



**ESTUDIO ESPECIAL RELATIVO A LA DENUNCIA SOBRE SUPUESTO
INCUMPLIMIENTO DEL COBRO DEL IMPUESTO DE LA PATENTE
POR PARTE DE PIMA/CENADA**

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Origen del Estudio

El presente estudio se llevó a cabo en cumplimiento del traslado de la denuncia por parte de la Contraloría General de la Republica realizado mediante oficio 11667 (DFOE-DI-2861), que a la letra dice: // **“EN ESTA CONTRALORÍA GENERAL SE RECIBIÓ UNA DENUNCIA, RELACIONADA CON EL SUPUESTO INCUMPLIMIENTO POR PARTE DEL CENTRO NACIONAL DE ABASTECIMIENTO Y DISTRIBUCIÓN DE ALIMENTOS DE COBRAR LO CORRESPONDIENTE AL IMPUESTO DE PATENTE POR UN PERIODO SUPERIOR A 20 AÑOS”.**

Más específicamente en la clausura primera de los antecedentes jurídicos de los hechos de esta denuncia se detalla al respecto lo siguiente: *“En el mercado **PIMA - CENADA** existen al menos tres tipos de personas, principalmente físicas que ejercen su actividad comercial: 1. El que alquila un local o un piso por medio de un contrato a plazo de concesión (usuarios permanentes) 2. Los que alquilan un piso de modo ocasional y 3. Los que entran al mercado **PIMA-CENADA** por medio de un tiquete de parqueo a desarrollar una actividad comercial (venta). Estos últimos son tolerados por la administración del **PIMA-CENADA**, compitiendo entonces en condiciones de mayor beneficio frente a los usuarios permanentes, lo cual puede configurar una competencia desleal. // **LA PRESENTE DENUNCIA TRATA SOBRE LA OMISIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN DE COBRAR LAS PATENTES A LOS USUARIOS DE LOS GRUPOS 2. Y 3.”.***

1.2 Objetivo General

Analizar el sistema de control establecido por el Municipio en concordancia con el control que lleva el Centro Nacional de Abastecimiento y Distribución de Alimentos relativo al cobro del Impuesto de Patentes a favor



del Municipio, con el propósito de verificar la correcta aplicación de la Ley de Patentes Municipales.

1.3 Alcance

El estudio comprendió el análisis de los procesos de recaudación del impuesto de las patentes de **PIMA - CENADA**, tomando como muestra la recaudación del periodo 2012, por cuanto PIMA trató de subsanar las deficiencias presentadas en ese proceso en noviembre del 2012.

2. Resultado

Se presentan los resultados del estudio de acuerdo a los aspectos más representativos planteados en la denuncia:

2.1 Punto No 1 de la denuncia: “Las bodegas localizadas en el Galpón 3 en Bodega 3, los locales GA-3301, GA-3302, GA-3303, GA-3304 y GA-3305 aparecen en el Informe de Gerencia como “Libres, sin embargo las mismas están ocupadas por el Señor Alexander Chan, no se le cobra patente, cuando debería estarse cobrando dicha patente”.

En resumen, se puede decir que Tropical Seafood Export S.A. se encuentra en un proceso de desalojo por adeudar la suma de ¢46.694.905,00 por incumpliendo del contrato de derecho de uso suscrito con PIMA. Igualmente el sistema de PIMA induce a error a la hora de interpretar los datos, ya que a la hora de mostrar gráficamente el estado de ocupación de los locales estos aparecían “libres” y de color “verde”; en vez de utilizar otro término y color a la hora de referirse al estado de locales que están en procesos de desalojo. Por último, se puede aseverar que no hubo omisión por parte PIMA en la recaudación del impuesto de la patente al usuario Tropical Seafood Export S.A, ya que cada vez que Tropical Seafood Export S.A. realizó los pagos por derecho de uso de locales se recaudó la patente, quedando sin efecto lo denunciado en este punto.

2.2 Punto No. 2 de la denuncia: “La bodega, localizada en el Galpón 4, Bodega 2, el local GA-4208, dice que su estado es “No”, sin embargo se



cobra una patente de ¢87.120,00 colones. Lo mismo sucede en Galpón 4, Bodega 3, en los locales GA-LAB, GA-OFI1 y GA-OFI2 su estado es “No”, pero se cobra patente en las tres.” (Monto de las tres patentes ¢26.730,00)

En resume, se puede decir en el SIFPIMA aparece con estado “No” en los espacios GA-4208, GA-LAB, GA-OFI1 y GA-OFI2 por cuanto no se tiene planificado por parte de la Administración de PIMA la comercialización de dichas áreas, manifestando su interés de mantener esos espacios disponibles para en cualquier momento ser usarlos por PIMA. Igualmente la Administración de PIMA acostumbra a dar derechos temporales para el almacenamiento de mercadería en pisos libres, que fue lo aplicado en este caso. Sin embargo, se detona un error en el reporte de ocupación de espacios del sistema de PIMA, ya que en el momento que se comercializó estos locales, el rubro “espacio” dice “NO” en lugar de indicar “Ocupado”.

2.3 Punto 3 de la denuncia: “En el Galpón 5, bodega 1, a Francisca Flores se le cobra Tarifa mensual pero se exenta del pago de patentes a ¢0 colones”.

Al observar el reporte de ocupación de espacios que presentó como evidencia el denunciante, se tiene entre los principales datos los siguientes:

Galpón 5							
Bodega 1							
Espacio	Estado	Nombre de Cliente	Tarifa	Metros	Local	Patente	Total
SS-5-3	ocupado	Flores Francisca	8.470,00	88	8.470,00	0.00	8.470,00

Al analizar el reporte presentado tenemos que en el rubro “Espacio” las siglas SS significa servicios sanitarios y la tarifa por este servicio en el periodo 2012 es de ¢7.700 y en el periodo 2013 es de ¢8.470.00.

Por lo tanto, en este caso se está cobrando el alquiler por servicios sanitarios y como su nombre lo indica no paga impuesto de patente, dejando sin efecto el punto No. 3 de la denuncia.

2.4 Punto 4 de la denuncia: “Cobran la mitad 70.950 colones y el cálculo de la patente estaría inflado de acuerdo al Informe” (misma usuaria punto anterior)

Como punto informativo, tenemos que actualmente al 09 de julio de 2014 dicho usuario maneja 3 derechos de local, un piso con descuento y dos pisos



sin costo, esto de acuerdo al listado de pisos por bodega (derecho de uso) del SIFPIMA.

En resumen, el cálculo de dicha factura estaría correcto en el entendido de la aplicación del inciso c) del acuerdo No. 625 del 02 de marzo del 2006, artículo No. 8. Sin embargo. En cuanto a lo que le compete a este municipio se puede decir que está mal calculada la factura, por cuanto independientemente de los descuentos que aplique la administración de PIMA, se debe cobrar la totalidad del impuesto de la patente, ver más detalle en el punto 2.14 de este informe.

2.5 Punto 5 de la denuncia: “En la página 17 de 33, el señor Rafael Vega Zúñiga, se le cobra local No. PI-0520 pero no se le cobra patente. Hay una exoneración del cobro ilegal”.

De acuerdo a la información presentada del derecho de piso PI-0520 en el periodo 2013 solo se pagó el 50% de su valor total de ¢141.900,00 y no se pagó patente. De lo anterior, se corroboró que en el reporte “espacios con descuento en contratos” del SIFPIMA indica que el PI-0520 se le aplica un 50% y está debidamente registrado en el informe de espacios sin patente del SIFPIMA,

La Administración de PIMA tiene la directriz de no retener el impuesto de la patente cuando es por estacionamiento de contenedores o almacenamiento de mercadería, práctica incorrecta según lo detallado en el punto 2.13 de este informe. Por lo tanto, una vez analizada la información recopilada se puede decir que la Administración de PIMA debió retener la totalidad del 15% del impuesto de la patente en dicho cobro.

2.6 Punto No.6 de la denuncia: “Lo mismo sucede con la empresa Frutas del MUNDO S.A., FRUMUSA, en el No. PI-0521 y PI-0522, se le cobra local por 141.900 colones cada local, pero no patente. Página 17 y 18 de 33”.

Con respecto al descuento, en el Reporte de “espacios con descuentos de contratos” del SIFPIMA se indica que Frutas del Mundo S.A. tiene 12 locales comerciales con descuentos.

En cuanto al listado de pisos por bodega (derecho de uso) del SIFPIMA tenemos que al 09 de julio de 2014 el usuario Frutas del Mundo S.A, tienen derecho de uso de 13 de locales, 12 pisos con descuento y 4 pisos libres de costos. Es importante indicar que en dicho reporte aparecen adicionalmente los locales GA-3308, GA-3309, GA-3310 y GA-3311 con descuentos, situación que no es real,



ya que en el reporte de ingresos por espacio aparecen cobrados por el monto total al igual que la patente, lo que se denota un error en el registro de la listado de pisos por bodega (derecho de uso). De lo anterior, se puede decir que Frutas del Mundo S.A tienen derecho a 17 locales en lugar de las 13 que se indicó anteriormente.

En cuanto a los 12 espacios con descuento estos están debidamente registrador en el “informe de espacios sin patentes” del SIFPIMA. Lo anterior, por cuanto PIMA considera que los pisos destinados almacenar contenedores con mercadería o que sirven de bodega no se les debe aplicar el cobro de la patente ya que no se considera una actividad comercial.

En cuanto a los contratos suscritos con dicho usuario tenemos en el SIFPIMA que el contrato No. 2 indica en la cláusula primera que los pisos son para “comercialización de fruta” lo cual llevaría al cobro de la patente. En cambio en los contratos No 586, No, 667 y No. 374 se indica claramente que es para estacionamiento de contenedores. Otra deficiencia de los cuatro contratos firmados con Frutas del Mundo S.A., es que en la cláusula segunda se indica al final de la oración que “incluyen el 15% de la patente”.

Ahora bien, independientemente que la Administración establezca o aplique descuentos en el pago por derechos de locales y pisos, tenemos que PIMA debe retener el 15% del impuesto de la patente por concepto de estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercadería, ver más detalle en el punto 2.13 de este informe.

2.7 Punto No.7 de la denuncia: “Esto vuelve a sucedes en los locales PI-0564 al PI-0572 de la misma compañía FRUTAS del Mundo S.A., FRUMUSA en la página 19 al 33”.

Adicionalmente a los espacios especificados en el punto anterior, se presentó evidencia en la que se muestra que los espacios PI-0564 y PI-0572 tampoco pagan la patente.

En resumen, es muy probable que estos espacios al igual que lo indicado en los puntos anteriores de este estudio, no se les recaudo la patente por ser espacios destinados al estacionamiento de contenedores (PIMA considera este servicio como no comercial). Sin embargo, no se puede aseverar o comprobar dicho hecho ya que el SIFPIMA no maneja un histórico de los espacios sin



patente, solo se puede verificar la información actual. Igualmente que el caso anterior, tenemos que la Administración de PIMA debe retener el 15% del impuesto de la patente por concepto de estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercadería, ver más detalle en el punto 2.13 de este informe.

2.8 Aspecto expuesto en la denuncia: *“Informe sobre rubros de patentes se hace de manera verbal por parte de PIMA a la Municipalidad de Heredia, no hay informe, ni resoluciones, ni seguimiento de documentos a los ingresos en el manejo de dicho fondo”*

Al respecto, se comprobó que efectivamente PIMA entrega a este Municipio un reporte con el desglose de los alquileres de Cenada, adjunto con el depósito respectivo mes a mes, el cual es recopilado por los funcionarios de patentes en un ampo denominado “Control de Pagos”; al igual que se procede a su registro en el sistema SIM de la Municipalidad de Heredia. Sin embargo, no se encontró por parte de la Administración Activa de la Municipalidad de Heredia la aplicación de otro tipo de controles con el fin de confirmar la veracidad de la información presentada por PIMA. Situación corroborada verbalmente por la funcionaria Hellen Bonilla, Encargada de Servicios Tributarios. Igualmente, dentro de esta falta de controles tenemos que no se cuenta con la sana práctica de realizar inspecciones al sitio.

Posteriormente, se deroga la Ley No. 4799 y entra en vigencia la ley 7247, artículo No 17, Capítulo III que le vuelve a dar la potestad al municipio de establecer los controles que juzgue pertinente sobre la recaudación de la patente. Actualmente, el artículo No.17 de la ley 7247 fue sustituido por los artículos 19 al 21 de la ley 9023.

Asimismo, con el fin de aclarar el último párrafo del artículo No 21 de la ley 9023 que indica que la Administración PIMA deberá presentar a la Municipalidad de Heredia una estimación de los probables ingresos por concepto de patentes en el año inmediato posterior, con el objetivo de que ésta pueda realizar las correspondientes provisiones presupuestarias. Es importante señalar que el Departamento de Presupuesto no lleva un presupuesto de ingresos, solo de egresos por las razones expuestas en el punto No.2.7 del AI-01-2014 “Informe de la Liquidación Presupuestaria 2012”.

Por lo tanto, se puede decir que al día de hoy la Administración Activa de la Municipalidad de Heredia lleva controles de registro pero no ha aplicado



ningún control con el fin de verificar los datos reportados por la recaudación de impuestos de la patente por PIMA.

2.9 Aspecto expuesto en la denuncia: “La omisión de la Administración de cobrar las patentes a los usuarios de pisos ocasionales y ventas por medio de un ticket de parqueo”

Por lo que esta Auditoría al conversar con el Sr. Gustavo Adolfo Jiménez Fonseca, Líder del Subproceso de Acceso a Casetas de PIMA sobre el proceso de recaudación de los impuestos de las patentes a los usuarios de pisos ocasionales de CENADA, indicó la siguiente situación:

“...los usuarios ocasionales de un día tienen derecho a uso de piso en CENADA mediante dos formas:

- 1. La primera es pagando solo el ticket de entrada, con esta forma de pago le da derecho a usar un piso y estacionar su camión en el mismo piso, de tal forma que pueda vender su producto. Este ticket se paga a la salida.*
- 2. Y la segunda es pagando directamente el uso de piso ocasional. Este último lo pagan los usuarios ocasionales que ingresan a las instalaciones sin un vehículo y les da derecho a vender su producto.*

Por lo tanto, los usuarios ocasionales de un día que pagan el ticket de entrada no tienen que pagar uso de piso y viceversa.

Solo se paga uno para poder vender sus productos. Ahora bien, el problema surge con los trabajadores ocasionales que pagan ticket, ya que no se les estaría cobrando el impuesto de la patente. Máxime que sería difícil con los controles actuales poder identificar cuales tickets corresponden a usuarios ocasionales por un día y cuales a particulares que vienen a realizar compras a CENADA.” (El subrayado no es parte del texto original)

Ahora bien, es importante aclarar que los tickets de entrada mencionados en el comentario anterior, son retirados en forma automática de las máquinas que están en la entrada. En cuanto a las tarifas actuales de los tickets son los siguientes:

- ₡1000 por hora para vehículo liviano
- ₡1100 por hora para vehículos pesados

Se llegó a la conclusión en conjunto con el Sr. Rolando Pérez, Auditor Líder de PIMA, que la recaudación del impuesto de la patente se dejó de percibir **no solo en el pago por medio de derecho de parqueo (ticket), sino**



también en el pago de tarjeta pre-pago. Por lo que esta Auditoría le consultó si era factible que el SIFPIMA pudiera generar algún tipo de reporte con el fin de determinar el monto que dejó de percibir el municipio por estos conceptos, a lo que la unidad Encargada del Cobro señaló, de acuerdo al Sr. Rolando Pérez lo siguiente: *“...dicho reporte y en la forma en que está siendo solicitado no es posible brindarlo, ya que no es posible determinar cuáles fueron los vehículos que a diario utilizaron el sistema de tiquete o de tarjeta pre pago para ingresar a comercializar sus productos; tampoco es posible determinar cuáles fueron los números de dispositivos utilizados para tal finalidad, ni mucho menos la estadía de cada uno de ellos.”*

Asimismo, se encontró que la única forma de dale seguimiento al cobro por tiquete de estacionamiento sería por el número de tiquete que permanece registrado en los documentos del proceso de cobro del recaudador y por medio de la mensualidad. En cuanto al cobro por tarjeta prepago sería rastreando el número de cuenta de cobro, lo cual para los efectos de este estudio no es viable, ya que sería un proceso muy largo.

Lo que si fue factible obtener del SIFPIMA fue un “Informe de ocupación en plazas”, en el que aparecen tres tipos de cobro que son: tiquete, pre-pago y mensual. Es importante aclarar que cuando aparece “Mensual”, esto significa que no se realizó el cobro del derecho de uso de piso por cuanto PIMA lo considera libre de costo, de acuerdo al inciso b) del acuerdo seiscientos veinticinco, artículo ocho, sesión ordinaria No. 2485. Un ejemplo del formato de informe de ocupación de pisos es el siguiente:

SIFPIMA
Formato del Informe de Ocupación de Pisos
del 01/01/2014 al 08/06/2014

Espacio	Cliente	Tipo	Cobrar	Fecha	Funcionario
PI-0130	Didier Falla	Pre-pago	No	16/05/2014	Arley Vargas Marvin
PI-0130	Fallas Mora	Mensual	No	01/06/2014	Arley Vargas Marvin
PI-0130	Barrantes	Tiquete	No	09/04/2014	Arley Vargas Marvin

De la emisión de este informe de ocupación de pisos se encontró que del 01/01/2014 al 08/06/201 hay **1024 transacciones que fueron procesadas bajo estos conceptos.** Lo anterior, con todas las implicaciones que conlleva la



falta de recaudación del impuesto de la patente por medio de estos tres tipos de cobro.

En resumen, a la fecha el municipio deja de percibir el pago de los impuestos de las patentes de los pisos ocasionales que pagan por medio de tickets de parqueo y con tarjeta prepago.

2.10 Aspecto expuesto en la denuncia: “Que actualmente ningún usuario de PIMA-CENADA cuenta con los correspondientes certificados de patentes y los usuarios, tanto los que pagan como los que no, no aparecen inscritos como contribuyentes ante la Municipalidad de Heredia, situación que agrava el trámite de obtención de permisos ante el Ministerio de Salud y otras instituciones”.

En relación con la consulta relativa a: ¿Si la Municipalidad de Heredia debe solicitar a los usuarios del CENADA que tramiten una licencia o patente ante el Municipio, o por si tener en la Ley de Patentes un capítulo especial este requisito no les aplica? El Lic. José Luis Rodríguez Jiménez, Asesor Legal de Auditoria expresó el siguiente criterio:

“... de la lectura de los numerales 19, 20 y 21 de la Ley No. 9023, derivamos que el impuesto es el 15% del costo del arrendamientos de los locales; el hecho generador lo constituyen los puestos comerciales fijos u ocasionales que se establezcan en el Centro Nacional de Abastecimiento y Distribución de Alimentos (Cenada); el ente acreedor o sujeto activo es la Municipalidad de Heredia, el sujeto pasivo u obligado es todo aquel que arriende esos puestos comerciales sea en forma permanente u ocasional, y el agente recaudador es el CENADA.

Al amparo de las regulaciones expuestas, no se derivan otros requisitos a cumplir por los arrendatarios de espacios en el CENADA. La norma establece un porcentaje fijo, no sujeto a declaración de renta alguna, permisos sanitarios, de construcción o declaraciones juradas.

A juicio de esta asesoría, la labor municipal se puede limitar a establecer el registro de los obligados al pago, según la lista que proporcione el CENADA, logrando acceso a la información necesaria para confirmar la veracidad de lo comunicado.

Por lo tanto, al encontrarnos ante la mencionada regulación especial, y teniendo en cuenta que el cobro del impuesto se encuentra pre establecido dentro de la ley, no resulta procedente que la entidad municipal, requiera de los obligados al pago, el tramitar licencia alguna.

Existe otra razón de lógica y conveniencia (artículo 16 de la Ley General de la Administración Pública), y es que el sistema implementado por el legislador, asegura la celebridad y fluidez en



el desarrollo de la actividad del sector productivo, y produce seguridad para la Municipalidad, y ahorro de recursos al encargar al CENADA la labor recaudadora.”

En resumen de acuerdo a la asesoría solicitada por esta Auditoría, la labor municipal se puede limitar a establecer el registro de los obligados al pago, según la lista que proporcione el CENADA y crear los controles internos necesarios para administrar esas patentes.

2.11 Aspecto expuesto en la denuncia: “Lo cierto es que a pesar de que la ocupación es la misma todos los años. Los montos recaudados cambian mes a mes, con diferencia de hasta 5 o 6 millones de colones sin justificarse las razones de ello par ambas instituciones”.

La Administración de PIMA va recopilando los impuestos de las patentes que paga el usuario durante todo el mes y cuando finaliza este los deposita en la cuenta municipal. Esta recopilación mensual puede incluir no solo el pago de ese mes sino también el pago de otros meses que estaban pendientes o por el contrario pagar por adelantado.

En resumen, se puede decir que las fluctuaciones en los montos recaudados por PIMA, se deben a cambios en el pago del impuesto de la patente por parte del usuario, máxime que no solo se refleja el pago del mes respectivo sino también de otros meses, por cuanto el usuario puede pagar meses pendiente o por adelantado en un mismo mes.

2.12 Verificación de la información suministrada al Municipio por parte de PIMA

Se tomó el ingreso de la cuenta contable No 8-1-01-02 "alquiler de locales" del Balance de Comprobación Unificado de PIMA al 31 de diciembre del 2012, por cuanto es el ingreso que se le aplica el impuesto de la patente de acuerdo al Contado de PIMA y se comparó con el ingreso total de los reportes que genera el SIFPIMA bajo este concepto, de los cuales aparecen una diferencia de ¢479.023.00 de más en el ingreso de la cuenta contable,

Al respecto, el Contador de PIMA señaló lo siguiente:

“...con respecto a las cámaras en desuso no se cobra patente porque esto es de uso de bodegas y no ser comercializa productos. Queda una diferencia de 479.023.00, esto corresponde algún ajuste por recibos aislados.” (El subrayado no es parte del texto original)



Al igual que se tomó el ingreso de la cuenta contable No 8-1-01-03 "alquiler de pisos de mercado" del Balance de Comprobación Unificado de PIMA al 31 de diciembre del 2012, por cuanto es el ingreso que se le aplica al impuesto de la patente de acuerdo al Contado de PIMA y se comparó con el ingreso total de los reportes que genera el SIFPIMA bajo este concepto, dando como resultado una diferencia de ¢235.700.00, al igual que en el punto anterior. De acuerdo al Contador esta diferencia se debe propiamente ajustes en los cobros. En relación a esta diferencia el Contador de PIMA señaló lo siguiente: *"...he estado buscando la diferencia pero no le llego, tendría que reconstruir toda la información de todo el año, siendo esto un poco lento. Creo que la diferencia es poca si gusta toma el dato que está en la balanza que es la que vale oficialmente. Puede ser que existe un ajuste que no se tomó.*

Ahora bien, al cotejar los montos de las cuentas contables antes señaladas con el registro de impuestos de patentes de CENADA en el SIM, tenemos una diferencia de ¢39.709.672, 92 como se aprecia en el cuadro siguiente:

**Cuentas Contables de PIMA y Registros en el SIM
por recaudación de los impuestos de patentes
al 31 de diciembre del 2012 (colones)**

Cuenta Contable	Monto del ingreso por cuenta contable	Aplicación del 15 % del impuesto de patentes
Ingresos de la cuenta contable No 8-1-01-02 "alquiler de locales" del Balance de Comprobación Unificado de PIMA al 31 de diciembre del 2012.	949.031.198,00	142.354.679.70
Ingreso de la cuenta contable No 8-01-01-03 "alquiler de pisos de mercado" del Balance de Comprobación Unificado de PIMA al 31 de diciembre del 2012.	357.724.055,00	53.658.608.25
Total	1.306.040.530,00	196.013.287.95
Recaudación de los impuestos de las patentes al 31 de diciembre del 2012 según lo reportada al SIM		156.303.615,00
Diferencia en el porcentaje de los reportes de recaudación de las patentes presentadas en la municipalidad y las cuentas contables de ingresos		-39.709.672.95

Creación propia



Esta diferencia se debe a que hay ingresos a las que no se han venido reteniendo los impuestos de la patente, como son los siguientes casos:

1. Hay una serie de sectores incluidos en estas cuentas que no pagan los impuestos de la patente porque sirven de bodega de materiales, tales como: las instalaciones de golfito, las cámaras de refrigeración, además de los servicios sanitarios, según indicó el contador de PIMA.
2. Por cuanto se establecido en el acuerdo seiscientos veinticinco, artículo ocho, sesión ordinaria No 2485, celebrada por Consejo Directivo de PIMA descuento del 50% hasta el costo libre del derecho por uso de piso y se trasladó incorrectamente a la recaudación del impuesto de la patente.
3. Igualmente derivado del acuerdo anterior no se cobra el impuesto de la patente a los derecho de uso de pisos por estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercadería
4. Asimismo, no se les recauda el impuesto de la patente algunos derechos de pisos ocasionales

Por lo tanto, tenemos que en el caso de los últimos tres puntos, el proceso de recaudación del impuesto de la patente no ha sido el adecuado,

En resumen, como se observó en las dos cuentas contables hay pequeñas diferencias, que para efecto de los ingresos que se manejan son poco significativas, los cuales se pueden deber ajustes propios del proceso, según lo indicó el mismo Contador de PIMA. Por otro lado, el monto de las cuentas de ingresos no corresponde con la recaudación del impuesto de la patente por parte de PIMA por las razones anteriormente expuestas.

2.13 No se recaudó el impuesto de la patente por estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercadería en CENADA

El Contador de PIMA indicó a esta Auditoría que se tiene la práctica de no recaudar el impuesto de la patente cuando el derecho de uso de pisos es utilizado por concepto de estacionamiento de contenedores, esto por cuanto no se considera una actividad comercial sino un servicio muy similar al derecho de estacionamiento de vehículo pesado. Al igual que cuando se utiliza por



concepto de almacenamiento de mercadería ya que tampoco se considera una actividad comercial por parte de PIMA.

También se encontró que en las facturas emitidas por PIMA no se les aplicó ningún tipo de control que permitiera reconocer cuando se dejó de recaudar el impuesto por la aplicación de este concepto y cuando porque realmente se dio una omisión de dicha recaudación. En cuanto al SIFPIMA tenemos que mediante el “Informe de espacios sin patentes” se refleja los espacios que no pagan patente, por lo que en el sistema se maneja ese tipo de control; aunque tiene la limitación que no se maneja un histórico de dicho reporte, solo se puede imprimir la información actual.

Sobre este tema el Asesor Legal de esta Auditoría concluye en el pronunciamiento de su criterio del día 17 de julio de 2014 lo siguiente: *“Así las cosas, concluye esta asesoría que la actividad de almacenamiento de productos, realizada por personas físicas o jurídicas, aun cuando se realice en un local o piso arrendado o concesionado por el **CENADA**, es una actividad calificada como lucrativa y por ende gravable con el impuesto de patentes, según la ley de Impuestos Municipales del cantón Central de Heredia No. 9023. Atendiendo a una interpretación armónica de la ley, y su fines específicos en relación con el Mercado agropecuario, se considera que el 15% de impuesto fijado de almacenamiento. Interpretar lo contrario implicaría la aplicación del régimen y procedimiento ordinario fijado en los numerales 6 a 17 de la ya muchas veces mencionada ley.”*

En resumen, la Administración de PIMA debe retener el impuesto de la patente por concepto de estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercadería.

2.14 Mala práctica a la hora de aplicar el porcentaje de descuento de derecho ocupación comercial al monto de recaudación impuesto de la patente.

Tomando lo señalado en el acuerdo seiscientos veinticinco, artículo ocho, sesión Ordinaria No. 2485, celebrada por el Consejo Directivo de PIMA, el 2 de marzo del 2006, el Consejo Directivo de PIMA le otorga a los usuarios de CENADA una serie de beneficios que van desde pisos libres de costo hasta descuentos del 50%. Ahora bien, el problema no está en otorgar estos beneficios sino en trasladar estos porcentajes de descuentos a la recaudación del impuesto



de la patente, ya que el porcentaje de cobro de dicho impuesto es competencia de la Municipalidad de Heredia. Lo anterior, ocasiona que el municipio haya dejado de percibir en estos casos el impuesto de la patente.

2.15 Se omitió la recaudación del impuesto de la patente en los derechos de uso de pisos que no estaban bajo techo antes de noviembre del 2012

Al revisar los “reportes de ingresos por tarifa y sector” del SIFPIMA se encontró que hay derechos de uso de pisos a los que se les recopilo el impuesto de la patente durante todo el periodo 2012, tales como: el sector de papaya, ropa y calzado y el sector de la sandía. Por otro lado, se encontró en los mismos reportes de SIFPIMA una gran cantidad de pisos a los que no se les recaudaba el impuesto de la patente antes de noviembre del 2012, después de esta fecha se empezó con el cobro del impuesto. Esto último debido a que el Departamento de Auditoria Interna de PIMA (Ver punto No 2.9 de este informe) había detectado dicho error y lo había comunicado a la Administración de PIMA para su corrección, por lo cual mediante la circular – Ley 9023 (sin fecha) con fecha de recibido de 30 de octubre del 2012 se establece la siguiente disposición: *“De conformidad a la ley de patentes municipales del Cantón Centro de Heredia (Ley 9023 del 23 de febrero del 2012), se establece que todos los contratos fijos y ocasionales en el CENADA, deben pagar un 15% adicional al monto del contrato de concesión de Derecho de Uso por concepto de patente por comercialización. Esta patente debe ser cobrada por el PIMA y trasladada a la Municipalidad del Cantón Central de Heredia. Por esta razón se les solicita las previsiones para la cancelación de esta patente Municipal a partir del próximo pago de su contrato en CENADA. Cualquier consulta sobre el monto dirigirse a la Tesorería del PIMA...”*

Ahora bien, esto se debe según indicó el Contador de PIMA, previa consulta a la Gerencia, a que la Administración de PIMA tenía la costumbre de no recaudar el impuesto de la patente a los derechos de usos de pisos que no estaban bajo techo.

En resumen, dicha inconsistencia fue subsanado a partir de noviembre del 2012 por la Administración de PIMA. Sin embargo esto generó que la municipalidad haya dejado de percibir una suma significativo por recaudación del impuesto de las patente.



2.16 Falta de controles por parte de la Municipalidad de Heredia en el plazo de depósito de la recaudación del impuesto de las patentes de PIMA/CENADA

De acuerdo a la revisión del proceso de depósito de la recaudación del impuesto de la patente por parte de PIMA, se encontró que la recaudación de todo el mes, es depositado en las arcas municipales de uno a cuatro meses después de su recaudación.

Esto se debe a que no hay ninguna directriz por parte de la Municipalidad de Heredia que regule el plazo en que PIMA debe realizar el depósito por concepto de recaudación por impuesto de la patente del mes, ocasionando que aumente el riesgo de que estos recursos sean utilizados para otros fines. Esta falta de control incumple el capítulo IV, artículo No. 20 de la ley 9023 que establece que se depositará el impuesto de la patente en la forma y las condiciones en que la Municipalidad lo indique.

En resumen, se puede decir que no hay un plazo debidamente establecido por el municipio para el depósito de dicha recaudación por parte de PIMA.

2.17 Posibles riesgos al depositar el dinero de la recaudación del impuesto de la patente en los estados de cuentas de PIMA

De acuerdo al Contador de PIMA, el dinero recaudado diariamente por el pago del impuesto de las patentes de CENADA es depositado al día siguiente en las primeras horas de la mañana en dos cuentas diferentes del Banco Nacional de Costa Rica, la No 185999-4 y la No. 196598.0, es importante indicar que estas dos cuentas son únicas para depósitos; y no generan intereses significativos, la suma de ambas cuentas de intereses en el periodo 2012 es de ¢76,15. Posteriormente, mes a mes se traslada gran parte de dinero de estas cuentas a la cuenta No.145182-0 que es donde salen todas las salidas de dinero, al igual que los sobrante para invertir en títulos valores. Las políticas de inversiones aplicadas por PIMA están apegadas al Decreto Ejecutivo No. 375495-H, Capítulo III, artículo No. 10 de las Directrices de la Política Presupuestaria solo se invierten en la Tesorería Nacional en Títulos del Gobierno.



De lo anterior, surge la inquietud de si cabe la posibilidad de que el dinero recaudado mes a mes pueda haber sido invertido en algún título valor, máxime que la Municipalidad de Heredia no ha ejercido ningún control sobre los plazos de depósitos de la recaudación, indicado en el punto No. 2.16 de este informe. Por lo cual, se tomó los estados de cuenta No 185999-4 y la No. 196598.0 del periodo 2012 y se cotejó con el Informe sobre la totalidad de títulos valores de PIMA al 31 de diciembre del 2012.

Tomando en cuenta lo anterior no se puede aseverar o por el contrario eliminar la posibilidad que los títulos valores realizados por PIMA contemple dinero recaudado para la Municipalidad, o que sea utilizado para otro fin; ya que por la cantidad y la forma en que entra y salen el dinero en dichas cuentas es casi imposible darle un seguimiento apropiado. Asimismo, asumiendo la potestad que le da el capítulo IV, artículo No. 20 de la ley 9023, al Municipio sobre la forma y las condiciones en que PIMA realizará dicho depósito, sería adecuado que la Administración Activa de la Municipalidad de Heredia valore la posibilidad de que PIMA deposite diariamente dicho impuesto en una cuenta separada solo para este concepto y al final del mes de lo traslade a la cuenta municipal

2.18 Como dato informativo se levantó un cálculo aproximado de lo que el municipio dejó de percibir por concepto de recaudación de los impuestos de la patente por parte de PIMA

En cuanto a los registros que maneja la Municipalidad de Heredia sobre los pagos de los impuestos de la patente de Cenada en el sistema SIM se encuentran disponibles desde el periodo 2000 en adelante. Anterior a esa fecha no se lleva un histórico, de acuerdo con lo indicado por la funcionaria Ana María González, Gestora de Sección Tecnologías de Información, basada en la respuesta de dicha consulta al Sr. Alejandro Vargas del IFAM. Por otro lado, los ingresos anuales de PIMA por derecho de uso pisos, tanto fijos como ocasionales, están disponibles para los cálculos pertinentes desde el año 2004, ya que los sistemas anteriores no lo incluían, solo se encontraría vía documentación, de acuerdo al Contador de PIMA.

En cuanto al tiempo que PIMA dejó de recaudar debidamente los impuestos de las patentes tanto fijos como ocasionales, tenemos la ley No. 6650 del 16 de octubre de 1981 en el capítulo III, ya indicaba que la Administración de Cenada debía incluir en sus recibos de cobro de alquiler el recargo correspondiente al impuesto de patente de puestos comerciales fijos u



ocasionales de CENADA a favor de la municipalidad, que en esos momentos era un impuesto del 10%. Por lo que podemos hablar de aproximadamente 32 años en que la Administración de PIMA dejó de recaudar débilmente dicho tributo.

Teniendo en cuenta los datos y el tiempo, se procedió a levantar un cuadro con el cálculo del impuesto de la patente que dejó percibir el Municipio por concepto de recaudación de PIMA, tomando como muestra solo los periodos del 2008 al 2013 (colones).

Auditoría Interna
Cálculo del Impuesto de la Patente que dejó Percibir el Municipio
Tomando como Muestra los Periodos del 2008 al 2013 (colones)

Detalle	Periodo 2008	Periodo 2009	Periodo 2010	Periodo 2011	Periodo 2012	Periodo 2013
INGRESOS:						
8-1-01-02 Alquiler de locales-PIMA	578.926.607,70	650.758.221,50	776.360.341,10	824.269.353,54	949.031.198,00	1.084.620.085,00
8-1-01-03 Alquiler de pisos de mercado-PIMA	201.788.175,00	253.122.528,00	294.236.585,00	331.035.205,00	357.724.055,00	376.457.310,00
Total de ingresos que generan patente y de otros ingresos que no generan patente	780.714.782,70	903.880.749,50	1.070.596.926,10	1.155.304.558,54	1.306.755.253,00	1.461.077.395,00
OTROS INGRESOS:						
Cámaras de Refrigeración (promedio)	1.336.037,50	1.336.037,50	1.336.037,50	1.336.037,50	1.336.037,50	1.336.037,50
Bodegas Golfito (promedio)	-	-	-	-	7.255.290,00	15.971.760,00
Servicios Sanitarios (promedio)	616.990,00	616.990,00	616.990,00	616.990,00	616.990,00	616.990,00
Total de otros ingresos	1.953.027,50	1.953.027,50	1.953.027,50	1.953.027,50	9.208.317,50	17.924.787,50
Total de ingresos que generan patente	778.761.755,20	901.927.722,00	1.068.643.898,60	1.153.351.531,04	1.297.546.935,50	1.443.152.607,50
Aplicación del 15% del impuesto de patente	116.814.263,28	135.289.158,30	160.296.584,79	173.002.729,66	194.632.040,33	216.472.891,13
Total de impuestos registrados anualmente en el SIM	91.722.739,40	104.326.521,00	125.264.985,00	131.820.467,00	156.303.616,00	211.761.291,70
Total de impuestos que dejó de percibir el municipio	25.091.523,88	30.962.637,30	35.031.599,79	41.182.262,66	38.328.424,33	4.711.599,43

Creación propia

Es importante aclarar que con excepción de las áreas de las cámaras de refrigeración, bodegas de golfito y servicios sanitarios, PIMA no tienen ningún otra razón por la que no deba recaudar el impuesto de la patente según criterio presentado en el punto No. 2.13 de este informe, e independientemente de la



aplicación de descuentos por parte de la Administración de PIMA en los derechos de usos de locales y pisos, ya que esto no exenta al usuario del pago de impuestos (Ver el punto No. 2.14 de este informe).

De acuerdo al análisis del cuadro anterior, podemos decir que hay aproximadamente una fluctuación de $\$5.000.000.00$ en cada periodo hasta llegar al 2012, donde a partir de noviembre del 2012 la Administración de PIMA empieza a corregir una serie de deficiencias en la recaudación.

Actualmente, el municipio todavía está dejando de percibir la recaudación del impuesto de la patente principalmente por tres razones: cuando los usuarios pagan con tiquete y tarjeta pre-pago los pisos ocasionales de CENADA, por derecho de estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercancía y cuando se aplican políticas de descuentos que luego son trasladados a dicho impuesto.

Por lo tanto, tomando en cuenta el porcentaje de estos últimos 6 años podemos decir que el municipio dejó de percibir aproximadamente un monto de $\$175.308.047,38$ en recaudación del impuesto de la patente por parte de Administración de PIMA.

3. CONCLUSION

De acuerdo a los resultados del estudio se concluye que la Administración de PIMA aproximadamente desde hace más de 30 años no recauda el impuesto de la patente a los usuarios de pisos ocasionales (pisos diarios de mercado) y al derecho de uso de pisos que no estaban bajo techo. Esto a pesar que el capítulo III de la ley No. 6650 del 16 de octubre de 1981 establecía claramente que el impuesto de la patente lo debían pagar los usuarios de puestos comerciales fijos u ocasionales de CENADA. Por lo que la interpretación de este capítulo, establecido específicamente para CENADA, no deja espacios para dudas o malas interpretaciones por parte de la Administración de PIMA, el cual deberá asumir la responsabilidad por incumplir lo impuesto por ley.

Ahora bien, en el periodo 2012 la Auditoría Interna de PIMA detecta este error y lo hace ver a la Administración de PIMA, el cual emite el oficio CEDI-299-2012 del 2012-10-25 y una circular (sin fecha) con fecha de recibido 30 de octubre del 2012 con el fin de corregir este error. Posteriormente, esta auditoría al examinar el cumplimiento de dichas disposiciones detectó que no se incorporó el cobro del impuesto de la patente a todos los puestos ocasionales, esto por



cuanto se omitió dicha recaudación en el cobro realizado con tiquete de estacionamiento y tarjeta pre-pago, los otros procesos de recaudación fueron corregidos por la Administración de PIMA.

Lo anterior, denota por parte de la Administración de PIMA un desinterés en verificar la exactitud de los procesos de recaudación de los impuestos y cumplir con lo establecido en el Capítulo IV, artículo 20 de la Ley 9023.

Por otro lado, se encontró que a la fecha hay omisión por parte de la Administración de PIMA en la recaudación del impuesto de la patente cuando el usuario utiliza el derecho de piso por concepto de estacionamiento de contenedores y almacenamiento de mercadería, por considerarlo una actividad no comercial, lo cual es erróneo de acuerdo al criterio establecido en el punto No.2.13 de este informe.

Esto genera que no haya un trato igualitario y proporcional entre los usuarios de CENADA, máxime que algunos usuarios se les retiene dicho impuesto por almacenamiento de mercadería por estar establecido en el contrato suscrito por PIMA. Al igual que tampoco hubo un trato igualitario y proporcional en el cobro de los impuestos de patentes de los usuarios de pisos ocasionales con respecto a los derechos de uso de locales, ya que a los primeros no se recaudaba el impuesto de la patente quedando estos últimos en desventaja.

También actualmente se omite cierto porcentaje en la recaudación del impuesto de la patente cuando se trasladaba a éste, los descuentos aplicado al derecho de uso de pisos y locales, aprobados por el Consejo Directivo de PIMA. Esto a pesar que la exoneración de dicho tributo es solo potestad municipal de acuerdo al artículo No. 68 del Código Municipal.

Asimismo, se encontró que la Administración Activa de la Municipalidad de Heredia también tiene responsabilidad sobre dicha omisión en la recaudación, ya que no aplicó ningún tipo de control con el fin de verificar los datos reportados por PIMA, de acuerdo al Capítulo IV, artículo 21 de la ley 9023.

Por lo tanto, el municipio ha dejado de percibir actualmente sumas millonarias por concepto de recaudación del impuesto de la patente, responsabilidad compartida entre la Administración de PIMA y la Administración Activa de la Municipalidad de Heredia, por lo que se traslada este informe al Asesor Jurídico Externo asignado a esta Auditoría Interna con el fin de llevar a cabo un análisis sobre la posible existencia de responsabilidades que eventualmente se podrían aplicar en este caso.