



INFORME Nro. **DFOE-SAF-IF-00011-2018**  
03 de agosto, 2018

INFORME DE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL SOBRE LA  
PLANIFICACIÓN Y EL SEGUIMIENTO DEL PROYECTO DE  
COMPROBANTES ELECTRÓNICOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA

**2018**

## CONTENIDO

<b>Resumen Ejecutivo.....</b>	<b>3</b>
<b>1. Introducción.....</b>	<b>5</b>
ORIGEN DE LA AUDITORÍA .....	5
OBJETIVO .....	7
ALCANCE .....	7
CRITERIOS DE AUDITORÍA .....	7
METODOLOGÍA APLICADA.....	7
GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO .....	7
COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA.....	10
<b>2. Resultados .....</b>	<b>11</b>
SEGUIMIENTO DEL PROYECTO DE COMPROBANTES ELECTRÓNICOS Y DE LA OPERATIVA Y FUNCIONALIDAD DEL SISTEMA.....	11
Escasa cobertura de contribuyentes facturando electrónicamente.	11
Escaso uso y explotación del sistema de comprobantes electrónicos en labores de inteligencia y control tributario.	13
Ausencia de una estrategia o plan de acción para dar continuidad al sistema de comprobantes electrónicos al vencimiento del plazo del contrato con proveedor externo.	14
EVALUACIÓN DEL PROYECTO DE COMPROBANTES ELECTRÓNICOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA.....	16
Debilidades en la formulación y evaluación del proyecto	16
Oportunidades de mejora en el registro del Proyecto de Comprobantes Electrónicos del Ministerio de Hacienda como inversión pública.	19
<b>3. Conclusiones .....</b>	<b>20</b>
<b>4. Disposiciones .....</b>	<b>21</b>
A LA SEÑORA ROCÍO AGUILAR MONTOYA EN SU CALIDAD DE MINISTRA DE HACIENDA O A QUIÉN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO.....	21
AL SEÑOR CARLOS VARGAS DURÁN EN SU CALIDAD DE DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTACIÓN O A QUIÉN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO.....	22

### Gráfico

Gráfico 1 Variación de los últimos doce meses de la recaudación tributaria interna en el impuesto de ventas, e IMAE Enero 2017- Junio* 2018.....	6
--	---

### Cuadro

Cuadro 1 Cantidad y costo de los comprobantes electrónicos tramitados, Marzo 2017-Mayo 2018 .....	18
---	----

### Ilustraciones

Ilustración 1 Comprobantes electrónicos: Línea de tiempo .....	10
Ilustración 2 Porcentaje de profesionales liberales facturando electrónicamente, según sector económico.....	12
Ilustración 3 Proyecto de Comprobantes Electrónicos del Ministerio de Hacienda: Volumen de transacciones estimadas y efectivas .....	17

## Resumen Ejecutivo

### ¿QUÉ EXAMINAMOS?

*La auditoría de carácter especial abarcó el análisis de la planificación y el seguimiento del proyecto de comprobantes electrónicos por parte del Ministerio de Hacienda, en el periodo comprendido entre el 1° de enero de 2014 y el 31 de mayo de 2018.*

### ¿POR QUÉ ES IMPORTANTE?

*La factura electrónica es un instrumento que contribuye a la transparencia, al combate de la evasión y a fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, que generan los ingresos requeridos para la provisión de los servicios públicos.*

*La implementación de avances tecnológicos en materia de recaudación de impuestos permiten no sólo hacer más eficiente los servicios de las administraciones tributarias sino también a hacer más fácil la contabilidad de los contribuyentes. En el caso de la Administración Tributaria, la capacidad de control ligada al procesamiento masivo de los datos podría ser muy superior, mejorar los procesos de gestión de riesgo y limitar algunos mecanismos de defraudación. Para los contribuyentes puede disminuir el costo de cumplimiento ante las posibilidades de automatización (por ejemplo, ahorro de papel, mejora en sus propios procesos de registros y pagos, entre otros).*

*Estudios de impacto han demostrado que en América Latina la implementación de la factura electrónica aumenta las ventas y utilidades reportadas, y tiene efectos positivos y significativos sobre la recaudación de impuestos, es decir, es un instrumento que favorece el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes de sus deberes con el fisco.*

### ¿QUÉ ENCONTRAMOS?

*En la auditoría se determinó que al 31 de mayo de 2018 se contabilizaba un 9,6% (41) de los Grandes Contribuyentes Nacionales haciendo uso del Sistema de Comprobantes Electrónicos. Si bien este segmento de contribuyentes tiene plazo hasta el 01 de noviembre de 2018 para hacer uso obligatorio de la factura electrónica, a la fecha, la cobertura es baja si se considera que faltan menos de cuatro meses para que venza dicho plazo.*

*En el caso de la masividad de contribuyentes (contribuyentes de menor tamaño) al 31 de mayo de 2018, según datos de la Dirección General de Tributación (DGT), sólo un 28% de los profesionales liberales inscritos y que están obligados a emitir comprobantes electrónicos lo estaban haciendo (38 934 de 137 741, según la DGT). Particularmente, en el sector salud, un 45% se encuentra facturando electrónicamente, en el sector contable-financiero-administrativo un 14%, en el sector legal un 56%, en el sector ingeniería-arquitectura-informática un 33% y en otros sectores un 17%. Estos debían ir ingresando de manera gradual al proceso de facturación electrónica a partir del 15 de enero de 2018, según lo definió la DGT, con una expectativa de que al mes de mayo de 2018 los*

---

*profesionales liberales inscritos ante la Administración Tributaria estuvieran facturando electrónicamente.*

*En la auditoría también se determinó, que la DGT aún no usa y explota la información obtenida del sistema de comprobantes electrónicos, en labores de inteligencia y control tributario, a partir del cual se orienten decisiones para mejorar la eficiencia y eficacia de dicho control. El proveedor del servicio de factura electrónica, facilitó al Ministerio de Hacienda un módulo de consulta que es limitado en cuanto a la capacidad de análisis de datos, lo cual no permite un aprovechamiento inmediato de los beneficios esperados con la implementación del proyecto de factura electrónica, lo cual puede diluir la percepción de riesgo por parte de los contribuyentes si la información sólo se acumula y no es utilizada intensivamente con fines de fiscalización.*

*Además se evidenció que el Ministerio de Hacienda carece de una estrategia o plan de acción oficializado, que permita garantizar la continuidad del sistema de comprobantes electrónicos. Esto podría impactar los procesos de facturación de los contribuyentes, por lo que es importante para la Administración gestionar en tiempo los riesgos para mantener el servicio en operación.*

*Finalmente, si bien el proyecto de comprobantes electrónicos fue razonablemente documentado en su etapa de planificación, se determinaron debilidades relacionadas con la formulación y evaluación del proyecto, en cuanto a la razonabilidad del precio, la estimación de la demanda, ausencia de evaluación financiera y económico-social para estudiar la rentabilidad y los beneficios de la inversión, así como posibles efectos en la recaudación tributaria producto de la implementación del proyecto.*

### **¿QUÉ SIGUE?**

*En el presente informe se giran disposiciones al Director General de Tributación para que diseñe e implemente un mecanismo para monitorear el avance en la incorporación de contribuyentes al Sistema de Comprobantes Electrónicos y establezca acciones estratégicas para la incorporación de los obligados tributarios que a la fecha no están incorporados.*

*Además se giran disposiciones a la Ministra de Hacienda para que finiquite el desarrollo e implemente un modelo conceptual para la explotación de los comprobantes electrónicos, así como que diseñe e implemente una estrategia para asegurar la continuidad del servicio del Sistema de Comprobantes Electrónicos e incorpore ajustes a los procedimientos de contratación administrativa y gestión de proyectos.*

**DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA  
ÁREA DE FISCALIZACIÓN DEL SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN  
FINANCIERA DE LA REPÚBLICA.**

**INFORME DE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL SOBRE LA  
PLANIFICACIÓN Y EL SEGUIMIENTO DEL PROYECTO DE  
COMPROBANTES ELECTRÓNICOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA.**

## 1. Introducción

---

### **ORIGEN DE LA AUDITORÍA**

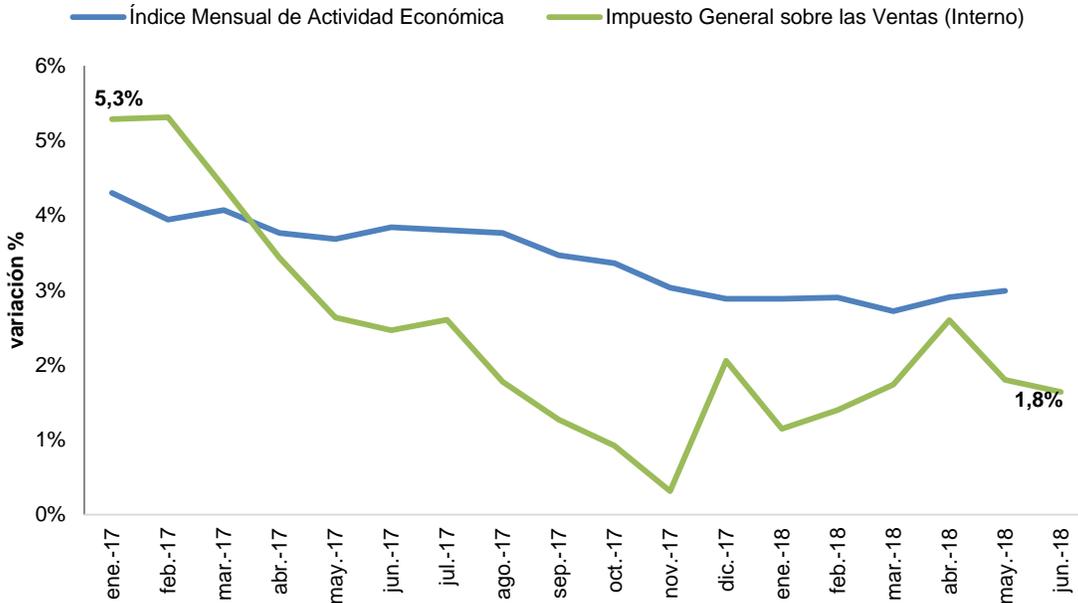
---

- 1.1. La presente Auditoría de Carácter Especial se realizó con fundamento en las competencias que le confieren a la Contraloría General de la República (CGR) los artículos 183 y 184 de la Constitución Política y 17, 21 y 37 de su Ley Orgánica N° 7428.
- 1.2. El proyecto de comprobantes electrónicos impulsado por el Ministerio de Hacienda a partir de marzo de 2014, es de especial trascendencia tributaria para el país. Se trata de un proyecto encaminado a que la Administración Tributaria cuente con mayor información de ingresos, costos y gastos de los obligados tributarios, y que con ello pueda fortalecer el control e incidir en la recaudación tributaria.
- 1.3. El proyecto de comprobantes electrónicos se orienta a disminuir los niveles de incumplimiento mediante la aplicación de controles y fiscalización sobre los obligados tributarios. Esto a partir de una administración basada en la tecnología, e inspirada en la filosofía de controlar mejor a los contribuyentes por medio de una mayor sensación de riesgo, en donde el uso y análisis de la información de los comprobantes electrónicos almacenados por la DGT es vital para contribuir con dicho proceso, con el posible impacto en la recaudación tributaria de los principales impuestos administrados por la DGT.
- 1.4. La recaudación tributaria interna correspondiente al Impuesto General sobre las Ventas, en el periodo 2017-2018 ha presentado una tendencia decreciente según se observa en el siguiente gráfico. Al respecto, según un estudio disponible sobre incumplimiento tributario, realizado por el Ministerio de Hacienda (MINHAC), la evasión en el Impuesto General sobre las Ventas y el Impuesto sobre la Renta, asciende a un 8,22% del Producto Interno Bruto (PIB) en el periodo 2013<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Recientemente el Fondo Monetario Internacional, emitió el informe denominado “Programa de análisis de brechas tributarias en la administración de ingresos públicos: Análisis de brechas tributarias en el impuesto general sobre las ventas y el impuesto a la renta de las sociedades”, donde se estimó la evasión y elusión para las personas jurídicas no financieras y en el impuesto sobre las ventas en 4,6% del PIB.

**Gráfico 1**  
**Variación de los últimos doce meses de la recaudación tributaria interna en el impuesto de ventas, e IMAE Enero 2017- Junio\* 2018**



Fuente: CGR, con base en datos de la Contabilidad Nacional y BCCR.

\* Última cifra disponible del IMAE al mes de mayo 2018.

- 1.5. Estudios de esta Contraloría General han señalado también la existencia de niveles de incumplimiento tributario significativos en los segmentos de Grandes Contribuyentes Nacional<sup>2</sup>, Grandes Empresas Territoriales<sup>3</sup> y Profesionales Liberales con actividad económica lucrativa<sup>4</sup>.
- 1.6. Finalmente, la experiencia de países como México demuestran cambios importantes positivos en las estadísticas del control tributario y la evasión fiscal a partir de la entrada en vigencia de sus sistemas de facturación electrónica. Así por ejemplo, con la emisión del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) de manera obligatoria, los actos de evasión han disminuido (la tasa de evasión pasó de 43,5% en 2004 a un 23,0% en 2015), esto debido a que la información de las transacciones se genera casi en tiempo real y a que el Servicio de Administración Tributaria de ese país, ha llevado a cabo auditorías de mejor calidad y en un menor tiempo<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> 22% de éstos declararon pérdida o cero impuesto de utilidades en el periodo 2011-2014. Ver informe DFOE-SAF-IF-04-2015.

<sup>3</sup> 27% de éstas declararon pérdida o cero impuesto de utilidades en el periodo 2010-2016. Ver informe DFOE-SAF-IF-00002-2018.

<sup>4</sup> 56% de las personas físicas y jurídicas con actividad lucrativa, que prestan servicios profesionales declararon cero impuesto a las utilidades. Ver informe DFOE-SAF-IF-14-2016.

<sup>5</sup> Conferencia Técnica del CIAT 2017. San José, Costa Rica. Ponencia: Facturación electrónica y declaraciones pre-llenadas en México, citando a UDLAP (2016). Evasión del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta.

---

## **OBJETIVO**

---

- 1.7. Determinar la existencia de una apropiada etapa de planificación y seguimiento del proyecto de comprobantes electrónicos por parte del Ministerio de Hacienda, con el propósito de determinar las oportunidades de mejora que procedan.

## **ALCANCE**

---

- 1.8. La auditoría, de carácter especial, comprendió el análisis de la etapa de planificación y el seguimiento que el Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección de Tecnologías de Información y Comunicación (DTIC) y la Dirección General de Tributación (DGT) han realizado del proyecto de comprobantes electrónicos.
- 1.9. El periodo de análisis comprende desde el 1° de enero de 2014 hasta el 31 de mayo de 2018, ampliándose en los casos en que se consideró necesario.

## **CRITERIOS DE AUDITORÍA**

---

- 1.10. Los criterios de auditoría utilizados en la fase de examen fueron remitidos el 19 de enero de 2018 mediante el oficio N° DFOE-SAF-0063 (890), los cuales fueron discutidos ese mismo día, con la administración del Ministerio de Hacienda.

## **METODOLOGÍA APLICADA**

---

- 1.11. La auditoría se realizó de conformidad con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, con el Manual General de Fiscalización Integral de la CGR y el Procedimiento de Auditoría vigente, establecido por la DFOE.
- 1.12. Para el desarrollo de esta auditoría, se revisó el expediente digital del Proyecto de Comprobantes Electrónicos contenido en el Sistema de Compras Públicas (SICOP), así como un expediente complemento a este, facilitado por la DTIC, las resoluciones emitidas por la DGT para implementar y obligar al uso de la facturación electrónica en el país. Además, se consultó documentación técnica relacionada con la implementación de los proyectos de facturación electrónica en el ámbito local y a nivel comparado en otras administraciones tributarias.
- 1.13. Además, se realizaron entrevistas al Director General de la DGT y al Director de la DTIC, ambos del Ministerio de Hacienda; así como a los líderes técnicos y funcionales de este proyecto de comprobantes electrónicos por parte de ambas direcciones.

## **GENERALIDADES ACERCA DEL OBJETO AUDITADO**

---

- 1.14. La normativa para el control de la facturación por medios electrónicos data del año 1997<sup>6</sup> y 2009<sup>7</sup>, según se indica en el Modelo conceptual del Sistema de Facturación Electrónica que consta en el expediente electrónico de la contratación. La Administración Tributaria apuntó que esta no respondía a las condiciones actuales, en donde más bien se buscaba el desarrollo de sistemas informáticos que permitiesen controlar la emisión de comprobantes de forma automática.
- 1.15. En ese mismo documento la DGT reconoce que las diferentes resoluciones que regulaban los sistemas de facturación autorizados por la DGT, tenían como principal debilidad la carencia de

---

<sup>6</sup> Res.11-97. Autorización de Impuesto de Ventas Incluido, Caja Registradora y Sistemas Computarizados.

<sup>7</sup> N° DGT-02-09 Autorización para el uso de factura electrónica y documentos electrónicos asociados.

controles, debido a que no existía intervención de la Administración Tributaria en la verificación de los mismos, por lo que cualquier persona, sea obligado tributario o no, podían utilizar sistemas que no cumplieran con lo establecido por la DGT.

- 1.16. El 05 de marzo de 2014 se emite la carta constitutiva que da inicio formal al proyecto de comprobantes electrónicos (firmada por las autoridades de Hacienda hasta el 11 de mayo de 2015). En el documento denominado “Modelo Conceptual del Sistema de Factura Electrónica”, se planteó como objetivo general del referido proyecto de facturación electrónica:

*“Proporcionar a la Dirección General de Tributación de herramientas para el control de la facturación que permitan obtener información de las transacciones comerciales realizadas por los obligados tributarios de manera ágil, y reduciendo los tiempos para la recepción de esta información”.*

- 1.17. Además, en dicho Modelo conceptual se estableció como uno de los objetivos específicos del Sistema:

*“Desarrollar una nueva herramienta gratuita para la emisión de comprobantes electrónicos dirigida a los obligados tributarios que el Ministerio de Hacienda establezca”.*

- 1.18. En la misma línea y como parte de los antecedentes de la contratación, se destacó que:

*“Considerando el régimen de control vigente en materia de facturación, las facultades existentes en la normativa tributaria, los avances tecnológicos a la fecha tanto del sector público, como del privado, se requiere que la Dirección General de Tributación encare un cambio profundo en todo lo concerniente al sistema de emisión de comprobantes fiscales, de forma tal que sea un insumo que coadyuve con el aumento en la percepción de riesgo del obligado tributario y el cumplimiento voluntario de las obligaciones formales y materiales.”.*

- 1.19. En mayo de 2016 Hacienda adjudicó<sup>8</sup> el desarrollo del proyecto de comprobantes electrónicos. El 14 de junio de ese año suscribió el contrato “Servicio de una solución para el desarrollo, implementación y operación de un sistema para la recepción, validación y almacenamiento de comprobantes electrónicos”, con una vigencia de cuatro años (hasta el 16 de junio de 2020), y un costo de USD \$8,5 millones. (Aproximadamente ₡4.671,7 millones al tipo de cambio de esa fecha).

- 1.20. Mediante Resolución N° DGT-R-48-2016, del 07 de octubre de 2016, la DGT autorizó el uso de comprobantes electrónicos. De acuerdo con lo establecido en el inciso c) del artículo 1° de la citada resolución, un comprobante electrónico es un:

*“Archivo electrónico en formato XML que cumple con los requisitos legales y reglamentarios establecidos, para las facturas, tiquetes, notas de crédito y notas de débito, garantizando la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido.”.*

- 1.21. Dentro de los tipos de comprobantes, según la referida Resolución, se encuentran la factura electrónica<sup>9</sup>, el tiquete electrónico<sup>10</sup>, las notas de crédito y débito electrónicas<sup>11</sup> y los

<sup>8</sup> Resolución Adjudicación N° DAF-RA-007-2016 del 09 de mayo de 2016.

<sup>9</sup> Comprobante electrónico que respalda la venta de bienes y la prestación de servicios, el cual debe de ser generado, expresado y transmitido en formato electrónico en el mismo acto de la compra-venta o prestación del servicio.

<sup>10</sup> Documento comercial con efectos tributarios, generado, expresado y transmitido en formato electrónico XML, en el mismo acto de la compra-venta o prestación del servicio, conforme las especificaciones técnicas

---

comprobantes provisionales por contingencia<sup>12</sup>, como comprobantes para el respaldo de ingresos, costos y gastos.

- 1.22. Mediante resolución N° DGT-51-2016, del 10 de octubre de 2016, la DGT estableció la obligatoriedad para los sujetos de derecho que se constituyen en obligados tributarios, de implementar el uso de un sistema de facturación electrónica para el respaldo de ingresos, costos y gastos, de conformidad con las especificaciones técnicas y normativas definidas mediante la citada resolución N° DGT-R-48-2016.
- 1.23. Por otra parte, el 30 de diciembre de 2016 empezó a regir la Ley de Lucha contra el Fraude Fiscal, N° 9416, la que en el artículo 2 “Autorización para que se establezcan mecanismos de incentivo al cumplimiento y control tributario masivo y obligatoriedad de la factura electrónica” estableció lo siguiente:

*(...) Todos los obligados tributarios deberán contar con medios electrónicos para registrar sus transacciones y emitir comprobantes de estas, de conformidad con los requisitos y el desarrollo que se establezca reglamentariamente. Estos medios electrónicos incluyen, entre otros, la factura electrónica como un instrumento idóneo y necesario para la emisión de comprobantes de sus transacciones de compra y venta, registros contables y otros medios requeridos para el control tributario (...).*
- 1.24. Además, en el transitorio VII de dicha Ley se estableció que: “Para efectos de establecer los medios electrónicos para registrar las transacciones y los comprobantes de sus transacciones de compra y venta, registros contables y otros medios requeridos para el control tributario, se contará con un período hasta de veinticuatro meses, contado a partir de la entrada en vigencia de la presente ley”. De acuerdo con este transitorio, a partir del 30 de diciembre de 2018 todos los obligados tributarios deberán estar facturando electrónicamente en el país.
- 1.25. La fecha de entrega del proyecto al Ministerio de Hacienda se estableció para el 15 de febrero de 2017, no obstante, esta se hizo efectiva el 20 de marzo de 2017, con un leve desfase de 23 días.
- 1.26. Mediante publicación en el Diario Oficial La Gaceta N° 178 del 20 de setiembre de 2017, la DGT comunicó las fechas de inicio para el cumplimiento de la obligación del uso de un sistema de facturación electrónica, tiquete electrónico, nota de crédito electrónica y nota de débito electrónica, como comprobantes para el respaldo de ingresos, costos y gastos.
- 1.27. Para tales efectos se fijó el siguiente cronograma para 2018: el Sector Salud a partir del 15 de enero; el Sector contable-financiero-administrativo a partir del 01 de febrero; el Sector Legal a partir del 01 de marzo; el Sector ingeniería-arquitectura-informática a partir del 02 de abril; y Otros sectores a partir del 01 de mayo, sin establecer una fecha de término o máxima para que estén incorporados todos los obligados tributarios, sin perjuicio de lo establecido en el transitorio VII citado anteriormente.
- 1.28. Recientemente, la DGT publicó la Resolución N° DGT-R-012-2018 del 20 de marzo de 2018, que estableció la obligatoriedad del uso de los comprobantes electrónicos, para aquellos

---

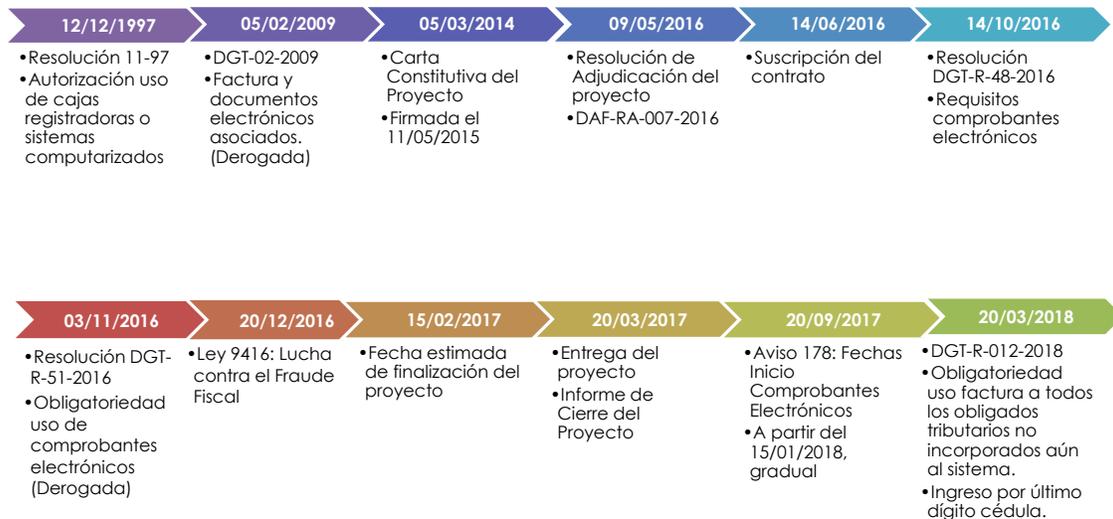
detalladas en el artículo 7 de la presente resolución, autorizado únicamente para operaciones con consumidores finales. (Se refiere a la DGT-R-48-2016).

<sup>11</sup> Son los comprobantes electrónicos que permiten anular o modificar los efectos contables de la factura electrónica o tiquete electrónico, sin alterar la información del documento origen.

<sup>12</sup> Comprobantes pre-impresos emitidos por una imprenta debidamente autorizada por la Dirección General de Tributación, los cuales cumplen con las características que se detallan en el artículo 15 de la presente resolución, estos comprobantes serán utilizados únicamente cuando no se pueda hacer uso del sistema para la emisión de comprobantes electrónicos por situaciones que se encuentren fuera del alcance del emisor.

obligados tributarios que no se notificaron en la Resolución N° DGT-R-51-2016, del 10 de octubre de 2016, y que deberán incorporarse según el último dígito de la cédula física o jurídica, de tal forma que al 01 de noviembre de 2018 estén facturando electrónicamente todos los obligados tributarios.

### Ilustración 1 Comprobantes electrónicos: Línea de tiempo



### COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

- 1.29. El borrador del presente informe se entregó en versión digital, mediante oficio N° DFOE-SAF-0343 (10130) del 20 de julio de 2018 dirigido a la señora Rocío Aguilar Montoya, Ministra de Hacienda, con el propósito de que en un plazo no mayor de cinco días hábiles, formulara y remitiera a la Gerencia del Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República, las observaciones que considerara pertinentes sobre su contenido.
- 1.30. Los resultados de la auditoría se expusieron verbalmente el 30 de julio de 2018 en el Despacho de la Dirección General de Tributación a los siguientes funcionarios del Ministerio de Hacienda: Juan Carlos Gómez Sánchez, Subdirector General de Tributación, Manuel Enrique Ramos Campos, Director de Tecnologías de Información y Comunicación, Celia White Ward, Directora de Planificación Institucional, y Juan de Dios Araya Navarro, Director General de Auditoría Interna, entre otros funcionarios.
- 1.31. Al respecto, se recibieron observaciones al Borrador del Informe por parte de la Dirección General de Tributación, el día 03 de agosto de 2018, mediante el oficio DGT-850-2018. Particularmente, se solicitó ampliar los plazos de cumplimiento de las disposiciones 4.4, 4.7 y 4.8, en virtud del cambio de Director en la Dirección de Inteligencia Tributaria, a partir del 01 de agosto de 2018, y para atender acciones inmediatas de seguimiento respecto a la presentación de las declaraciones informativas y autoliquidativas de los contribuyentes. A partir del análisis realizado por la CGR, se acogen los plazos propuestos por la Administración para el cumplimiento de las disposiciones supra mencionadas.

---

## 2. Resultados

---

### SEGUIMIENTO DEL PROYECTO DE COMPROBANTES ELECTRÓNICOS Y DE LA OPERATIVA Y FUNCIONALIDAD DEL SISTEMA

---

- 2.1. En este apartado se detallan los resultados del seguimiento del proyecto de comprobantes electrónicos y de la operativa y funcionamiento del sistema de facturación electrónica, haciendo énfasis en la cobertura de contribuyentes que están facturando electrónicamente, el uso y explotación de la información almacenada, la continuidad del servicio contratado y el registro de proyectos de inversión pública de comprobantes electrónicos.

#### **Escasa cobertura de contribuyentes facturando electrónicamente.**

- 2.2. El artículo 2 de la Ley para Mejorar la Lucha Contra el Fraude Fiscal<sup>13</sup>, autoriza a la DGT para que reglamentariamente desarrolle los medios, acordes con el desarrollo tecnológico, para fiscalizar a los contribuyentes o estimular a los consumidores finales a exigir la factura o el documento que lo reemplace. En el Transitorio VII de esa Ley, se establece un plazo de 24 meses, contados a partir de la entrada en vigencia de esa Ley (el 30 de diciembre de 2016), para contar con los medios electrónicos necesarios para registrar los comprobantes de las transacciones de compra y venta.
- 2.3. La Resolución N° DGT-R-012-2018 del 20 de marzo de 2018 Obligatoriedad General para el Uso de los Comprobantes Electrónicos, establece el uso de factura electrónica<sup>14</sup>, según el último dígito de la cédula física o jurídica de los obligados tributarios y cuyo último plazo de obligatoriedad para iniciar la emisión de facturas electrónicas rige a partir del 01 de noviembre de 2018.
- 2.4. Sobre el particular, en el estudio se determinó una escasa cobertura de Grandes Contribuyentes Nacionales utilizando el Sistema de Comprobantes Electrónicos del Ministerio de Hacienda. Al 31 de mayo de 2018 se contabilizan 41 contribuyentes haciendo uso del Sistema de Comprobantes Electrónicos, lo que representa una cobertura del 9,6% del total de 428 catalogados como tales por la DGT.
- 2.5. Si bien este segmento de contribuyentes tiene plazo de obligatoriedad hasta el 01 de noviembre de 2018, a la fecha, la cobertura es baja si se considera que faltan menos de cuatro meses para que venza el plazo de inicio para la emisión de facturas electrónicas para todos los contribuyentes, según lo establecido en la Resolución N° DGT-R-012-2018.
- 2.6. En el caso de la masividad de contribuyentes (contribuyentes de menor tamaño) también se observó una escasa cobertura. Por ejemplo, los profesionales liberales debían ir ingresando de manera gradual al proceso de facturación electrónica a partir del 15 de enero de 2018, según lo definió la DGT, con una expectativa de que al mes de mayo de 2018 los

---

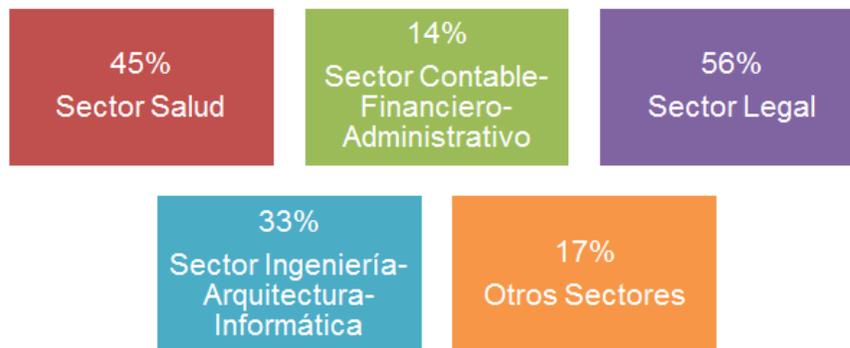
<sup>13</sup> Ley N° 9416 del 14/12/2016, publicada en el Alcance Digital N° 313 de la Gaceta N° 244 del 20/12/2016.

<sup>14</sup> Aplica para los obligados tributarios que no hubiesen sido incorporados al sistema de facturación mediante la resolución N° DGT-R-51-2016 y anteriores.

profesionales liberales<sup>15</sup> inscritos ante la Administración Tributaria estuvieran facturando electrónicamente<sup>16</sup>.

- 2.7. En el estudio se determinó una cobertura limitada del sistema para este segmento, ya que al 31 de mayo de 2018, según datos de la DGT, sólo un 28% de los profesionales liberales inscritos y que están obligados a emitir comprobantes electrónicos lo estaban haciendo (38 934 de 137 741, según la DGT<sup>17</sup>). En la ilustración siguiente se observan los porcentajes de profesionales liberales inscritos facturando electrónicamente, según sector económico. Al respecto, la DGT también indicó que de la totalidad de obligados tributarios algunos no se encuentran generando actividad económica, presentan la declaración sin movimientos o son omisos en la presentación de la misma.

**Ilustración 2**  
**Porcentaje de profesionales liberales facturando electrónicamente, según sector económico**



Fuente: Dirección General de Tributación, información remitida mediante correo electrónico el 8 de junio de 2018.

- 2.8. La situación en comentario obedece, según señaló<sup>18</sup> la DGT, a que se decidió dar un mayor plazo a los Grandes Contribuyentes Nacionales, para que ajustasen sus sistemas y realizaran las integraciones de forma correcta evitando con esto, estar concediendo prórrogas y la interposición de posibles recursos de amparo.
- 2.9. Por otra parte, la DGT aún no ha ejercido su potestad sancionadora, en el caso de los profesionales liberales que habiendo vencido el plazo para su incorporación al sistema de comprobantes electrónicos no están facturando electrónicamente a la fecha. No obstante, recientemente, la DGT indicó que se está iniciando con un plan de control para la aplicación de sanciones por parte de la Dirección de Control Tributario Extensivo. Para esto emitió la directriz DCTE-DI-009-2018 del 28 de junio de 2018, y que rige a partir del 02 de julio de 2018, mediante la que remite a los Gerentes y Subgerentes de Control Tributario Extensivo de las Administraciones Tributarias, y a la Subdirectora del Área de Recaudación, Control y Servicios Tributarios de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, el *Procedimiento para la aplicación de la sanción estipulada en el artículo 83 del CNPT "Incumplimiento en el Suministro de Información", por el no envío de los archivos XML (comprobante electrónico) a la Dirección General de Tributación.*

<sup>15</sup> En el aviso publicado en La Gaceta del 20 de setiembre de 2017 se comunicaron las fechas de inicio del uso de los comprobantes electrónicos a los sectores de salud, contable-financiero-administrativo, legal, ingeniería-arquitectura-informática y otros.

<sup>16</sup> Según dato suministrado por la Administración a la CGR, al 31 de mayo de 2018 un total de 25 562 contribuyentes estaban haciendo uso de la herramienta gratuita de facturación facilitada por el MINHAC.

<sup>17</sup> Oficios N° DGT-228-2018 del 09 de marzo de 2018 y N° DGT-715-2018 del 03 de julio de 2018.

<sup>18</sup> Oficio DGT-715-2018 del 03 de julio de 2018.

- 2.10. En consecuencia, existe un riesgo de no alcanzar la cobertura total de contribuyentes facturando electrónicamente en el país según los plazos establecidos a nivel normativo, lo que incide en los planes integrados de control tributario a desarrollar y por ende también en la recaudación tributaria.

**Escaso uso y explotación del sistema de comprobantes electrónicos en labores de inteligencia y control tributario.**

- 2.11. El artículo 109 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios señala que la Administración Tributaria tiene la facultad de exigir a los sujetos pasivos y los responsables, los registros de sus negociaciones, que son necesarios para la fiscalización y además, los comprobantes, que faciliten la verificación.
- 2.12. El artículo 76 del Reglamento de Procedimiento Tributario<sup>19</sup>, establece que la Administración Tributaria tiene la facultad de utilizar todos los recursos necesarios para el cumplimiento de las potestades otorgadas por el Ordenamiento Jurídico, incluyendo los medios tecnológicos que se encuentren disponibles y que le permitan hacer más eficiente y eficaz su labor, en el logro de una correcta percepción, fiscalización, control y cobro de los tributos.
- 2.13. El artículo 49, inciso b) del Decreto Ejecutivo N° 35688-H Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación, establece que le corresponde a la Dirección de Inteligencia Tributaria (DIT) “Definir las estrategias para la obtención y uso de información para Inteligencia tributaria.”
- 2.14. Según publicación del Instituto de Estudios Fiscales (IEF) de España y la AECID denominada: “Los Sistemas Tributarios en América Latina”:
- “Para las Administraciones Tributarias la disponibilidad de las facturas electrónicas ofrece una serie de posibilidades para el control tributario (...). Las capacidades de control de la Administración con el uso de la información de las declaraciones es enorme (...). El análisis con grandes volúmenes de datos, la utilización de técnicas de inteligencia artificial y aprendizaje de máquinas y otras técnicas de inferencia permiten identificar patrones de comportamiento para, por ejemplo, detectar emisiones de documentos apócrifos creados con la intención de defraudar impuestos o para detectar casos de posibles defraudadores (...)”*
- 2.15. En la auditoría se determinó, que la DGT aún no usa y explota la información obtenida del sistema de comprobantes electrónicos, en labores de inteligencia y control tributario, a partir del cual se orienten decisiones para mejorar la eficiencia y eficacia del control tributario.
- 2.16. El proveedor del servicio de factura electrónica, facilitó al MINHAC un “Módulo de funcionario”<sup>20</sup> que fue elaborado para generar estadísticas generales y especificaciones establecidas por los líderes funcionales del Proyecto del Ministerio de Hacienda, y que es limitado en cuanto a la capacidad de análisis de datos. La DIT indica que la consulta no permite la generación de datos para cruces y que no soporta consultas de datos generales superiores a un mes<sup>21</sup>. En los meses de junio-2017 y enero-2018 se evidenciaron problemas en el acceso a la información almacenada por medio de la plataforma, por parte de los encargados del proyecto en la DGT y funcionarios de la Dirección de Inteligencia Tributaria.

<sup>19</sup> Decreto Ejecutivo N° 38277-H el 07/03/2014, publicado en el Alcance N° 10 de la Gaceta N° 65 del 02/04/2014.

<sup>20</sup> Oficio sin número del 20 de junio de 2017 del proveedor del servicio dirigido al Ministerio de Hacienda.

<sup>21</sup> Oficio N°DIT-0293-2018 del 18 de junio de 2018.

- 2.17. Sobre el particular, la DIT indicó<sup>22</sup> a esta Contraloría General, que se encuentra desarrollando un Modelo conceptual para la explotación de comprobantes electrónicos, cuyo propósito es “conducir un proceso ordenado y participativo en el que, a partir de los descriptores contenidos en los comprobantes electrónicos, busquemos su funcionamiento, combinación y explotación en las actuaciones de control que ejecuta la Administración tributaria./.../La ejecución de este proyecto, involucra actividades de investigación, análisis de información, propuesta de modelo y elaboración de las especificaciones técnicas que justificarán el desarrollo informático, las cuales de acuerdo con el cronograma -elaborado se trasladarán a más tardar en noviembre de 2018, para que ese desarrollo sea construido por la Dirección de Tecnologías de Información del Ministerio de Hacienda.”.
- 2.18. Lo anterior obedece a que el desarrollo de la solución informática de inteligencia de negocios (análisis de datos) no fue prevista por el MINHAC en la planificación de la solución tecnológica de facturación electrónica contratada, “ya que no era factible realizar dentro de la contratación la implementación de una herramienta que se podría utilizar hasta que se contara con la masificación del uso del sistema de comprobantes electrónicos, esto por cuanto se requiere suficiente información de los comprobantes electrónicos emitidos por los contribuyentes para poderle dar un uso adecuado....”<sup>23</sup>.
- 2.19. La situación en comentario, no permite un aprovechamiento inmediato de los beneficios esperados con la implementación del proyecto de factura electrónica, así como que se restringe y retrasa el potencial de medir los resultados y beneficios de la incidencia del proyecto en la mejora del diseño y aplicación del plan de control tributario y su recaudación tributaria asociada. Además, si los contribuyentes perciben que la información sólo se acumula y no es utilizada intensivamente con fines de fiscalización se diluye la percepción de riesgo.

**Ausencia de una estrategia o plan de acción para dar continuidad al sistema de comprobantes electrónicos al vencimiento del plazo del contrato con proveedor externo.**

- 2.20. La cláusula décima primera: “Vigencia y Ejecución del contrato”, de la Contratación Directa N° 2016CD-000019-0009100001, suscrita entre el Ministerio de Hacienda y el proveedor, indica que la relación contractual es de cuatro años. Esta contratación vence en junio de 2020.
- 2.21. La Norma 3.4 inciso f, “Contratación de terceros para la implementación y mantenimiento de software e infraestructura”, de las Normas técnicas para la gestión y control de las Tecnologías de Información (N-2-2007-CO-DFOE), indica que la institución debe implementar un proceso de transferencia tecnológica que minimice la dependencia con el tercero contratado.
- 2.22. La Ley General de Control Interno (LGCI) en su artículo 16 señala que “deberá contarse con sistemas de información que permitan a la administración activa tener una gestión documental institucional, entendiéndose esta como el conjunto de actividades realizadas con el fin de controlar, almacenar y, posteriormente, recuperar de modo adecuado la información producida o recibida en la organización, en el desarrollo de sus actividades, con el fin de prevenir cualquier desvío en los objetivos trazados. Dicha gestión documental deberá estar estrechamente relacionada con la gestión de la información, en la que deberán contemplarse las bases de datos corporativas y las demás aplicaciones informáticas, las cuales se constituyen en importantes fuentes de la información registrada.”

<sup>22</sup> Oficio DIT-0293-2018 del 18 de junio de 2018.

<sup>23</sup> Oficio DGT-715-2018 del 3 de julio de 2018.

- 2.23. En la publicación del CIAT/BID denominada: “La Factura Electrónica en América Latina”<sup>24</sup> se señala que “una Administración Tributaria requiere de las capacidades de infraestructura, almacenamiento y comunicaciones necesarias para soportar la cantidad de documentos. Pero, adicionalmente es deseable que tanto la funcionalidad de los sistemas de información como la inteligencia de negocio asociada al uso de la misma para fines de gestión y control, sean propiedad de la administración. Esto garantizaría que la evolución natural del programa de facturación electrónica no sufra alteraciones de continuidad en función de limitaciones asociadas a los flujos disponibles para contratación de desarrollos informáticos a terceros.”.
- 2.24. El estudio de auditoría permitió evidenciar que la DTIC carece de una estrategia o plan de acción oficializado, que permita garantizar la continuidad del sistema de comprobantes electrónicos.
- 2.25. Para los efectos de la continuidad del servicio, la DTIC informó<sup>25</sup> a este órgano contralor, que esa Dirección “posee en la actualidad de una copia exacta (sic) de la totalidad del código fuente que soporta el servicio contratado. Incluso posterior a cada funcionalidad implementada, es recibido el código como parte de la verificación realizada por el encargado del contrato. Este código es gestionado con las herramientas de control de versiones que dispone la DTIC.”.
- 2.26. La DTIC señaló mediante oficio DTIC-467-2018 del 11 de junio de 2018 que “una vez finalizado el contrato que tiene por objeto los comprobantes electrónicos, el Ministerio específicamente la DTIC, asumirá la gestión de todo lo relacionado al servicio tecnológico como tal.”.
- 2.27. Según indicó dicha Dirección el 04 de julio de 2018, estas situaciones obedecen a que, “*está enfocada en realizar la migración del Data Center Codisa al Data Center de Guatuso, motivo por el cual no se cuenta con un plan de trabajo con actividades específicas para el tema de Comprobantes Electrónicos, pues para lograr dicho objetivo debe enfocarse prioritariamente en concluir exitosamente esta migración*”. Además, indicó que “*en paralelo se está trabajando en las acciones para la consecución del Data Center secundario, permitiendo asegurar la continuidad que un servicio como Comprobantes Electrónicos requiere. Una vez finiquitado el tema del traslado a Guatuso, esta Dirección estará realizando el plan de trabajo correspondiente, considerando dentro del mismo las acciones mencionadas en el oficio DTIC-467-2018.*”<sup>26</sup>.
- 2.28. El riesgo de no continuidad del sistema de comprobantes electrónicos podría incidir en los beneficios que se obtienen de la implementación del proyecto, tanto desde el punto de vista de la utilización de dicha información para el control tributario como en el posible efecto sobre la recaudación. Asimismo esto también podría impactar los procesos de facturación de los contribuyentes. Será también importante para la Administración gestionar en tiempo los riesgos tanto de una posible migración de la plataforma como del conocimiento necesario para mantener el servicio en operación.

<sup>24</sup> BID/CIAT. La factura electrónica en América Latina, página 36.

<sup>25</sup> Oficio DTIC-467-2018 del 11 de junio de 2018.

<sup>26</sup> Dichas acciones corresponden a: “1. Verificación técnica del rendimiento de la infraestructura tecnológica que dispone el proveedor, según los volúmenes de comprobantes electrónicos recibidos en la actualidad. 2. Validación de las proyecciones previstas según el crecimiento y la dotación de infraestructura tecnológica, de acuerdo al incremento en los volúmenes de comprobantes electrónicos establecidos en el contrato en cita. 3. Determinar las estrategias para soportar el servicio y las previsiones a nivel del anteproyecto presupuestario.”

**Debilidades en la formulación y evaluación del proyecto**

- 2.29. El Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa<sup>27</sup> establece que las entidades de Derecho Público podrán celebrar contrataciones entre sí, sin sujeción a los procedimientos ordinarios de contratación, siempre y cuando esa actividad atienda requisitos como: 2) (...) *acreditar en la decisión inicial los motivos técnicos y financieros que hacen de esta vía la mejor para la satisfacción del fin público, disponiendo de un estudio de mercado que considere a los potenciales agentes públicos y privados./.../ 6) Acreditar financieramente la razonabilidad del precio (...).*
- 2.30. Las Normas Técnicas para la Gestión y el Control de las Tecnologías de Información<sup>28</sup> establecen en el apartado 3.1 inciso e) que:
- “la organización debe implementar y mantener las TI requeridas en concordancia con su marco estratégico, planificación, modelo de arquitectura de información e infraestructura tecnológica. Para esa implementación y mantenimiento debe: Analizar alternativas de solución de acuerdo con criterios técnicos, económicos, operativos y jurídicos, y lineamientos previamente establecidos”.*
- 2.31. En el apartado 3.4 de las referidas normas se establece que la organización debe obtener satisfactoriamente el objeto contratado a terceros en procesos de implementación o mantenimiento de software e infraestructura. Para lo anterior, debe: *“d) Establecer un procedimiento o guía para la definición de los términos de referencia que incluyan las especificaciones y requisitos o condiciones requeridos o aplicables, así como para la evaluación de ofertas./ e) Establecer, verificar y aprobar formalmente los criterios, términos y conjunto de pruebas de aceptación de lo contratado; sean instalaciones, hardware o software.”.*
- 2.32. La División de Contratación Administrativa (DCA) de la Contraloría General de la República (CGR) en el oficio N° DCA-0413 del 22 de febrero de 2017 estableció elementos que deben ser considerados al momento de realizar un estudio de mercado en una contratación pública, como por ejemplo: ventajas comparativas en costos, tiempo de respuesta a las fallas que se puedan presentar, garantías, experiencia, factores de calificación y puntuación otorgadas a cada uno de los factores de la oferta.
- 2.33. La “Guía metodológica general para la identificación, formulación y evaluación de proyectos de inversión pública” de Mideplan, establece en su apartado de Análisis de mercado, que el *“objetivo del análisis de mercado es medir la cantidad y la calidad de bienes y servicios que se requieren para solventar total o parcialmente una necesidad identificada, facilitando la toma de decisiones y reduciendo los riesgos ligados al proyecto. Implica cuantificar el número de personas o entidades que demandarán un bien o servicio que justifica la ejecución del proyecto, determinar la oferta, así como los precios y tarifas (definidas por ley) a los que serán ofrecidos, la promoción y la forma como se canalizarán los bienes y servicios.”.*
- 2.34. No obstante, en el estudio se determinaron debilidades en la formulación y evaluación del proyecto de comprobantes electrónicos del Ministerio de Hacienda. Al respecto, se observó que el Ministerio de Hacienda basó su decisión de contratar con base en la información

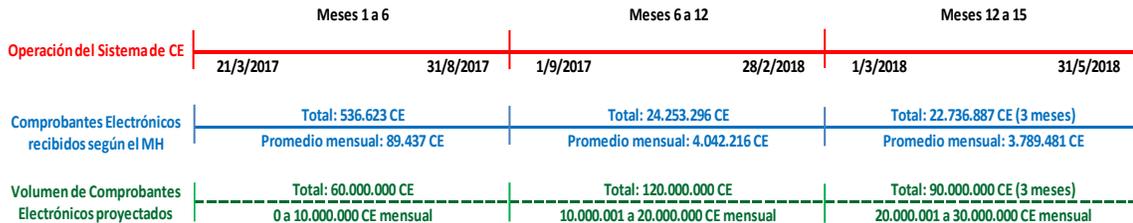
<sup>27</sup> Artículo 138 del Decreto Ejecutivo N° 33411 del 27/09/2006, reformado por Decreto Ejecutivo N° 40680 del 30 agosto de 2017.

<sup>28</sup> (N-2-2007-CO-DFOE), publicadas en La Gaceta N° 119 del 21 de junio de 2007.

solicitada a dos entes públicos, sin considerar en su análisis económico y técnico, información de entes del sector privado, de manera tal que pudiera determinar la oferta más conveniente para el proyecto de comprobantes electrónicos. En ese sentido, la información analizada no permite evidenciar que el precio total de la contratación (US\$8,5 millones) es razonable para la Hacienda Pública costarricense.

- 2.35. Dicha información tampoco contiene la evaluación financiera del proyecto que permita estudiar su rentabilidad, ni la evaluación económico-social para conocer los beneficios de la inversión y posibles efectos en la recaudación tributaria producto de la implementación del proyecto.
- 2.36. Por otra parte, la estimación del rango de transacciones mensuales de comprobantes electrónicos por almacenar establecida como meta del proyecto, presenta un desvío considerable con respecto al volumen de transacciones que ha recibido el MINHAC al 31 de mayo de 2018. Los rangos previstos son los siguientes:

**Ilustración 3**  
**Proyecto de Comprobantes Electrónicos del Ministerio de Hacienda:**  
**Volumen de transacciones estimadas y efectivas**



Fuente:Elaboración propia con base en datos UEN-TIC.  
 Nota: CE=comprobantes electrónicos.

- 2.37. El volumen de transacciones tramitadas por el sistema de Comprobantes Electrónicos de marzo 2017 a mayo 2018, fue de 47 526 806 transacciones, por el que se ha pagado al proveedor la suma de US\$1 554 406 en el periodo mencionado. Según se observa en el siguiente cuadro, el volumen de transacciones fue de 112 en el primer mes, siendo en el mes de mayo 2018 de 8 628 009 transacciones procesadas.

**Cuadro 1**  
**Cantidad y costo de los comprobantes electrónicos tramitados, Marzo 2017-Mayo 2018**

Período	Comprobantes Tramitados	Monto cancelado por concepto de operación del aplicativo	Costo por comprobante
Marzo-Abril 2017	112	\$111.029	\$991,33
Mayo 2017	96	\$111.029	\$1.156,55
Junio 2017	67.086	\$111.029	\$1,66
Julio 2017	217.987	\$111.029	\$0,51
Agosto 2017	251.342	\$111.029	\$0,44
Setiembre 2017	308.445	\$111.029	\$0,36
Octubre 2017	2.916.770	\$111.029	\$0,04
Noviembre 2017	5.127.252	\$111.029	\$0,02
Diciembre 2017	5.189.735	\$111.029	\$0,02
Enero 2018	5.173.683	\$111.029	\$0,02
Febrero 2018	5.537.411	\$111.029	\$0,02
Marzo 2018	6.310.182	\$111.029	\$0,02
Abril 2018	7.798.696	\$111.029	\$0,01
Mayo 2018	8.628.009	\$111.029	\$0,01
<b>Totales</b>	<b>47.526.806</b>	<b>\$1.554.406</b>	<b>\$0,03</b>

Fuente: Elaboración propia con información de la DTIC y el proveedor.

1/ Incluye los comprobantes aceptados y rechazados.

- 2.38. Si el análisis se realiza considerando el tipo de comprobante aceptado<sup>29</sup>, se observa que la mayor cantidad obedece a tiquetes electrónicos (44,9%), seguido de facturas electrónicas (43,8%), y en menor medida los comprobantes provisionales por contingencia (8,6%) y las notas de crédito (2,6%) y débito (0,1%).
- 2.39. Las situaciones anteriores se originan, primero, porque la normativa de contratación administrativa aplicable en el 2014, año en que inicia la contratación del proyecto solo refería a la valoración de competencias del ente sin establecer con claridad los requisitos a considerar al momento de realizar una contratación entre entes de derecho público. Antes de la reforma del artículo 138 del Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa, la normativa no especificaba la realización de estudios de mercado.
- 2.40. Segundo, para el establecimiento de los rangos mensuales de transacciones, el Ministerio de Hacienda indicó que no contaba con la información de la cantidad de comprobantes autorizados que se estaban realizando a nivel nacional, dado que su manejo era exclusivo de los obligados tributarios, los cuales únicamente debían cumplir con los requisitos generales establecidos por la DGT para la validez de los comprobantes, cuya verificación se realizaba en procesos de fiscalización o control de la facturación. Posterior a la entrada en vigencia del contrato, la DGT indicó que se realizó un requerimiento a los Grandes Contribuyentes sobre los comprobantes emitidos mensualmente, para contar con una estadística más acertada.
- 2.41. En general, no se siguieron los lineamientos establecidos en la “Guía metodológica general para la identificación, formulación y evaluación de proyectos de inversión pública” de Mideplan.

<sup>29</sup> En dicho periodo se generaron 5,6 millones de comprobantes electrónicos rechazados.

- 2.42. Lo anterior ocasiona ineficiencia en el uso alternativo de los recursos públicos, pues de la etapa de planificación del proyecto no se puede determinar con certeza si el MINHAC pagó un precio razonable por la contratación del sistema para la recepción, validación y almacenamiento de comprobantes electrónicos. Una estimación más acertada de los volúmenes efectivos de transacciones, de previo a la adjudicación del contrato, podría haber tenido un efecto sobre el diseño de la solución informática y su costo.

**Oportunidades de mejora en el registro del Proyecto de Comprobantes Electrónicos del Ministerio de Hacienda como inversión pública.**

- 2.43. El artículo 8 del Reglamento a la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos<sup>30</sup>, dicta que corresponde a los órganos y entes del Sector Público, elaborar un programa de inversión pública de mediano y largo plazo, el cual debe actualizarse cada año y presentarse a MIDEPLAN como parte del Plan Anual Operativo.
- 2.44. Las Normas Técnicas, lineamientos y procedimientos de Inversión Pública<sup>31</sup>, definen el Banco de Proyectos de Inversión Pública (BPIP) como una base de datos de los proyectos de inversión pública, y establece que es administrado por la Unidad de Inversiones Públicas de MIDEPLAN, con el apoyo de las Unidades de Planificación Institucional, siendo un componente del Sistema Nacional de Inversiones Públicas (SNIP) que provee información actualizada para la toma de decisiones sobre los proyectos de inversión en proceso de ejecución por las entidades públicas.
- 2.45. El inciso g) del artículo 28 del Reglamento General del Sistema Nacional de Planificación (Decreto Ejecutivo N° 37735-PLAN del 06/05/2013) le encarga a las unidades de planificación institucional sujetas a dicho Reglamento, la formulación del Programa Institucional de Inversiones Públicas, verificando su concordancia con las prioridades establecidas en el PND, en el Plan Estratégico Institucional (PEI) y con las políticas de endeudamiento público, así como inscribir los proyectos de inversión pública en el Banco de Proyectos de Inversión Pública de MIDEPLAN y velar por el seguimiento de su ejecución.
- 2.46. La auditoría permitió determinar que el MINHAC definió una alineación estratégica del Proyecto de Comprobantes Electrónicos con instrumentos de planificación tales como el Plan Nacional de Desarrollo 2015-2018, el Plan Nacional de Desarrollo de Telecomunicaciones 2015-2021, el Plan Estratégico Institucional 2015-2018 del Ministerio y el Plan Estratégico 2014-2018 de la Dirección General de Tributación, no obstante el proyecto de Comprobantes Electrónicos no fue incorporado en el Plan Nacional de Inversión Pública para el Desarrollo 2015-2018. El proyecto tampoco se encuentra registrado en el Banco de Proyectos de Inversión Pública de MIDEPLAN.
- 2.47. Esta situación se genera porque la DGT no consideró conceptualmente al proyecto de Comprobantes Electrónicos como un proyecto de inversión pública, por lo tanto no formó parte de la información consolidada por la Dirección de Planificación Institucional (DIPI) en el marco de la formulación y seguimiento de los proyectos de inversión pública del MINHAC, así como otros instrumentos como el Plan Nacional de Inversiones Públicas y el Banco de Proyectos de Inversión Pública y los Programas Institucionales de Inversión Pública.
- 2.48. No obstante, MIDEPLAN señaló<sup>32</sup> que, *Un bien duradero que se clasifica como TIC es inversión pública, por lo que los proyectos de TIC deben inscribirse en el BPIP, considerando*

<sup>30</sup> Decreto Ejecutivo N° 32988 MH-PLAN del 31/01/2006.

<sup>31</sup> Decreto Ejecutivo N° 35374-PLAN del 02/07/2009.

<sup>32</sup> Oficio AI-039-2018 del 03 de julio de 2018.

---

*para esto la guía metodológica general para la identificación, formulación y evaluación de proyectos de inversión pública. Esto implica que el proyecto debe formularse considerando todos sus componentes o requerimientos, por ejemplo: remodelaciones o construcción de salas especiales, mobiliario, personal adicional, cableado estructural, tipo y velocidad de internet, adquisición de servidores, hardware, software, entre otros.*

- 2.49. Ello tiene como efecto que se lesione la transparencia de la gestión de proyectos de este tipo, que por su naturaleza tributaria tienen una incidencia importante en el entorno actual de crisis fiscal, así como de la poca disponibilidad al usuario de información relativa al avance, costos y resultados del mismo.

## 3. Conclusiones

---

- 3.1 El proyecto de comprobantes electrónicos desarrollado por el Ministerio de Hacienda a partir del año 2014 es de relevancia para el país, pues permite a la Administración Tributaria contar con información de las transacciones económicas en tiempo real, le posibilita aplicar controles preventivos que generen percepción de riesgo en los contribuyentes, y avanzar hacia un control tributario electrónico de los impuestos de ventas y renta que contribuya a disminuir los niveles de incumplimiento tributario en el país.
- 3.2 Entre los beneficios directos e indirectos relacionados al sistema de facturación electrónica están la reducción de costos al eliminar el uso de papel por ejemplo, la simplificación de trámites, el combate a la informalidad, así como el uso y la explotación de datos como insumo para analizar la trazabilidad de las transacciones comerciales y el control tributario de la DGT.
- 3.3 En la auditoría se determinó que la cantidad de contribuyentes que utilizan el Sistema de Comprobantes electrónicos es baja, a pesar de que restan menos de cuatro meses, para que todos los obligados tributarios emitan comprobantes electrónicos.
- 3.4 Además, a la fecha, no ha sido posible utilizar ni explotar integralmente en labores de inteligencia y control, la información de trascendencia tributaria almacenada por medio del Sistema de Comprobantes Electrónicos.
- 3.5 La Contraloría General visualiza un eventual riesgo en la continuidad del sistema de comprobantes electrónicos pues no se tiene en el Ministerio de Hacienda, una estrategia o plan de acción para enfrentar este riesgo, considerando que la contratación vigente vence en junio de 2020.
- 3.6 Finalmente, si bien el proyecto de comprobantes electrónicos fue razonablemente documentado en su etapa de planificación, se determinaron debilidades relacionadas con la formulación y evaluación del proyecto, en cuanto a la razonabilidad del precio, la estimación de la demanda, ausencia de evaluación financiera y económico-social para estudiar la rentabilidad y los beneficios de la inversión, así como posibles efectos en la recaudación tributaria producto de la implementación del proyecto.

## 4. Disposiciones

---

- 4.1. De conformidad con las competencias asignadas en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, los artículos 12 y 21 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N° 7428, y el artículo 12 inciso c) de la Ley General de Control Interno, se emiten las siguientes disposiciones, las cuales son de acatamiento obligatorio y deberán ser cumplidas dentro del plazo (o en el término) conferido para ello, por lo que su incumplimiento no justificado constituye causal de responsabilidad.
- 4.2. Para la atención de las disposiciones incorporadas en este informe deberán observarse los “Lineamientos generales para el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la Contraloría General de la República en sus informes de auditoría”, emitidos mediante resolución N° R-DC-144-2015, publicados en La Gaceta N° 242 del 14 de diciembre del 2015, los cuales entraron en vigencia desde el 4 de enero de 2016.
- 4.3. Este órgano contralor se reserva la posibilidad de verificar, por los medios que considere pertinentes, la efectiva implementación de las disposiciones emitidas, así como de valorar el establecimiento de las responsabilidades que correspondan, en caso de incumplimiento injustificado de tales disposiciones.

**A LA SEÑORA ROCÍO AGUILAR MONTOYA EN SU CALIDAD DE MINISTRA DE HACIENDA O A QUIÉN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO**

---

- 4.4. Finiquitar el desarrollo e iniciar la implementación de un modelo conceptual para el uso y la explotación de los comprobantes electrónicos por parte del Ministerio de Hacienda. El cumplimiento de esta disposición se acreditará mediante el envío de una certificación a más tardar el 28 de febrero de 2019 donde conste que dicho modelo conceptual fue desarrollado y a más tardar el 30 de agosto de 2019, y el 28 de febrero de 2020 un informe de avance de la implementación con los resultados obtenidos (Ver párrafos del 2.11 al 2.19).
- 4.5. Diseñar, oficializar, divulgar e implementar, una estrategia para asegurar la continuidad del servicio del Sistema de Comprobantes Electrónicos al vencimiento del actual contrato. Para acreditar el cumplimiento de esta disposición, deberá remitirse a la Contraloría General, a más tardar el 14 de diciembre de 2018, una certificación donde conste que se diseñó, oficializó y divulgó la estrategia para asegurar la continuidad del servicio del Sistema de Comprobantes Electrónicos al vencimiento del actual contrato, y a más tardar el 31 de mayo de 2019, se deberá enviar un informe de avance de la implementación de dicha estrategia. (Ver párrafos del 2.20 al 2.28).
- 4.6. Incorporar, oficializar y divulgar ajustes en los procedimientos de los procesos de contratación y gestión de proyectos, que incluyan:
  - a) las reformas realizadas al Reglamento a la Ley de Contratación Administrativa, específicamente las establecidas en el artículo 138 actual,
  - b) el instrumental metodológico de proyectos de inversión pública de MIDEPLAN para la formulación y evaluación de proyectos,

- 
- c) instrucciones para el registro en el Banco de Proyectos de Inversión Pública de MIDEPLAN de aquellos que correspondan.

Para acreditar el cumplimiento de esta disposición, deberá remitirse a la Contraloría General, a más tardar el 14 de diciembre de 2018, una certificación donde conste que se incorporó, oficializó y divulgó los ajustes en los procedimientos de los procesos de contratación y administración de proyectos (Ver párrafos del 2.29 al 2.42, y del 2.43 al 2.49).

**AL SEÑOR CARLOS VARGAS DURÁN EN SU CALIDAD DE DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTACIÓN O A QUIÉN EN SU LUGAR OCUPE EL CARGO**

---

- 4.7. Diseñar e implementar un mecanismo para dar monitoreo periódico al avance de la incorporación de contribuyentes al Sistema de Comprobantes Electrónicos. Para dar cumplimiento a esta disposición, se deberá remitir a más tardar el 30 de setiembre de 2018 una certificación donde conste que el mecanismo de monitoreo periódico fue diseñado e implementado. (Ver párrafos del 2.2 al 2.10)
- 4.8. Establecer las acciones estratégicas, con plazos y responsables, para la incorporación de los obligados tributarios al Sistema de Comprobantes Electrónicos que a la fecha no están incorporados. Para dar cumplimiento a esta disposición se deberá remitir un informe con las acciones estratégicas, plazos y responsables, a más tardar el 28 de setiembre de 2018, así como un informe que incorpore el avance y los resultados obtenidos de dichas acciones estratégicas implementadas a más tardar el 28 de febrero de 2019 y el 28 de junio de 2019. (Ver párrafos del 2.2 al 2.10)

---

Kmm

Ci.: Archivo auditoría

---

**Julissa Sáenz Leiva**  
**Gerente de Área**

---

**Bernal Durán Bonilla**  
**Asistente Técnico**

---

**Diego Leiva Mora**  
**Coordinador**

## Anexo nro. 1 Siglas

Término	Concepto
<b>AECID</b>	Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo
<b>BID</b>	Banco Interamericano de Desarrollo
<b>BPIP</b>	Banco de Proyectos de Inversión Pública
<b>CGR</b>	Contraloría General de la República de Costa Rica
<b>CFDI</b>	Comprobante Fiscal Digital por Internet
<b>CNPT</b>	Código de Normas y Procedimientos Tributarios
<b>CIAT</b>	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
<b>DCA</b>	División de Contratación Administrativa
<b>DCTE</b>	Dirección de Control Tributario Extensivo
<b>DGCN</b>	Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales
<b>DGT</b>	Dirección General de Tributación
<b>DIT</b>	Dirección de Inteligencia Tributaria
<b>DTIC</b>	Dirección de Tecnologías de Información y Comunicación
<b>IEF</b>	Instituto de Estudios Fiscales de España
<b>IMAE</b>	Índice Mensual de Actividad Económica
<b>LGCI</b>	Ley General de Control Interno
<b>MIDEPLAN</b>	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica
<b>MINHAC</b>	Ministerio de Hacienda
<b>PEI</b>	Plan Estratégico Institucional
<b>PIB</b>	Producto Interno Bruto
<b>PND</b>	Plan Nacional de Desarrollo
<b>SAF</b>	Sistema de Administración Financiera de la República
<b>SNIP</b>	Sistema Nacional de Inversiones Públicas
<b>UPI</b>	Unidad de Planificación Institucional
<b>USD</b>	Dólares de los Estados Unidos Americanos , por sus siglas en inglés
<b>XML</b>	Extensible Markup Language. Formato universal para documentos y datos estructurados en Internet.