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	Sylvia Araya	Date	17 de abril de 2023
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 2022.

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 2022.

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 2022, 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 2022, 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 2022, 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.

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.

BORRADOR

Contenido

ANEXO I: Revisión Limitada de Impuesto a las Utilidades. **3**
Nota Aclaratoria: Condición especial de CNFL en el Impuesto sobre la Renta 3

Hallazgos determinados al 31 de diciembre del 2022 4
1. Tratamiento fiscal de pérdidas diferidas. 4
2. Gastos no deducibles por efectos de proporcionalidad no aplicable. 5
3. Documentación de Precios de Transferencia para el período 2022. 6
4. Otros asuntos de Interés 7
4.1 Gasto no deducible Depreciación por Revaluación 7
5. Temas para informar 7
5.1 Tratamiento de las diferencias cambiarias para la determinación del Impuesto a las utilidades 7

ANEXO II: Resultados de la revisión de cumplimiento Tributario. 8
1. Criterios para evaluar en el Cumplimiento Tributario. 8
2. Resultados de la Revisión General de cumplimiento Tributario. 10
3. Deberes materiales: Aclaración. 27

BORRADOR

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 2022, 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.

BORRADOR

Hallazgos determinados al 31 de diciembre del 2022

1. Tratamiento fiscal de pérdidas diferidas.

De acuerdo con la revisión de la conciliación fiscal, se determinó que para el periodo 2022 la Compañía aplicó como deducción el 30% por la suma que asciende a ₡3,057,620,476 de las pérdidas fiscales generadas en el periodo 2021 la cual asciende a la suma de ₡14,672,043,317, según la declaración de impuesto sobre la renta correspondiente y los estados financieros que soportan la declaración del 2021, es nuestro entendimiento que la entidad no reconoció el activo por impuesto de renta diferido resultante en los periodos en los que se generó la pérdida fiscal, esto debido a que por norma contable no era posible ya que las proyecciones no evidenciaban la realización futura del activo en cuestión, por lo tanto, dicho diferido fue registrado contablemente en el periodo 2022.

Implicaciones Tributarias

En caso de la aplicación del derecho de deducción de pérdidas según el artículo 8, inciso g) de la Ley de Impuesto sobre la Renta indica que, estas se aceptarán como deducción en los tres siguientes periodos, en las siguientes condiciones:

> *"(...) La determinación de las pérdidas quedará a juicio de la Administración Tributaria y esta las aceptará siempre que* ***estén debidamente contabilizadas como pérdidas diferidas****. (...)"*

Adicionalmente, el reglamento de la ley del impuesto sobre la renta, en su artículo 8, inciso i) establece los deberes formales asociados, siendo los más importantes lo siguiente:

> *"(...) El derecho a deducir las pérdidas está sujeto a que estas se encuentren debidamente contabilizadas como "pérdidas diferidas"* ***en cada período del impuesto en que hayan ocurrido*** *y únicamente aquellas que tengan relación con la actividad lucrativa que lleva a cabo el contribuyente. (...)"*

De lo anterior se desprende que el contribuyente tiene el deber formal de reconocer contablemente el activo por impuesto diferido generado por este beneficio fiscal en el periodo en que se produjo la pérdida.

Conclusión

De acuerdo con lo anterior, existe el riesgo de que la administración tributaria desconozca la aplicación de las pérdidas diferidas argumentando que no fueron contabilizadas de forma oportuna ya que este procedimiento se considera un deber formal del contribuyente de cara al disfrute del beneficio fiscal.

Por último, se debe mencionar que la medida más conservadora es realizar un proceso de rectificación de la declaración del periodo fiscal 2021, tomando en cuenta todos los efectos

BORRADOR

involucrados en este proceso (interrupción del plazo de prescripción y activación de criterio de selección para fiscalización), esto con el fin de proteger la utilización del beneficio fiscal.

2. Gastos no deducibles por efectos de proporcionalidad no aplicable.

Mediante la revisión de la conciliación fiscal, se ha detectado un gasto no deducible por efectos de proporcionalidad por la suma que asciende a ₡2,312,600,208 el cual se genera a raíz de los ingresos no gravables por dividendos y prestaciones legales reflejados en la conciliación fiscal.

Implicaciones tributarias

Es importante indicar que, de conformidad al artículo 6 inciso c) de la ley del Impuesto sobre la Renta indica que los dividendos no forman parte de la renta bruta:

> *"(...) c) Las utilidades, dividendos, participaciones sociales y cualquier otra forma de distribución de beneficios, pagados o acreditados a los contribuyentes a que se refiere el artículo 2º de esta ley. (...)"*

Adicionalmente, al considerar que dichos dividendos son recursos provienen de otra entidad se puede concluir que no posee gastos registrados en la contabilidad asociados a la generación de este ingreso y por ende no se deben considerar en el cálculo de proporcionalidad. En este sentido cabe mencionar que el Tribunal Fiscal Administrativo en su fallo TFA N°242-2010, desestimó por la misma razón el interés participativo como parte del cálculo de proporcionalidad y considerarlo un ingreso una expresión del valor razonable.

En lo que respecta a la partida de prestaciones legales, es nuestro entendimiento que corresponde a una provisión, la cual, para este periodo 2022 tuvo una disminución significativa en el pasivo, producto del estudio actuarial. De acuerdo con el último párrafo del artículo 8 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, establece que:

> *"(...) Para que puedan deducirse los gastos causados y no pagados en el año, será menester que hayan sido contabilizados en una cuenta especial, de manera que cuando se paguen realmente se imputen a dicha cuenta. No se aceptará deducción de gastos pagados si en un ejercicio anterior se hubieren deducido esos mismos gastos como simplemente causados (...)".*

Respecto a la reversión de las provisiones y el ingreso generado, se interpreta que no corresponde a un ingreso real ya que se refiere al ajuste de valor razonable de las prestaciones legales de los empleados de la entidad tomando como base el estudio actuarial practicado.

Conclusión

De conformidad a lo anterior, se identifica que los ingresos considerados en la conciliación fiscal no generan un gasto no deducible por proporcionalidad, por lo cual la Administración de la Compañía incurrió en un gasto de Impuesto sobre la Renta de ₡693,780,062 que no corresponde.

BORRADOR

3. Documentación de Precios de Transferencia para el período 2022.

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 sí 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 con lo establecido en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta el título V del decreto 18445-H indica lo siguiente:

> *"(...) Artículo 74°—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 8° 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 (₡1.4 millones) y cien salarios base (₡46 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 ente 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

BORRADOR

en caso de que la Administración Tributaria requiera los Estudios de Precios de Transferencia para los periodos no prescritos; así como posibles ajustes a la valoración de las transacciones.

4. Otros asuntos de Interés

4.1 Gasto no deducible Depreciación por Revaluación

Mediante la revisión de la conciliación fiscal suministrada, se detectó que para el gasto no deducible denominado "Depreciación de la Revaluación" se considera el monto del periodo fiscal 2021 y no las cifras del 2022.

A continuación, se detallan los montos:

Cuenta	Descripción	2021	2022	Variación Absoluta
5274	DEPRECIACION - COSTO REVALUADO ACTIVOS	14,440,682,279	14,228,190,537	(212,491,743)

Según lo anterior, la compañía considera un gasto no deducible mayor al que realmente corresponde, lo cual representa un aumento el impuesto a pagar de ₡63,747,523.

5. Temas para informar

5.1 Tratamiento de las diferencias cambiarias para la determinación del Impuesto a las utilidades

La Administración de Compañía determina su base imponible aplicando el principio del devengo contable para el reconocimiento de los ingresos y gastos por diferencias de cambio originadas en el registro y valuación de las transacciones en moneda extranjera.

En una valoración objetiva, por principio de reserva de Ley, el método de devengo contable establecido en el artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la Renta debe prevalecer en la determinación de las diferencias de cambio y en su eventual deducción y/o sujeción en el cálculo de la base Imponible del Impuesto sobre la Renta. Sin embargo, al considerar la posición de la Administración Tributaria, es probable que ante una fiscalización ésta valore aplicar el principio de realización, por lo que es recomendable que las entidades realicen un análisis jurídico tributario para fundamentar su posición y preparen un archivo de defensa de estas partidas.

BORRADOR

ANEXO II: Resultados de la revisión de cumplimiento Tributario.

1. Criterios para 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.

BORRADOR

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	PF- 2022	
			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 al Trabajo Personal Dependiente	D-103	✓	
e.	Declaración Renta de Capital Mobiliario-Intereses	D-103	✓	
f.	Declaración de Impuesto a las Remesas al Exterior	D-103	✓	
g.	Declaración Retención en la Fuente 2%	D-103	✓	
h.	Declaración Dividendos, participaciones y Asimilables a Dividendos V2	D-103	✓	
i.	Declaración de Impuesto a los Intereses y Rendimientos Financieros	D-125		✓
j.	Declaración de Impuesto a las Ganancias y Pérdidas de Capital	D-149		✓
k.	Declaración de Ganancias y Pedidas de Capital	D-162		✓
l.	Declaración Informativa de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos	D-151	✓	
m.	Declaración Informativa de Resumen de Retenciones	D-152	✓	
n.	Timbre de Educación y Cultura	TEC	✓	
o.	Impuesto a las personas Jurídicas	IPJ	✓	

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

BORRADOR

2. Resultados de la Revisión General de cumplimiento Tributario.

CNFL Deberes formales periodo fiscal 2022

Criterio - Declaración	ISR	IVA	IS	IRE	ISR 2%	DP V-2	RCMI	INFORMATIVAS		
	(D-101)	(D-104.2)	(D-103)	(D-103)	(D-103)	(D-103)	(D-103)	(D-150)	(D-151)	(D-152)
a. Presentación oportuna.	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
b. Pago efectivo.	●	●	●	●	●	●	●	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
d. Documentación soporte (contable).	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
e. Capacidad de respuesta	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
f. Disponibilidad de la información.	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
g. Almacenamiento digital, control y acceso a la información.	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
h. Emision de factura	●	●	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

● Conforme
● Parcialemente
● 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 cumplimento de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta.

BORRADOR

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 2022

N°	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	✓	

Notas:

✓	Cumplimiento satisfactorio
☒	Cumplimiento no satisfactorio

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 de este, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

BORRADOR

b. Impuesto al Valor Agregado (IVA)

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:

BORRADOR

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima

Impuesto al Valor Agregado

Para el periodo 2022

Mes	Fecha de Presentación	Presentación oportuna		Pago Oportuno		Cédula Juridica	Nombre de la Compañía	Periodo
Enero 2022	14/02/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Febrero 2022	14/03/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Marzo 2022	14/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Abril 2022	14/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Mayo 2022	14/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Junio 2022	14/07/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Julio 2022	12/08/2023	✓		✓		✓	✓	✓
Agosto 2022	14/09/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Setiembre 2022	14/10/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Octubre 2022	13/11/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Noviembre 2022	14/12/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Diciembre 2022	13/01/2023	✓		✓		✓	✓	✓

Comentarios:

En el año 2022, el Ministerio de Hacienda presentó un hackeo en sus sistemas para el mes de marzo, los cuales afectaron directamente los servicios de recaudación y presentación de impuestos, esta afectación se prolongó en los meses de abril y mayo 2022. Los servicios fueron reestablecidos para el mes de junio 2022. Por lo que, los meses de marzo, abril y mayo las declaraciones se presentaron en tiempo con base en la prorroga dada por el Ministerio de Hacienda.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

BORRADOR

Auxiliar de compras y ventas

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL) Revisión de Atributos de los auxiliares de Ventas y Compras Para el periodo 2022					
Periodo	Criterio	Libro de Ventas		Libro de Compras	
		Cumplimiento satisfactorio	No Cumple	Cumplimiento satisfactorio	No Cumple
2022	Tarifa de IVA.	✓		✓	
	Monto de su operación.	✓		✓	
	IVA soportado.	✓		✓	
	Fecha de adquisición y/o venta.	✓		✓	
	Crédito aplicado.	✓		✓	
	IVA repercutido.	✓		✓	
	Código de producto o servicio.	✓		✓	
	Numero de factura.	✓		✓	
	Nombre del cliente o proveedor	✓		✓	
	Descripción del producto o servicio.	✓		✓	
Notas:					
✓	Cumplimiento satisfactorio				
☒	Cumplimiento no satisfactorio				

Condición de la compañía

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

Situaciones detectadas

- **Reconocimiento del IVA en compras del exterior (inversión del sujeto pasivo)**

  La Compañía realizó transacciones de compra de servicios del exterior sobre los cuales no se incluyó de forma adecuada la figura de inversión del sujeto pasivo, ya que solamente se declara en el aparatado de ventas las compras del exterior; no obstante, no se reflejan en la casilla de compras, por lo cual se entiende que la compañía está asumiendo el IVA repercutido de las compras del exterior.

  El Reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado define la figura de la inversión del sujeto pasivo de la siguiente manera:

BORRADOR

"Inversión del Sujeto Pasivo: Supuesto en que el contribuyente adquiere un servicio o un bien intangible por parte de un proveedor no domiciliado en el territorio nacional y ante lo cual no está obligado a repercutir el impuesto, debiendo el contribuyente aplicar lo dispuesto en el artículo 25 del presente Reglamento"

Por su parte el artículo 25 del Reglamento establece como se determina el impuesto, e indica que es parte del débito fiscal (impuesto recaudado):

"(...) cuando el prestador del servicio o proveedor del bien intangible sea un no domiciliado en el territorio nacional y no se realice ni la repercusión o bien la percepción del impuesto, según lo establecido en el artículo 49 del presente reglamento, en cuyo caso aplicará la inversión del sujeto pasivo, debiendo el contribuyente emitir el comprobante electrónico y autorepercutir el impuesto correspondiente incluyendo el mismo un débito en la declaración del Impuesto sobre el Valor Agregado por la compra realizada, pudiendo utilizarlo como crédito, cuando así corresponda." Resaltado no es parte del original.

Dicho lo anterior, se debe calcular el impuesto a una tarifa del 13% en la compra de servicios al exterior, consignando el débito fisca en la casilla de "otros rubros a incluir en la base" (ventas) y el crédito en "importación de servicios del exterior" (compras). Respecto del crédito que esta compra genere se debe de aplicar según las reglas establecidas.

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:

BORRADOR

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL)

Declaraciones D-103 Retenciones en la Fuente por Salarios, Jubilaciones y otros pagos laborales

Impuesto a Salarios, Jubilaciones y otros pagos laborales

Para el periodo 2022

Mes	Fecha de Presentación	Presentación oportuna		Pago Oportuno		Cédula Juridica	Nombre de la Compañía	Periodo
Enero 2022	14/02/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Febrero 2022	10/03/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Marzo 2022	07/04/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Abril 2022	14/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Mayo 2022	13/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Junio 2022	14/07/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Julio 2022	11/08/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Agosto 2022	13/09/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Setiembre 2022	13/10/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Octubre 2022	11/11/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Noviembre 2022	13/12/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Diciembre 2022	12/01/2023	✓		✓		✓	✓	✓

Comentarios:

En el año 2022, el Ministerio de Hacienda presentó un hackeo en sus sistemas para el mes de marzo, los cuales afectaron directamente los servicios de recaudación y presentación de impuestos, esta afectación se prolongó en los meses de abril y mayo 2022. Los servicios fueron reestablecidos para el mes de junio 2022. Por lo que, los meses de abril y mayo las declaraciones se presentaron en tiempo con base en la prorroga dada por el Ministerio de Hacienda.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

N/A No se da hecho generador

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 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 de este, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

BORRADOR

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:

BORRADOR

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL)

Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la fuente por remesas al exterior (Remesas)

Impuesto a Remesas al Exterior

Para el periodo 2022

Mes	Fecha de Presentación	Presentación oportuna		Pago Oportuno		Cédula Juridica	Nombre de la Compañía	Periodo
Enero 2022	14/02/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Febrero 2022	10/03/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Marzo 2022	07/04/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Abril 2022	14/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Mayo 2022	13/06/2023	✓		✓		✓	✓	✓
Junio 2022	14/07/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Julio 2022	11/08/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Agosto 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Setiembre 2022	13/10/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Octubre 2022	11/11/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Noviembre 2022	13/12/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Diciembre 2022	12/01/2023	✓		✓		✓	✓	✓

Comentarios:

En el año 2022, el Ministerio de Hacienda presentó un hackeo en sus sistemas para el mes de marzo, los cuales afectaron directamente los servicios de recaudación y presentación de impuestos, esta afectación se prolongó en los meses de abril y mayo 2022. Los servicios fueron reestablecidos para el mes de junio 2022. Por lo que, los meses de abril y mayo las declaraciones se presentaron en tiempo con base en la prorroga dada por el Ministerio de Hacienda.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

N/A No se da hecho generador

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.

BORRADOR

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 efectué la retención.

A continuación, el detalle de los criterios evaluados:

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL)

Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la Fuente por Renta del Capital Mobiliario-Intereses

Impuesto a Renta del Capital Mobiliario-Intereses

Para el periodo 2022

Mes	Fecha de Presentación	Presentación oportuna		Pago Oportuno		Cédula Juridica	Nombre de la Compañía	Periodo
Enero 2022	14/02/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Febrero 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Marzo 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Abril 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Mayo 2022	13/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Junio 2022	14/07/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Julio 2022	11/08/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Agosto 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Setiembre 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Octubre 2022	11/11/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Noviembre 2022	13/12/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Diciembre 2022	12/01/2023	✓		✓		✓	✓	✓

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

N/A No se da hecho generador

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 de este y aplicarlo por medio de la declaración D-103 y presentarla y cancelarla los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se efectué 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 divídenos.

BORRADOR

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL)

Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la Fuente por Dividendos y Otras Participaciones

Impuesto a Dividendos y Otras Participaciones

Para el periodo 2022

Mes	Fecha de Presentación	Presentación oportuna		Pago Oportuno		Cédula Juridica	Nombre de la Compañía	Periodo
Enero 2022	14/02/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Febrero 2022	14/03/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Marzo 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Abril 2022	14/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Mayo 2022	13/06/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Junio 2022	14/07/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Julio 2022	12/08/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Agosto 2022	13/09/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Setiembre 2022	13/10/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Octubre 2022	N/A	N/A		N/A		N/A	N/A	N/A
Noviembre 2022	13/12/2022	✓		✓		✓	✓	✓
Diciembre 2022	12/01/2023	✓		✓		✓	✓	✓

Comentarios:

En el año 2022, el Ministerio de Hacienda presentó un hackeo en sus sistemas para el mes de marzo, los cuales afectaron directamente los servicios de recaudación y presentación de impuestos, esta afectación se prolongó en los meses de abril y mayo 2022. Los servicios fueron reestablecidos para el mes de junio 2022. Por lo que, los meses de abril y mayo las declaraciones se presentaron en tiempo con base en la prorroga dada por el Ministerio de Hacienda.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

N/A No se da hecho generador

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 de este y aplicarlo por medio de la declaración D-103 y presentarla y cancelarla los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se efectué 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.

BORRADOR

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:

BORRADOR

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL)

Revisión Declaraciones D-103 Retenciones en la Fuente (2%)

Para el periodo 2022

Mes	Fecha de Presentación	Presentación oportuna	Pago Oportuno	Cédula Juridica	Nombre de la Compañía	Periodo
Enero 2022	14/02/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Febrero 2022	10/03/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Marzo 2022	07/04/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Abril 2022	13/06/202	✓	✓	✓	✓	✓
Mayo 2022	13/06/2022	✓	N/A	N/A	N/A	N/A
Junio 2022	14/07/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Julio 2022	11/08/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Agosto 2022	13/09/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Setiembre 2022	13/10/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Octubre 2022	11/11/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Noviembre 2022	13/12/2022	✓	✓	✓	✓	✓
Diciembre 2022	12/01/2023	✓	✓	✓	✓	✓

Conclusión:

En el periodo fiscal de 2022 la representada compañía las declaraciones oportunamente. Los montos declarados cotejan con el papel de trabajo facilitado, así como sus comprobantes de pago. No se proporcionó documentación soporte del mes de mayo 2022

Comentarios:

En el año 2022, el Ministerio de Hacienda presentó un hackeo en sus sistemas para el mes de marzo, los cuales afectaron directamente los servicios de recaudación y presentación de impuestos, esta afectación se prolongó en los meses de abril y mayo 2022. Los servicios fueron reestablecidos para el mes de junio 2022. Por lo que, los meses de abril y mayo las declaraciones se presentaron en tiempo con base en la prorroga dada por el Ministerio de Hacienda.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

N/ No se da hecho generador

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 efectué 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

BORRADOR

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.

I. 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)***

- ***Declaración Anual Resumen de Retenciones: Impuestos Únicos y Definitivos (Formulario D-152)***

- ***Declaración Mensual de Resumen de Retenciones Pago a Cuenta Impuesto sobre las Utilidades (Formulario D-150)***

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.

BORRADOR

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL) Presentaciónn de declaraciones Informativas Para el periodo 2022			
Periodo	**Declaración**	**Fecha de Presentación**	
2022	D-151	14/2/2023	✓
	D-152	21/2/2023	✓
Enero 2022	D-150	9/2/2022	✓
Febrero 2022	D-150	9/3/2022	✓
Marzo 2022	D-150	7/4/2022	✓
Abril 2022	D-150	10/5/2022	✓
Mayo 2022	D-150	8/6/2022	✓
Junio 2022	D-150	27/9/2022	✓
Julio 2022	D-150	27/9/2022	✓
Agosto 2022	D-150	8/9/2022	✓
Setiembre 2022	D-150	10/10/2022	✓
Octubre 2022	D-150	9/11/2022	✓
Noviembre 2022	D-150	8/12/2022	✓
Diciembre 2022	D-150	10/1/2023	✓

Comentarios:

En el año 2022, el Ministerio de Hacienda presentó un hackeo en sus sistemas para el mes de marzo, los cuales afectaron directamente los servicios de recaudación y presentación de impuestos, esta afectación se prolongó en los meses de abril a agosto 2022. Los servicios del portal del Declara fueron reestablecidos para el mes de septiembre 2022. Por lo que, los meses de junio y julio las declaraciones se presentaron en tiempo con base en la prorroga dada por el Ministerio de Hacienda.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio
☒ Cumplimiento no satisfactorio
N/A No se da hecho generador

BORRADOR

Condición de la compañía

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

II. 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 con los criterios evaluados, se realizó la presentación, en los plazos y condiciones establecidas por la Ley.

III. 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 con el capital neto declarado en el periodo fiscal anterior inmediato, de acuerdo con los rangos establecidos.

Condición de la compañía

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

Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL)
Presentación de Otras Obligaciones
Para el periodo 2022

Obligación	Fecha de Presentación	
Timbre de Educación y Cultura	24/03/2023	✓
Impuesto a las Personas Jurídicas		

Comentario:

Para el Impuesto a las Personas Jurídicas no se generó el cobro, se está investigando este caso.

Notas:

✓ Cumplimiento satisfactorio

☒ Cumplimiento no satisfactorio

N/A No se da hecho generador

BORRADOR

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

BORRADOR

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 esta.

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 este no puede ser reproducido, incluido o referido en ninguna otra correspondencia, sin nuestra autorización.

Hecho por:	Verónica Vallejos	Fecha:	17 de abril de 2023
Revisado por:	Franklin Espinoza	Fecha:	17 de abril de 2023
Socia de Impuestos:	Carmen Sánchez	Fecha:	17 de abril de 2023

BORRADOR