



AI-2019-O-60

26 de Junio de 2019

Licenciada

Ana Cecilia Arias Quirós

PRESIDENTA

Junta Administrativa

Museo Nacional de Costa Rica

Referencia:

Asesoría AI-2019-As-03 Inclusión de bienes de interés histórico, arqueológicos y paleontológicos en el Decreto N° 41779 – Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado y en la Resolución DGT-R-034-20 – Dirección General de Tributación.

Señora Presidenta:

Con el gusto de comunicarme con usted, me permito entregarle a los (as) Señores (as) Directores (as) de la Junta Administrativa del Museo Nacional de Costa Rica la presente asesoría, con el fin de que se realicen los trámites pertinentes a fin de evitar abrir un portillo menor para la comercialización de bienes arqueológicos y paleontológicos.

1- ÓRGANO AL QUE SE DIRIGE LA ASESORÍA

Junta Administrativa del Museo Nacional de Costa Rica

2- HECHO GENERADOR

Tanto el Decreto N° 41779 – Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, como en la Resolución DGT-R-034-20 – Dirección General de Tributación incluyen dentro de la descripción de “Bienes Usados” bienes de interés histórico, los arqueológicos y los paleontológicos entre otros bajo la categoría de antigüedades.



3- EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Mediante el Decreto N° 41779 – Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado se establecen las condiciones bajo las cuales se aplicará el Impuesto de Valor Agregado, en el artículo primero de esta esta normativa se establecen todas las definiciones sobre qué abarca y/o como se deben interpretar los términos empleados en la misma.

En su inciso seis del artículo citado se definen como bienes usados y sujetos a regulación del IVA los “Bienes Usados”, dictando textualmente:

Artículo 1.- Definiciones.

Para los efectos del presente Reglamento, se establecen las siguientes definiciones:

.../...

*6)Bienes usados. Son bienes tangibles susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados por un tercero, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos. No se considerarán bienes usados los que hayan sido transformados. Se incluyen dentro del concepto de bienes usados a las obras de arte, artesanías, antigüedades, metales y piedras preciosas, **así como los objetos coleccionables de interés histórico, arqueológico, paleontológico**, etnográfico, filatélico o numismático. (El resaltado es nuestro)*

Más adelante dentro del Capítulo IX “Consideraciones Especiales del Impuesto sobre el Valor Agregado”, éste decreto contiene una Sección III denominada “Régimen especial de bienes usados” y en ella incluye las regulaciones relativas a este régimen especial, estableciendo incluso la tarifa y forma de cálculo.

Este hecho es calificado como grave por cuanto hay leyes que protegen el Patrimonio Nacional Arqueológico, así como convenios internacionales que prohíben y penalizan el comercio de objetos de interés histórico, por lo tanto se hace necesario que se corrijan este tipo de situaciones que podrían abrir procesos jurídicos futuros innecesarios.



4- ANALISIS DE FONDO

La Ley N° 9335 – Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en su Título I – Ley del Impuesto al Valor Agregado, reforma en forma integral la Ley N° 6826 – Ley de Impuesto General sobre las Ventas; en esta nueva normativa se definen las condiciones generales sobre lo que abarca y cómo aplica el IVA.

Esta Ley en su Capítulo VI, artículo N° 31 regula en términos generales las condiciones y regulaciones de la comercialización de los “Bienes Usados”, no incluyendo, ni dejando a interpretación la inclusión en esta sección de bienes correspondientes al Patrimonio Nacional Arqueológico o coleccionables de interés histórico.

Es mediante el Decreto Ejecutivo N° 41779 – Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado que se menciona la comercialización de los citados bienes como gravables y por lo tanto sujetos al pago del Impuesto de Valor Agregado dentro de la definición de “Bienes Usados”.

En su inciso seis del artículo citado se definen como “Bienes Usados” y sujetos a regulación del IVA:

Artículo 1.- Definiciones.

Para los efectos del presente Reglamento, se establecen las siguientes definiciones:

.../...

*6)Bienes usados. Son bienes tangibles susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados por un tercero, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos. No se considerarán bienes usados los que hayan sido transformados. Se incluyen dentro del concepto de bienes usados a las obras de arte, artesanías, antigüedades, metales y piedras preciosas, **así como los objetos coleccionables de interés histórico, arqueológico, paleontológico,** etnográfico, filatélico o numismático. (El resaltado es nuestro)*

Propiamente y sobre el gravamen al que serán sujetos los “Bienes Usados”, su regulación específica se determina del artículo N° 51 al artículo N° 56 (Sección III), del citado Decreto Ejecutivo, puntualmente el artículo N° 52 se establece:



Artículo 52.- Objeto del impuesto.

Para los efectos de este régimen se considerarán bienes usados los que cumplan las características descritas en el numeral 6) del artículo 1 del presente Reglamento.

No se considerarán bienes usados sujetos al impuesto sobre el valor agregado, y por tanto a este régimen, los vehículos usados que estén inscritos y matriculados de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 3) del artículo 12 de este Reglamento.

Recientemente, el día de ayer 25 de Junio de 2019 en el Alcance N° 143 se publicó por parte de la Dirección General de Tributación, la resolución DGT-R-034-2019 – “Resolución general sobre el factor aplicable a la base imponible del Impuesto sobre el Valor Agregado para el Régimen Especial de Bienes Usados”.

En esta disposición se establece el Factor para determinación del IVA en el Régimen Especial de Bienes Usados y el procedimiento para aplicar ese factor.

Es importante aclarar que, si bien la normativa citada y analizada no avala directamente la comercialización de los bienes de interés histórico, arqueológicos y paleontológicos, sí están definiendo el procedimiento para gravar con el IVA el traspaso comercial, lo que a todas luces crea un portillo peligroso pues conlleva implícitamente su autorización.

Al respecto hay que tener claro que mediante el artículo N° 8 de la Ley N° 6703 – Ley de Patrimonio Nacional Arqueológico se prohíbe claramente el comercio y exportación de objetos arqueológicos por parte de particulares e instituciones privadas o estatales, so pena de ser condenados según lo definen los artículos N° 26 y N° 27 de ésta.

Así como la supracitada Ley protege específicamente el Patrimonio Nacional Arqueológico, también así existen en Costa Rica una serie de convenios internacionales que ratifican la protección del patrimonio en forma integral, cito a referencia:

- ↳ Ley N° 6360 – Ratificación de la Convención sobre Defensa del Patrimonio Arqueológico, Histórico y Artístico de las Naciones Americanas,
- ↳ Ley N° 8560 - Convención para la Salvaguardia del Patrimonio Cultural Inmaterial
- ↳ Ley N° 7526 - Convención contra Transferencia de Propiedad Ilícita Bienes Culturales y



- ↳ Ley N° 5980 - Convención para la Protección del Patrimonio Mundial, Cultural y Natural.

Amplias sustentaciones justifican la improcedencia de la inclusión del patrimonio como una alternativa de comercialización.

5- CONCLUSIONES

De conformidad con lo anteriormente expuesto, ésta Auditoría concluye:

- 1- La Ley N° 9335 – Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en su Título I – Ley del Impuesto al Valor Agregado, reforma en forma integral la Ley N° 6826 – Ley de Impuesto General sobre las Ventas no incluye la alternativa de comercialización y por lo tanto no grava los bienes del Patrimonio Histórico y Nacional Arqueológico con dicho impuesto.
- 2- El Decreto Ejecutivo N° 41779 – Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado define los términos de “Bienes Usados” e incluye dentro de la definición de éstos a los bienes coleccionables de interés histórico, arqueológicos y paleontológicos entre otros.
- 3- Con la resolución DGT-R-034-2019 – “Resolución general sobre el factor aplicable a la base imponible del Impuesto sobre el Valor Agregado para el Régimen Especial de Bienes Usados” se establece el Factor para determinación del IVA en el Régimen Especial de “Bienes Usados” y el procedimiento para aplicar ese factor donde están incluidas las “antigüedades” y dentro de ellas los bienes arqueológicos y paleontológicos.
- 4- Si bien es cierto el Decreto Ejecutivo N° 41779 y la resolución DGT-R-034-2019 no avalan directamente la comercialización de los bienes coleccionables de interés histórico, arqueológicos y paleontológicos, sí están definiendo el procedimiento para gravar con el IVA el traspaso comercial, lo que a todas luces crea un portillo peligroso pues conlleva implícitamente su autorización.
- 5- El comercio y exportación de bienes arqueológicos e históricos es prohibido y penado por Ley, no solo nacional sino internacional.



- 6- Existe en Costa Rica un amplio conjunto de disposiciones jurídicas que establecen la protección del patrimonio arqueológico, histórico y natural contra trata y comercio ilícito que debe de tomarse en cuenta.
- 7- De no tomarse ninguna alternativa sobre lo regulado en el Decreto Ejecutivo N° 41779 y la resolución N° DGT-R-034-2019, el Museo Nacional de Costa Rica se podría ver expuesto a una serie de acciones jurídicas por interpretaciones que realicen los jueces de la República y la posible reprimenda por inacción oportuna.

6- RECOMENDACIONES

Según lo expuesto en la presente asesoría, esta Auditoría Interna recomienda a la Junta Administrativa:

- 1- Gestionar ante el Ministerio de Hacienda (Por el Decreto Ejecutivo N° 41779) y la Dirección General de Tributación (Por la resolución N° DGT-R-034-2019), la exclusión de los bienes que componen el Patrimonio Nacional Arqueológico, Histórico y Natural de la errónea interpretación de que puedan ser objeto de comercio o exportación. **(AI-2019-As-03-1)**
- 2- Valorar las alternativas de realizar las gestiones que conlleven la implementación de la recomendación anterior ya sea directamente o en conjunto con la señora Ministra de Cultura y Juventud. **(AI-2019-As-03-2)**

7- DISPOSICIONES FINALES

En lo que respecta al presente informe, se tramitará conforme lo establecen los artículos 37 y 38 de la Ley N° 8292 – Ley General de Control Interno, el Decreto N° 34424 - Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna del Museo Nacional de Costa Rica y el Reglamento para la Atención de los Informes de la Contraloría General de la República y de la Auditoría Interna del Museo Nacional de Costa Rica, publicado en la Gaceta N° 242 del 17 de Diciembre de 2007.



Nuestro trabajo se realizó de conformidad con las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, R-DC-119-2009 de la Contraloría General de la República y de las Normas Generales de la Auditoría para el Sector Público (R-DC-64-2015)

La validez de la información contenida en este informe impreso queda sujeto a la firma original del Auditor Interno y el sello de la Auditoría Interna del Museo Nacional de Costa Rica, o la firma digital del Auditor Interno si el documento es entregado en forma electrónica.

Lic. Freddy Ant. Gutiérrez R.

AUDITOR INTERNO

cc. Expediente Digital
Archivo Digital