión no tiene el alcance suficiente como para emitir una certificación de los estados financieros de la Institución para efectos tributarios; por lo tanto, no debe interpretarse que estamos emitiendo, o pretendemos emitir tal certificación conforme lo disponen los artículos 48 al 50 de la Ley No. 7092 del Impuesto sobre la Renta, e inclusive las modificaciones incluidas por la Ley N°9635.

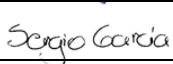
Nuestra revisión y las observaciones que de ella se derivan no están destinadas a prever el resultado de una eventual revisión fiscal por parte de las Autoridades Tributarias, ni podemos asegurar, claro está, el resultado de la misma.

Cabe mencionar que, durante el transcurso de nuestra revisión los funcionarios de la Institución nos señalaron que para los períodos incluidos en el estudio no había ningún asunto pendiente con las Autoridades Tributarias.

La Administración Tributaria tiene potestad legal para apreciar la realidad económica de los actos, negocios o formas jurídicas adoptadas por un contribuyente. También está facultada para hacer cualquier determinación, recalificación o ajuste en las declaraciones de tributos presentadas por los contribuyentes cuando considere que aquellas son falsas, ilegales o incompletas, así como para cobrar intereses y recargos sobre las sumas no pagadas a tiempo, y para imponer sanciones por la comisión de infracciones. Los intereses se calculan a la tasa legal vigente por el período de tiempo transcurrido desde el momento en que se haya realizado el hecho generador del tributo aplicable, hasta el momento del pago efectivo.

Las obligaciones tributarias principales y accesorias prescriben en un término de cuatro a diez años, dependiendo de ciertas circunstancias en la situación del contribuyente.

Este documento es estrictamente confidencial y personal. Su uso y distribución está limitado a las personas a quienes está dirigido. El contenido de éste no puede ser reproducido, incluido o referido en ninguna otra correspondencia, sin nuestra autorización.

Hecho por:	Pía Rivera 	Fecha:	24 de mayo de 2021.
Revisado por:	Franklin Espinoza 	Fecha:	24 de mayo de 2021.
Socio de Impuestos:	Sergio García 	Fecha:	24 de mayo de 2021.