



CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA



**DIRECCIÓN DE AUDITORIA UNO  
SUBDIRECCIÓN DE INGRESOS PUBLICOS**

**INFORME DE EXAMEN ESPECIAL A LA GESTIÓN DE LA  
UNIDAD DE GESTIÓN DE RIESGOS Y LA UNIDAD DE  
INSPECCIONES NO INTRUSIVAS DE LA DIRECCION  
GENERAL DE ADUANAS, POR EL PERIODO DEL 1 DE  
ENERO DE 2014 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015**

**SAN SALVADOR, 19 DE ENERO DE 2017**

## INDICE

CONTENIDO	PAG.
I PARRAFO INTRODUCTORIO .....	1
II OBJETIVOS DEL EXAMEN .....	1
III ALCANCE DEL EXAMEN.....	1
IV PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICADOS.....	2
V RESULTADOS DEL EXAMEN .....	2
VI CONCLUSIONES DEL EXAMEN .....	46
VII RECOMENDACIONES.....	47
VIII ANALISIS DE INFORMES DE AUDITORIA INTERNA Y FIRMAS PRIVADAS DE AUDITORIA.....	47
IX SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES DE AUDITORIA ANTERIORES .....	47
X PARRAFO ACLARATORIO.....	47
ANEXOS.....	48



**Licenciado  
Alejandro Rivera  
Vice Ministro de Ingresos  
Ministerio de Hacienda  
Presente**

## **I PARRAFO INTRODUCTORIO**

De conformidad al Artículo 195 atribución 1ª. de la Constitución de la República y a los Artículos 5 numerales 1, 3, 4 y 30, 31 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, según Orden de Trabajo No. 5/2016 de fecha 19 de enero de 2016, hemos realizado Examen Especial a la Gestión de la Unidad de Gestión de Riesgos y la Unidad de Inspecciones no Intrusivas, de la Dirección General de Aduanas, Ministerio de Hacienda, por el período del 1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2015.

## **II OBJETIVOS DEL EXAMEN**

### **A. OBJETIVO GENERAL**

Emitir un Informe de Examen Especial a la Gestión de la Unidad de Gestión de Riesgos y la Unidad de Inspecciones no intrusivas, de la Dirección General de Aduanas, Ministerio de Hacienda, por el periodo del 1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2015.

### **B. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Verificar la elaboración y cumplimiento de los planes operativos de la Unidad de Gestión de Riesgos y la Unidad de Inspecciones no Intrusivas, así como el cumplimiento de sus funciones.
2. Verificar la existencia de análisis y estudios efectuados por la Unidad de Gestión de Riesgos.
3. Comprobar la efectividad de los resultados obtenidos en las verificaciones físicas
4. Verificar la existencia de informes sobre comportamiento de medidas de control y el seguimiento de los mismos.
5. Verificar la atención a solicitudes de información, tanto externas como internas.
6. Comprobar el cumplimiento del contrato de "Concesión del Servicio de Inspección de Mercancías Mediante la Utilización de Equipos o Sistemas no Intrusivos".
7. Comprobar el cumplimiento de los procesos relacionados con declaraciones de mercancías incorrectas.

## **III. ALCANCE DEL EXAMEN**

El Alcance de nuestro examen, se refirió a las funciones y productos generados por la Unidad de Gestión de Riesgos y la Unidad de Inspecciones no Intrusivas, durante el período del 1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2015.

Las pruebas realizadas estuvieron relacionadas con la verificación de los planes operativos, estudios y análisis efectuados, eficiencia en la selectividad de informes, generación de insumos para usuarios internos, atención a solicitudes, seguimiento al "Concesión del Servicio de Inspección de Mercancías Mediante la Utilización de Equipos o Sistemas no Intrusivos".

El Examen se desarrolló de conformidad con Normas de Auditoría Gubernamental, emitidas por la Corte de Cuentas de la República.

#### **IV. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICADOS**

Durante el desarrollo de la auditoria se aplicaron los siguientes procedimientos:

1. Verificamos la elaboración y cumplimiento de los planes operativos de conformidad a las funciones que le compete desarrollar.
2. Verificamos la existencia de análisis efectuados para la identificación de riesgos tributarios y no tributarios, así como medidas de control.
3. Comprobamos los análisis efectuados para la selección de casos a fiscalizar preventivos y correctivos
4. Comprobamos la efectividad en la selectividad para las inspecciones físicas en el despacho aduanero.
5. Comprobamos la existencia de informes sobre comportamiento y medidas de control del sistema selectivo y el seguimiento que se les da a los mismos;
6. Verificamos el proceso de generación de insumos para la División de Fiscalización, como estudios de sectores económicos y hojas de análisis de riesgos.
7. Comprobamos la atención a solicitudes recibidas por la Unidad de Gestión de Riesgos.
8. Comprobamos el cumplimiento y administración del contrato de Concesión del Servicio de Inspección de Mercancías Mediante la Utilización de Equipos o Sistemas no Intrusivos.
9. Verificamos el monitoreo e integración de los equipos de Inspecciones no Intrusivas.
10. Analizamos la capacidad de cobertura y oportunidad en la gestión que se realiza, de acuerdo al recurso humano que tiene en la Unidad de Gestión de Riesgos (UGR).

#### **V RESULTADOS DEL EXAMEN**

##### **1. LA UNIDAD DE GESTION DE RIESGOS (UGR) NO REALIZÓ ACCIONES ANTE DEFICIENCIAS QUE LE FUERON COMUNICADAS POR LA DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN**

Comprobamos que la Unidad de Gestión de Riesgos, no realizó acciones, encaminadas a efectuar análisis y reprogramación de fiscalizaciones o emisión de nuevas medidas de control, con respecto a las deficiencias identificadas y comunicadas por parte de la División de Fiscalización, las cuales se detallan en **Anexo #1**

El numeral 6.2.4.3, Capítulo 6 del Convenio de Kyoto, "Utilización de los resultados de las mediciones de cumplimiento, en el marco del programa de control", establece que: Como ha sido indicado anteriormente, la medición del cumplimiento de la ley es parte de un programa de control aduanero eficaz. Los procedimientos de medición de cumplimiento estadísticamente válidos se pueden emplear de diversas formas:

- para definir un nicho por el cual el fisco no recauda ningún monto
- para evitar la expansión del fraude comercial
- para evaluar el desempeño de importantes industrias claves
- para evaluar el desempeño de grandes importadores y exportadores
- para aumentar el cumplimiento con la legislación comercial
- para medir el comercio internacional con exactitud.

Los resultados de estas mediciones pueden ayudar a asignar los recursos con eficacia. Cuando se determina el índice de cumplimiento de importadores individuales, a aquellos que posean un índice de cumplimiento elevado, se les verificará sus mercancías con menos frecuencia, mientras que la misma aumentará para aquellos cuyo índice de cumplimiento sea bajo.

Los resultados de los controles de cumplimiento de la ley con respecto a las mercancías/commodities/, comerciantes e industrias proporcionan la información necesaria para mantener al día el criterio de selección utilizado para detectar transacciones de alto riesgo, así como la eficacia en general del programa de gestión de riesgo de una administración. Adicionalmente, contribuyen significativamente con respecto a la determinación de tendencias y asuntos relativos a sectores industriales específicos. El resultado debería ser que los funcionarios aduaneros tuvieran a su disposición información precisa, al día, y analítica que les respaldara en sus actividades diarias.

El numeral 7.2.2.7, Capítulo 6 del Convenio de Kyoto, establece que: "El resultado de la auditoría por lo general se refleja en un informe dirigido a los cuadros gerenciales en el cual se realiza recomendaciones con respecto a cómo eliminar las debilidades identificadas o se sugiere controles diseñados para ser más eficaces. Se puede proceder incluso a la supresión de ciertos controles si fueran inútiles con respecto a una situación determinada.

El Art. 3 de la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas, Naturaleza, Competencia y Funciones de la Dirección General de Aduanas, establece: "La Dirección General de Aduanas es el órgano superior jerárquico nacional en materia aduanera, adscrita al Ministerio de Hacienda, facultada por la legislación nacional para aplicar la normativa sobre la materia, comprobar su correcta aplicación; así como facilitar y controlar el comercio internacional en lo que le corresponde, fiscalizar y recaudar los derechos e impuestos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan..."

El Ar. 8 literal g) de la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas, Atribuciones, Obligaciones y Responsabilidades del Director General, establece: "Dictar las normas administrativas necesarias a efecto de desarrollar y dar seguimiento a la modernización de la organización de la Institución..."

El Literal d), Función 2, "Funciones Básicas", Manual Organización Unidad de Gestión de Riesgos MAO UGR Edición 06. Establece: "Retroalimentar resultados y hallazgos a las divisiones y unidades competentes dentro de esta Dirección General."

El Art. 5 literales a) y t) del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, Funciones y Atribuciones Generales, establece: "Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera, tales como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones, derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías y medios de transporte del territorio aduanero y literal t) Tramitar, conocer y resolver, en su caso, consultas, reclamos, recursos e impugnaciones interpuestos;"

El numeral 6.2 Normas Sobre la Autorización y Aprobación de Operaciones, Norma 3 del Manual de Políticas de Control Interno del Ministerio de Hacienda, establece: "Los Directores y Jefes de Unidades Organizativas deben incorporar en los procesos o procedimientos que se ejecutan en cada Unidad Organizativa, las actividades de autorización, registro y control oportuno de las operaciones y velar porque se cumplan. Debiendo documentarse, a través del sistema de la calidad, y comunicar estas actividades a los Empleados correspondientes."

El Procedimiento Técnico PRT 16 Edición 14 090714, "D. Programación y Evaluación de Fiscalización a Posteriori" en su paso 1, establece: "Jefe de la Unidad/ Coordinador de Gestión de Riesgos: Recibe insumos de conductas atípicas generadoras de posibles riesgos aduaneros, provenientes de los Auditores de Inteligencia Aduanera; peticiones varias, denuncias de otras áreas de la DGA y denuncias o peticiones externas; los cuales serán trasladados a los Auditores para su estudio y evaluación".

La deficiencia se debe a que el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, no tomo acciones ante deficiencias que le fueron comunicadas por la División de Fiscalización. Asimismo, el Director General de Aduana, no dio seguimiento a éstas, las cuales le fueron comunicadas mediante informes de Auditores Fiscales.

La falta de análisis y reprogramaciones de fiscalizaciones incrementa el riesgo que la selección realizada por la Unidad de Gestión de Riesgos, para casos a fiscalizar, no sea la más adecuada, al no considerar situaciones que podrían ser de gran importancia.

### **Comentarios de la Administración**

Mediante nota No. UGR-EXT-334/2016, de fecha 28 de julio de 2016, el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, manifestó lo siguiente: "Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales":

<b>No. CASO</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>ACCIONES CORTE DE CUENTAS</b>	<b>COMENTARIOS Y EVIDENCIAS</b>
IM 053634	Memorando DF/OBO2I14IUGR	Presenta Acta comité gestión	Basados en matriz e informe de resultados del Capítulo 72 (Hierro y Acero); por las limitantes

No. CASO	TÍTULO	ACCIONES CORTE DE CUENTAS	COMENTARIOS Y EVIDENCIAS
	informando sobre caso masivo a nombre de ENSAMBLES METALICOS, SA. DE CV.	de riesgos y fisca N° 02114 no hay acciones tomadas para la referida empresa.	<p>establecidas en el memorando de la División Técnica, así como también, que no existen antecedentes de infracciones por mala clasificación arancelaria del importador, no se ha realizado programación de fiscalización a la empresa, sin embargo, se remitió a la Supervisión de Estadística y Misceláneos el informe de resultados del Capítulo 72 (Hierro y Acero), para dar seguimiento al comportamiento del Capítulo 72 y también a cada una de las empresas, dentro de las que se incluye la empresa en cuestión.</p> <p>Debido al tipo de producto no se puede realizar extracción de muestras en frontera y no se puede programar fiscalización a posteriori, de acuerdo a lo detallado en memorando remitido por la División Técnica, en el que se establecen limitantes del capítulo 72.</p> <p>En Acta del Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización 02/2014, en la que se giran instrucciones sobre la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero).</p> <p>Para superar la limitante arriba mencionada se acordó en Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización iniciar las gestiones para (Acta 02/2014) la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero).</p> <p>En nota DGA-DTE-05-2016, se informa sobre la adquisición de equipos para análisis de Laboratorio.</p> <p>Se anexa documentación en referencia,</p>
IM-052890	Memorando DF/0585/14/UGR remitiendo informe Plan Masivo,	No hay Respuesta información presentada no es relacionada a lo solicitado en	<p>Recibido el informe de la División de Fiscalización, de los resultados del Plan Masivo del Capítulo 27, se procede a enviar a la jefatura de la VGR para ser presentado en el Comité de Fiscalización.</p> <p>Se anexa informe en comento.</p>

No. CASO	TÍTULO	ACCIONES CORTE DE CUENTAS	COMENTARIOS Y EVIDENCIAS
IM-068394	Memorando DF/OI00/1 5/UGR remitiendo informe consolidado.	<p>el memorando</p> <p>Con fecha 2510112016, envié memo a OGII, para que evalúe la utilidad de lo determinado La DGA no utilizo la información,</p>	<p>Haciendo referencia a los hallazgos determinados en fiscalización, todos eran de competencia tributaria, corresponde a la DGII, normalizar los incumplimientos en materia de impuestos internos, por lo que se remitió memoranda el 25 de enero 2018 (VGR 23/2016). Es de mencionar que los contribuyentes reportados cuentan por parte de la DGA, con control previo e inmediato a través de la selectividad amarilla y roja respectivamente, generado por el control aleatorio y probabilístico parametrizados por el Módulo de Gestión de Riesgos, para evaluar el cumplimiento en materia aduanera. Se anexa documentación de prueba.</p>
IM-048811	Memorando DF/048411 4D0 Informando Resultados de inspección SHOMER DE EL SALVADOR	<p>Presenta Acta comité gestión de riesgos y fisca N° 02/14 no hay respuesta</p>	<p>Basados en matriz e informe de resultados del Capítulo 72 (Hierro y acero); por las limitantes establecidas en el memorando de la División Técnica y en acta de Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización; debido a que la empresa no ha importado mercancías amparadas en el Capítulo en estudio; así como también, que no existen antecedentes de infracciones por mala clasificación arancelaria de mercancías en incisos del Capítulo por parte del importador; no se ha realizado programación de fiscalización a la empresa, sin embargo, en la actualidad se le está dando seguimiento al comportamiento del Capítulo 72 y también a cada una de las empresas dentro de la que se incluye la informada en el memorado en cuestión.</p> <p>Debido al tipo de producto no se puede realizar extracción de muestras en frontera y no se puede programar fiscalización a posteriori, de acuerdo a lo detallado en memorando remitido por la División Técnica, en el que se establecen limitantes del capítulo 72.</p> <p>En Acta del Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización 02/2014, en la que se giran instrucciones sobre la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanalisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero)</p>

No. CASO	TÍTULO	ACCIONES CORTE DE CUENTAS	COMENTARIOS Y EVIDENCIAS
			<p>Para superar la limitante arriba mencionada se acordó en Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización iniciar las gestiones para (Acta 02/2014) la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero).</p> <p>En nota DGA-DTE-05-2016, se informa sobre la adquisición de equipos para análisis de Laboratorio.</p> <p>Se anexa documentación de descargo.</p>

Mediante nota No. REF. ADGA-58-2016 de fecha 7 de noviembre de 2016, los señores Subdirector General de Aduanas; Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos y Jefe de la Unidad de Inspecciones No Intrusivas, manifiestan:

“Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

No. Caso	Título	Acciones Corte de Cuentas	No. Caso Título
IM053634	Memorando DF/0602/14/UGR informando sobre caso masivo a nombre de ENSAMBLES METALICOS, S.A. DEC.V.	Presenta Acta comité gestión de riesgos y fisca N° 02/14 no hay acciones tomadas para la referida empresa	<p>La Dirección General de Aduanas, en relación a los controles antes y durante al despacho aduanero del capítulo 72 (hierro y acero) tiene las siguientes medidas, en el módulo de gestión de riesgo (MGR): La medida 742 con fecha de inicio el 06 de octubre de 2014 (verificación de peso a inciso de acero y hierro) la medida 287 con fecha de inicio 01 de octubre de 2012; la medida 256 con fecha de inicio 03 de octubre 2012 y monitoreo con hojas de análisis (se anexa las medidas y hojas)</p> <p>Para el control a posterior se elaboró plan de verificación de índole masiva y basados en matriz e informe de resultados del Capítulo 72 (Hierro y Acero); determinándose lo siguiente: por las limitantes establecidas en el memorando de la División Técnica, así como también, que no existen antecedentes de infracciones por mala clasificación arancelaria del importador, no se ha realizado programación de fiscalización a la empresa, sin embargo, se remitió a la Supervisión de Estadística y Misceláneos el informe de resultados del Capítulo 72 (Hierro y Acero), para</p>

No. Caso	Titulo	Acciones Corte de Cuentas	No. Caso Titulo
			<p>dar seguimiento al comportamiento del Capítulo 72 y también a cada una de las empresas, dentro de las que se incluye la empresa en cuestión.</p> <p>Debido al tipo de producto no se puede realizar extracción de muestras en frontera y no se puede programar fiscalización a posteriori, de acuerdo a lo detallado en memorando remitido por la División Técnica, en el que se establecen limitantes del capítulo 72.</p> <p>En Acta del Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización 02/2014, en la que se giran instrucciones sobre la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero).</p> <p>Para superar la limitante arriba mencionada se acordó en Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización iniciar las gestiones para (Acta 02/2014) la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero).</p> <p>En fecha 15 de febrero de 2016, mediante nota DGA-DTE-05-2016, se estableció la factibilidad del equipo para realizar estudios al capítulo 72.</p> <p>En atención a los controles de las Dirección General de Aduanas, relacionadas al capítulo 72, existen medidas de control en fronteras, relacionadas al peso, legal tenencia, a los valores económicos y existen estudios a posteriores como los desarrollados en capítulo 72 y así disminuir el posible riesgo.</p> <p>Se anexa documentación en referencia.</p>
IM 052890	Memorando DF/0585/14/UGR remitiendo informe Plan Masivo.	No hay respuesta información presentada no es relacionada a lo solicitado en el memorando	<p>Recibido el informe de la División de Fiscalización, de los resultados del Plan Masivo del Capítulo 27, se procede a enviar a la jefatura de la UGR para ser presentado en el Comité de Fiscalización,</p> <p>Los posibles casos seleccionados corresponden al adeudo clasificación arancelaria y por ende a la necesidad de tener muestras en los contribuyentes y de existir dicha muestra, es necesario conocer el grado de carbono y la DGA no cuenta con dicho equipo para identificar el grado de carbono porque el</p>

No. Caso	Titulo	Acciones Corte de Cuentas	No. Caso Titulo
			<p>costo es alto y el beneficio a obtener es bajo, por ello que en fecha 15 de febrero de 2016, mediante nota DGA-DTE-05-2016, se estableció la factibilidad del equipo para realizar estudios al capítulo 72, sin embargo tienen fiscalización por otros adeudos</p> <p>Se anexa Informe en comento.</p>
IM 068394	Memorando DF/0100/15/UGR remitiendo informe consolidado.	Con fecha 25/01/2016, envió memo a DGII, para que evalúe la utilidad de lo determinado La DGA no utilizo la información.	<p>Haciendo referencia a Los hallazgos determinados en fiscalización, todos eran de competencia tributaria, corresponde a la DGII, normalizar Los incumplimientos en materia de impuestos internos, por lo que se remitió memorando el 25 de enero 2016 (UGR 23/2016). Es de mencionar que los contribuyentes reportados cuentan por parte de la DGA, con control previo e inmediato a través de la selectividad amarilla y roja respectivamente, generado por el control aleatorio y probabilístico parametrizados por el Módulo de Gestión de Riesgos, para evaluar el cumplimiento en materia aduanera.</p> <p>Es importante mencionar que los controles de la DGA, son antes durante y posterior al despacho aduanero.</p> <p>La base legal sobre lo pagado y declarado en 4-1017 del 06 de febrero 2014 y por lo que no fue considerada en la programación a posterior, por el fundamento legal siguiente: CAUCA Art 44 Valor en aduanas. RECAUCA Artículos 187, 188, 189, 192 y 193.</p> <p>Relacionado Art. Vil del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.</p> <p>Art. 3 RECAUCA. CONCEPTOS: DUDA RAZONABLE: Es el derecho que tiene la Autoridad Aduanera de dudar sobre la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba del valor declarado, que le surge como resultado del análisis comparativo del valor declarado, con la información disponible de valores de transacción de mercancías idénticas o similares a las objeto de valoración, y en ausencia de éstos, con base a precios de referencia contenidos en fuentes de consulta especializadas como listas de precios, libros, revistas, catálogos, periódicos y otros documentos. Además para los años 2014 y 2015 dicho contribuyente ha tenido 360 declaraciones han tenido control al momento del ingreso a El Salvador y 469</p>

No. Caso	Titulo	Acciones Corte de Cuentas	No. Caso Titulo
			<p>declaraciones han tenido selectividad verde. Es decir, el control se está realizando durante el despacho aduanero, con revisiones las cuales son superiores a lo establecido que es del 10% en esos años (se anexa reporte)</p> <p>En relación a la declaración 4-3276 de fecha 23 abril de 2014, dicho contribuyente en los años 2014 y 2015 ha tenido 92 declaraciones que han tenido control al momento del ingreso a El Salvador y 45 declaraciones han tenido selectividad verde. Es decir, el control se está realizando durante el despacho aduanero, con revisiones las cuales son superiores a lo establecido que es del 10% en esos años (se anexa reporte)</p> <p>En relación a la declaración 4-116 y 4-1118 a nombre de Wilber Giovanni Rodríguez Huezo, dicho contribuyente en los años 2014 y 2015 ha tenido 1,217 declaraciones que han tenido control al momento del ingreso a El Salvador y 875 declaraciones han tenido selectividad verde. Es decir, el control se está realizando durante el despacho aduanero, con revisiones, las cuales son superiores a lo establecido que es del 10% en esos años (se anexa reporte).</p> <p>Se anexa documentación de prueba.</p>
IM 048811	Memorando DF/0484/14DO Informando resultados de inspección SHOMER DE EL SALVADOR	Presenta Acta comité gestión de riesgos y fiscalización N° 02/14 no hay respuesta	<p>La Dirección General de Aduanas, en relación a los controles antes y durante al despacho aduanero del capítulo 72 (hierro y acero) tiene las siguientes medidas, en el módulo de gestión de riesgo (MGR): La medida 742 con fecha de inicio el 06 de octubre de 2014 (verificación de peso a inciso de acero y hierro) la medida 287 con fecha de inicio 01 de octubre de 2012; la medida 256 con fecha de inicio 03 de octubre 2012 y monitoreo con hojas de análisis (se anexa las medidas y hojas)</p> <p>Y para el control a posterior se elaboró plan de verificación de índole masiva y basados en matriz e informe de resultados del Capítulo 72 (Hierro y acero); por las limitantes establecidas en el memorando de la División Técnica y en acta de Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización; debido a que la empresa no ha importado mercancías amparadas en el Capítulo en estudio; así como también, que no existen antecedentes de infracciones por mala clasificación arancelaria de mercancías en incisos del Capítulo por</p>

No. Caso	Titulo	Acciones Corte de Cuentas	No. Caso Titulo
			<p>parte del importador; no se ha realizado programación de fiscalización a la empresa, sin embargo, en la actualidad se le está dando seguimiento al comportamiento del Capítulo 72 y también a cada una de las empresas dentro de la que se incluye la informada en el memorado en cuestión. Debido al tipo de producto no se puede realizar extracción de muestras en frontera y no se puede programar fiscalización a posteriori, de acuerdo a lo detallado en memorando remitido por la División Técnica, en el que se establecen limitantes del capítulo 72.</p> <p>En Acta del Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización 02/2014, en la que se giran instrucciones sobre la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero)</p> <p>Para superar la limitante arriba mencionada se acordó en Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización iniciar las gestiones para (Acta 02/2014) la posible compra de equipo, para poder realizar el Aduanálisis del tipo de mercancías importadas en el Capítulo 72 (Hierro y Acero).</p> <p>Se anexa documentación de descargo.</p>

### Comentario de los Auditores

No obstante los comentarios recibidos, consideramos que la observación se mantiene debido a lo siguiente:

IM-053634: Presentan únicamente Memorando de la Jefatura de la División Técnica, dirigido a la Jefatura de la Unidad de Gestión de Riesgos mediante el cual informa las limitantes para la realización de análisis, no presentando ningún documento que evidencie acciones a tomar a efecto de disminuir riesgos por no contar con los equipos que contribuyan a identificar la adecuada clasificación arancelaria.

Mediante nota No. REF. ADGA-58-2016 de fecha 7 de noviembre de 2016, la Administración, hace mención al Acta 02/2014, sin embargo, ésta únicamente establece que se realizarán las consultas sobre la existencia de fondos; además no han presentado ningún documento que evidencie haber efectuado las consultas y los resultados obtenidos de ellas.

Con respecto a la nota DGA-DTE-05-2016, en ésta detallan la imposibilidad de adquirir el equipo, sin detallar que otras alternativas tienen para disminuir los riesgos.

IM-052890: Presentan Informe sin firma responsable de Auditor de Inteligencia Aduanera, en el que concluye que se tome en consideración el informe para que se evalúen posibles casos de fiscalización a posteriori.

Dicho Informe por carecer de firmas responsables, no puede tomarse en consideración, a su vez no se remite documentación que demuestre que acciones se realizaron.

En respuesta mediante nota No. REF. ADGA-58-2016 de fecha 7 de noviembre de 2016, la Administración, hace referencia a nota DGA-DTE-05-2016, al cual se relaciona al capítulo 72 y no al 27.

IM-068394: Presentan Memorando UGR/INT/023/2016, dirigido al Director General de Impuestos Internos, mediante el cual informa los resultados de los casos, a pesar de manifestar en sus comentarios que todos los casos detallados son de competencia tributaria, correspondiendo por lo tanto a la DGII, sin embargo, al revisar el memorando UGR/INT/023/2016, observamos que algunos de los ellos se relacionan con Declaraciones de Mercancías, según detalle:

No. NIT Contribuyente	Situación informada por auditores
[REDACTED]	DM 4-3276 de fecha 23/04/2014, el pago se verificó a través de transferencia; sin embargo pagó otros 2 vehículos de los que no presentó factura, no obstante están registrados en el libro de IVA.
[REDACTED]	La Declaración de Mercancías números 4-166 de fecha 08 de enero y 4-1118, de fecha 11 de febrero, ambas de 2014 y su documentación de soporte, se encontró que los documentos de transporte (BL) Sancionar Infracciones Aduaneras.
[REDACTED]	La Declaración de Mercancías No. 4-1017, de fecha 06/02/2014, existe diferencia entre el valor declarado en Aduana y el valor de la factura, no así entre el valor pagado y el valor en Aduana.

Con respecto a los casos anteriores, la Administración en nota No. REF. ADGA-58-2016 de fecha 7 de noviembre de 2016, hace referencia a los controles que se les han realizado a estas empresas al momento de ingreso, pero no a los casos concretos identificados por la División de Fiscalización.

IM-048811: Presentan Memorando de la Jefatura de la División Técnica, dirigido a la Jefatura de la Unidad de Gestión de Riesgos mediante el cual informa las limitantes para la realización de análisis, sin embargo, no presenta documentos que evidencien acciones concretas encaminadas a disminuir riesgos por no contar con los equipos que contribuyan a identificar la adecuada clasificación arancelaria,

En respuesta mediante nota No. REF. ADGA-58-2016 de fecha 7 de noviembre de 2016, la Administración hace referencia al Acta del Comité de Gestión de Riesgos y Fiscalización 02/2014, en dicha Acta únicamente detallan que se realizarán las consultas sobre la existencia de fondos, sin embargo, no han presentado ningún documento que evidencie haber efectuado las consultas y los resultados obtenidos de ellas.

## **2. REGISTRAR LAS CAUSAS QUE MOTIVAN CESE DE MEDIDAS DE CONTROL DE RIESGOS, CONTRIBUYE AL CONTROL DE LAS MISMAS.**

Comprobamos que el Modulo de Gestión de Riesgos (MGR) se encuentran 278 "Medidas de Control de Riesgos", de las cuales 163 han sido dadas de baja en su oportunidad, no logrando ubicar físicamente, ni en el sistema la documentación que respalde la aprobación de dicho evento.

El Art. 8 literal g) de la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas, Atribuciones, Obligaciones y Responsabilidades del Director General, establece: "Dictar las normas administrativas necesarias a efecto de desarrollar y dar seguimiento a la modernización de la organización de la Institución, pudiendo para eliminar espacio ello mediante acuerdo interno, crear, adicionar y suprimir las unidades organizativas en todo el territorio aduanero nacional"

El Manual de Políticas de Control Interno (MAPO) capítulo 9, Políticas Autoevaluación del Sistema de Control Interno, norma 9.2, numeral 13, establece: "Los Directores y Jefes de Unidades Organizativas son responsables de la revisión y actualización permanente de los documentos que respaldan los procedimientos de trabajo, con la finalidad de garantizar la eficacia del sistema de control interno."

El Procedimiento Técnico PRT 16, numeral 4, Definiciones, establece: "Cedula de Medida de Control y Facilitación Modulo de Gestión de Riesgos (Formato UGR-GT-005): Documento autorizado por la Dirección o Subdirección General de Aduanas, que determina el objetivo principal de la Medida, así como la instrucción para el personal de operaciones. En este formato se establece el periodo de vigencia, el porcentaje de selectividad, el canal determinado, criterio experto, entre otros.

El Procedimiento Técnico PRT 16, numeral 6 Lineamientos Generales J, establece: "La finalización de las Medidas en el Modulo de Gestión de Riesgos está a cargo del Jefe de la Unidad"

El Art. 27 "Responsables de la Actualización de Políticas y Procedimientos, Capitulo III Normas Relativas a las Actividades de Control, de las Normas Técnicas Específicas de Control Interno del Ministerio de Hacienda NTCIE-MH. "Los Titulares, directores y jefes de unidades organizativas, documentarán y mantendrán actualizados los procedimientos de trabajo, que garanticen razonablemente el cumplimiento del Sistema de Control Interno, de conformidad a los criterios, lineamientos y directrices definidos en los manuales de: Políticas de Control Interno y de Seguridad de Información."

La deficiencia se debe a que el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, no se aseguró de documentar de forma física ni en el sistema, el respaldo de las 163 medidas de control de riesgos que se les ha dado de baja y el Director General de Aduanas no se aseguró de que la Jefatura de la Unidad, documentara dichas medidas.

La falta de un registro de medidas de control de riesgos dados de bajo, ocasiona que se le den de baja sin la debida documentación de soporte.

## Comentarios de la Administración

Mediante Nota N°. UGR.EXT.334/2016 de fecha 28 de julio de 2016, el Jefe Unidad de Gestión de Riesgos de la Dirección General de Aduanas, manifiesta: "Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

La Dirección General de Aduanas, incorporó en el control del comercio, el servicio no intrusivo, lo que genera modificar las medidas en el Sistema Módulo de Gestión de Riesgo (MOR), para lo cual 163 medidas a las cuales se hace referencia, fueron dado de bajas mediante memorando UGR/INT/358/2014, de fecha 10 de noviembre de 2014, autorizando esta Dirección General las sugerencias aplicables de manera inmediata y así incorpora el control de seguridad nacional mediante scanner.

Mediante Nota N°. REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, manifiesta lo siguiente: "Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

Conforme a lo establecido en el Normas Técnicas de Control Interno Especificas del Ministerio de Hacienda en el Artículo 47, el cual establece: Cuando los directores y jefes de unidades organizativas, sean informados de deficiencias o de oportunidades de mejora, deberán determinar cuáles son sus causas y las opciones disponibles para solventarlas y adoptar oportunamente la que resultare más adecuada, de conformidad a los criterios, lineamientos y directrices, definidos en los manuales de: Políticas de Control Interno y de Seguridad de la Información y con el objetivo de realizar controles ágiles y oportunos que agregan valor al proceso de despacho aduanero y que no dificulten el flujo de comercio, la Dirección General de Aduanas, incorporó en el control del comercio, el servicio no intrusivo, lo que genera modificar las medidas que cumplan los siguientes condiciones:

- a) Trasladar los controles en el sistema módulo de gestión de riesgo (MGR) de los selectivos de inspección física (canal rojo) a verificación con equipos no intrusivos en canal de selectividad amarilla y realizar únicamente la inspección física a las mercaderías o medios de transporte cuando el veredicto sea sospechoso. Es decir que se deben dar cese a las medidas donde la selectividad roja del modelo probabilísticos.
- b) Establecer en la lectura de las banderas, una redacción específica según el riesgo determinado o la petición solicitada, para las importaciones y exportaciones. Es decir, dar de baja a las medidas de control en el sistema módulo de gestión de riesgo (MGR) donde la redacción de la bandera involucra varios adeudos a verificar (valor, calificación arancelaria, preferencias, etc.) y así dejar solamente en la redacción de la bandera un adeudo a verificar, por parte de los contadores vista.
- c) El cese de medidas aplica para aquellas a nivel nacional o para una aduana específica.

Lo anterior, con fundamento en los artículos 3 y 4 de la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas y artículo 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y mediante memorando UGR/INT/358/2014, de fecha 10 de noviembre de 2014, autorizando por la

Dirección General, se autorizó el cese de medidas que cumplieran las condiciones antes detalladas

### Comentario de los Auditores

Los comentarios y evidencia presentados por la Administración, se refieren a propuestas para mejorar el proceso de despacho aduanero, sin embargo, no presentan documentación que demuestre la aprobación para ser dadas de baja, las 163 Medidas de Control de Riesgos, ya que el memorando UGR/INT/358/2014 de fecha 10 de noviembre de 2014, no hace referencia a ellas, razón por la cual la deficiencia no se da por superada.

La Administración anexa "Cedula de Medida del Módulo de Gestión de Riesgos" las cuales corresponden a 30 medidas, 14 de ellas tienen fecha de finalización, como se muestra en el cuadro siguiente:

No.	No. Medida	Nombre de medida	Periodo de Vigencia	
			Inicio	Finalización
1	790 - 1	Control a IM Provenientes del Centro Logístico Integral	20/1/2016	
2	222 - 1	Control a IM4 Provenientes del Centro Logístico Integral	20/1/2016	
3	791 - 1	Nuevos Importadores I	15/1/2016	
4	331 - 1	Nuevos Importadores	3/10/2012	14/11/2014
5	765 - 1	Control a Gilton Textiles, S.A. DE C.V. I	20/1/2016	
6	755 - 1	Control a Gilton Textiles, S.A. DE C.V.	6/11/2014	20/1/2016
7	766 - 1	Control a Convertidora FENIX, S.A. de C.V.	20/1/2016	
8	751 - 1	Control a Convertidora FENIX, S.A. de C.V.	22/10/2014	20/1/2016
9	768 - 1	Control Aduana San Cristóbal	20/1/2016	
10	670 - 1	Control Aduana San Cristóbal 50	28/2/2014	21/12/2015
11	760 - 1	Control a Traslados	15/1/2016	
12	674 - 1	Control a Traslados	25/3/2014	14/11/2014
13	770 - 1	Control a Ever Isai Lazo Flores	20/1/2016	
14	685 - 1	Control Ever Isai Lazo Flores	23/4/2014	20/1/2016
15	771 - 1	Control a Cesar Augusto Medina Polanco	20/1/2016	
16	565 - 1	Control Feria de las Américas	25/9/2013	20/1/2016
17	775 - 1	Resoluciones de la ONU	20/1/2016	
18	275 - 2	Resoluciones de la ONU	3/10/2012	20/1/2016
19	777 - 1	Alcoholes Potables I	20/1/2016	
20	245 - 1	Alcoholes Potables	3/10/2012	20/1/2016
21	778 - 1	Potestad Aduanera I	20/1/2016	

No.	No. Medida	Nombre de medida	Periodo de Vigencia	
			Inicio	Finalización
22	237 - 1	Potestad Aduanera	3/10/2012	20/1/2016
23	779 - 1	Exportaciones Definitivas I	15/1/2016	
24	339 - 1	Exportaciones Definitivas	3/10/2012	20/11/2014
25	780 - 1	Gestores de Encomiendas I	20/1/2016	
26	737 - 1	Gestores de Encomiendas	19/9/2014	8/1/2016
27	781 - 1	Control a Mayra Esther Peña Fuentes	20/1/2016	
28	207 - 1	Control Sobre Denuncia de la JVPQF	3/10/2012	20/1/2016
29	782 - 1	Control a Centro Logístico Integral, S.A. de C.V.	20/1/2016	
30	221 - 1	Control a Centro Logístico Integral, S.A. de C.V.	3/10/2012	20/1/2016

### 3. NO SE UTILIZAN METODOS ESTADISTICOS PARA LA SELECCIÓN DE FISCALIZACIONES CORRECTIVAS.

Comprobamos que en la selección de casos para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria y de valoración, no se utilizaron métodos estadísticos, según detalle:

#### a) Selección de Fiscalizaciones Correctivas de Clasificación Arancelaria.

La selección de casos de fiscalizaciones de clasificación arancelarias correctivos de enero 2014 a marzo 2015, quedó a discrecionalidad de la Unidad de Gestión de Riesgos, ya que se determinaron de la siguiente manera.

- Análisis de las operaciones registradas para colocar revisión en frontera
  - Análisis de las discrepancias o infracciones
  - Análisis mediante reporte de las declaraciones de mercancías contenidos en los sistemas informáticos de la Dirección General de Aduanas, respecto a los comportamientos o conductas identificadas en las inconsistencias.
  - Análisis cuando fuera el caso de los dictámenes emitidos por la División Técnica.
- Análisis información de la Dirección de General Impuestos Internos, retención de renta a no domiciliado

Es decir que no se consideraron en el análisis, las siguientes variables: mayores importadores con montos CIF, Regímenes o sectores económicos que generen riesgos de los mismos, Frecuencia de Hojas de Discrepancia emitidas y Frecuencia de rechazo del valor de transacción, encontrándose estas variables establecidas para seleccionar los casos según el Plan Anual de Fiscalización 2014.

#### b) Selección de Fiscalizaciones Correctivas de Valoración.

Para la selección de casos a fiscalizar en el tema de valoración no se utilizó metodología estadística desarrollada para la pre selección de casos a fiscalizar por valor, realizándose de la forma siguiente:

- o Análisis de las operaciones registradas para colocar revisión en frontera.

- Análisis de las discrepancias o infracciones.
- Análisis mediante reporte de las declaraciones de mercancías contenidos en los sistemas informáticos de la Dirección General de Aduanas respecto a los comportamientos o conductas identificada en las inconsistencias.
- Análisis cuando fuera el caso de los dictámenes emitidos por la División Técnica.
- Análisis información de la Dirección de General Impuestos Internos, retención de renta a no domiciliado.

El Art. 32 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), Plan Anual de Fiscalización, establece: "La dependencia competente de cada Estado Parte, deberá elaborar de forma coordinada con las demás unidades del Servicio Aduanero el proyecto del plan anual de fiscalización, el cual someterá a consideración del superior jerárquico de éste, dentro del plazo que determine dicho Servicio."

El Art. 33 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), Fundamento de Inicio de Las Actuaciones de Fiscalización, establece: "Los órganos fiscalizadores actuarán en virtud de lo establecido en el Plan Anual de Fiscalización, o por denuncias o fichas informativas remitidas por los funcionarios de las aduanas o de los órganos fiscalizadores, u orden escrita expresa y motivada por la autoridad superior del Servicio Aduanero. Las actuaciones que no se ajusten a lo anterior deben ser excepcionales, por razones de urgencia, eficacia u oportunidad y deberán ser justificadas en forma escrita y en tiempo.

Podrán desestimarse sin más trámite aquellas denuncias sin fundamento o que se refieran a hechos ya denunciados y archivados."

XII. Selección de casos, A. Generalidades Plan Anual De Fiscalización 2014, PAF-UGR, Edición 01 " Establece: "El proceso de selección consistirá en la identificación de contribuyentes considerando el riesgo fiscal, mismo que es determinado con base en las investigaciones realizadas utilizando las herramientas informáticas disponibles; en donde se analizan las principales variables de las Declaraciones de Mercancías, incluyendo: importador, agente aduanero, posición arancelaria, valor, origen, solicitudes de preferencias arancelarias, exportadores, procedencia, régimen aduanero, etc., con el objeto de efectuar un control a priori, inmediato y posterior al despacho, más racional, eficaz e inteligente de las operaciones de comercio exterior, pudiendo aplicar la relación entre los criterios que se detallan a continuación:

1. Importadores activos.
2. Mayores Importadores por monto CIF de sus operaciones
3. Análisis y estudios de sectores económicos que generen riesgos en los mismos.
4. Contribuyentes vinculados con otras empresas nacionales y/o extranjeras.
5. Características de las mercancías importadas por los diferentes sectores bajo los diferentes regímenes.
6. Existencia de multas por infracciones aduaneras en fiscalizaciones anteriores.
7. Frecuencia de Hojas de Discrepancia emitidas.
8. Frecuencia de rechazo del valor de transacción.
9. Incumplimientos determinados en la fiscalización.
10. Incumplimientos determinados mediante la Potestad Aduanera

11. Empresas bajo régimen de Admisión Temporal y Zonas Francas, que efectúan ventas al mercado nacional.
12. Índice de riesgo del contribuyente.
13. Incidencias en el Módulo de Gestión de Riesgos.
14. Programas de desgravación arancelaria.
15. Reglas de origen de difícil cumplimiento.

En ese sentido, la selección de casos, se realizará a partir del análisis y evaluación de riesgos, ya sea para contribuyentes u operaciones específicas o para sectores. En este último caso, se hará por medio del análisis estadístico, utilizando diferentes técnicas y metodologías que incluye: la determinación de la importancia del riesgo a partir de su probabilidad e impacto y el análisis de Pareto (regla 80/20), los cuales serán orientados a identificar:

1. Los mayores importadores de mercancías, las partidas e incisos arancelarios más utilizados, considerando para ello tres dimensiones principales: la clasificación arancelaria, el valor en aduana y el origen de las mercancías importadas. Posteriormente se definirá el perfil de riesgo del sector en estudio, a fin de seleccionar contribuyentes específicos que apliquen para una verificación a posteriori, poniendo especial cuidado en aquellos importadores que representan una mayor combinación de probabilidad e impacto de acuerdo al total de sus operaciones.”

Plan Anual de Fiscalización 2015, PAF-UGR, Edición 01, C. Política de Recaudación. Menciona: “Está orientada a verificaciones inmediatas y a posteriori, estudios de diferentes operaciones consideradas de alto riesgo, las cuales llevan inmersa la determinación de derechos, impuestos y multas. En esta política se enmarcan casos en los que se han determinado conductas atípicas en la liquidación de derechos e impuestos, proveniente de inconsistencias en los elementos”.

Plan Anual de Fiscalización 2015, PAF-UGR, Edición 01, C. Política de Recaudación numeral 5. Menciona: “Implementar fiscalizaciones a los declarantes que representen riesgo para la Dirección General de Aduanas, dirigidas a verificar la correcta aplicación de los diferentes regímenes especiales, dando cumplimiento a la Legislación Aduanera y principalmente la normativa específica del régimen verificado, efectuando estudios y actuaciones de control a los declarantes que representen riesgo para la Dirección General de Aduanas, con el propósito de determinar los derechos e impuestos dejados de pagar y estableciendo las sanciones correspondientes a los sujetos que se les compruebe incumplimientos en la materia.”

El Proceso de la gestión de riesgo (a) Definición del contexto, 6.1.2. Directivas sobre control aduanero, Convenio de Kyoto Anexo General Capítulo 6. Establece:

“Esta etapa se refiere a la definición del contexto estratégico y organizacional dentro del cual se desarrollará la gestión de riesgo. Los sectores de riesgo deben ser identificados, se deberá definir tanto los criterios en función de los cuales serán evaluados como la estructura de análisis.”

4. Definiciones, Operatividad de la Unidad de Gestión de Riesgos, PRT-016, Edición: 13, 29/04/13, “Modelo probabilístico: Identifica el patrón de comportamiento del documento (Declaración de Mercancías, Manifiesto, entre otros), al cual se desea evaluar el riesgo, a

través del estudio de los registros históricos que dispones, haciendo uso de técnicas estadísticas y matemáticas que permitan evaluar la información histórica e identificar las casillas o variables más importantes y relevantes del documento y detectar de manera objetiva la posibilidad de ocurrencia del riesgo cuando ingresa un nuevo documento.”

La deficiencia se debe a que el Director General de Aduanas y el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, no se aseguraron de contar con el talento humano especializado que le permitiera realizar los análisis necesarios.

La falta de métodos estadísticos para selección de fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria y de valoración, incrementa el riesgo que la muestra seleccionada, no sea la adecuada y por lo tanto no exista efectividad en los resultados.

### **Comentarios de la Administración**

Mediante Nota N°. UGR.EXT.334/2016 de fecha 28 de julio de 2016, el Jefe Unidad de Gestión de Riesgos de la Dirección General de Aduanas, manifiesta:

“Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

- a) Selección de fiscalizaciones correctivas Clasificación Arancelaria.
- b) Selección de fiscalizaciones correctivas de valoración.

Las diferentes fuentes que se utilizan para programación de casos, específicamente aquellos de índole técnica, como lo son Clasificación Arancelaria y Valoración de Mercancías, pueden ser de distinta forma y de distinta manera de recopilación.

Las incidencias, los análisis técnicos, la minería de datos, el monitoreo (conocida internacionalmente como targeting), etc., son entre otras, muchas de las fuentes que se utilizan en las Aduanas, la información estadística forma parte esencial en cada una de ellas, ya que al iniciar un análisis de cualquier naturaleza, lo que le sigue es el reporte a efectos de considerar volúmenes y frecuencias que permitan identificar importancias.

Es decir que en los análisis de las operaciones a programar, siempre se consideran métricas como: Montos CIF, Regímenes, infracciones, discrepancias, impuestos, etc., ya que dichos valores son los que sustentan los datos plasmados en cada análisis.

Los modelos probabilísticos son técnicas similares a las anteriores, con la diferencia que en ellos se pueden analizar cantidades más grandes de datos, con base a variables a efectos de crear panoramas sobre lo desconocido con base a lo conocido; sin embargo las métricas usadas son las mismas.

A diferencia del análisis de la información de las fuentes descritas inicialmente, estos demandan especialización en el área matemática y estadística; pero, en ningún momento sustituyen los métodos tradicionales de análisis únicamente los complementan y fortalecen, ya que las fuentes antes enumeradas siguen siendo parte de los mismos.

En la DGA se inició con el proyecto de reestructuración de la UGR en abril del 2010, fecha desde la que se inició con las gestiones de contratación de personal con esa especialización, pudiéndose incorporar en los 2014 técnicos con formación estadística y matemática en la Unidad

El 28 de enero de 2014, en memorando UGR/INT/O30/2014, se establecen los criterios de análisis, entre los que se pueden mencionar: representatividad de los valores CIF, variaciones en la recaudación 2012-2013 y los rubros negativos, niveles de inspecciones, nivel de riesgo de los sectores, entre otros.

Mediante el diagrama (principio) de Pareto se analizó los valores declarados CIF, para establecer los principales importadores, el diagrama se basa en el principio enunciado "El 80% de los problemas se pueden solucionar, si se eliminan el 20% de las causas que los originan". En otras palabras: un 20% de los errores vitales, causan el 80% de los problemas, o lo que es lo mismo: en el origen de un problema, siempre se encuentran un 20% de causas vitales y un 80% de triviales. Por lo que todos los años se establecen los principales contribuyentes de la DGA y en el memorando UGR/INT/052/2015 se informó al señor viceministro que 411 importadores representan el 80% de los valores CIF declarados y que 20,672 importadores equivalen al 20%."

Mediante Nota N°. REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, manifiesta lo siguiente: "Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

En la DGA inició con el proyecto de reestructuración de la Unidad de Gestión de Riesgo (UGR) en abril del 2010, fecha desde la que se inició con las gestiones de contratar personal especializada y el 14 de agosto de 2013 ref. DIV.ADM.0558/2013, se gestionó al Despacho del Ministerio, dicha contratación y pudiéndose incorporar en los 2014 técnicos con formación estadística y matemática en la Unidad.

El 28 de enero de 2014, en memorando UGR/INT/030/ 2014, se establecen los criterios de análisis, entre los que se pueden mencionar: representatividad de los valores CIF, variaciones en la recaudación 2012-2013 y los rubros negativos, niveles de inspecciones, nivel de riesgo de los sectores, entre otros.

Mediante el diagrama (principio) de Pareto se analizó los valores declarados CIF, para establecer los principales importadores, el diagrama se basa en el principio enunciado "El 80% de los problemas se pueden solucionar, si se eliminan el 20% de las causas que los originan". En otras palabras: un 20% de los errores vitales, causan el 80% de los problemas, o lo que es lo mismo: en el origen de un problema, siempre se encuentran un 20% de causas vitales y un 80% de triviales. Por lo que todos los años se establecen los principales contribuyentes de la DGA y en el memorando UGR/INT/052/2015 se informó al señor viceministro que 411 importadores representan el 80% de los valores CIF declarados y que 29,672 importadores equivalen al 20%.

En el año 2014 de los 29,684 importadores que representan el 80% del universo para dicho

año, en el control en las aduanas de ingreso a El Salvador con una selectividad establecida del 10%, por lo que fueron seleccionados por los sistemas 71,988 declaraciones de importación definitiva y 186,705 dio selectividad verde. Es decir, superior a lo estableció en la selectividad, por lo que los 29,672 importadores están siendo controlados por la DGA (se anexa estadísticas).

Entre los resultados de los controles efectuados en la frontera a los medianos y pequeños importadores podemos mencionar: verificación de los pagos de los impuestos por las importaciones; verificación de los permisos fitosanitarios, de cuarentena, de salud, de seguridad nacional, entre otros permisos y en el caso de incumplimientos administrativos o tributarios se sancionaron con multas de un millón novecientos setenta y dos mil seiscientos veinte y ocho 71/100 dólares (\$1,972,628.71).

Además, bajo el control a posterior se han programado 1,285 casos de verificación y fiscalización, mediante la División de Fiscalización.

Por lo anterior la Dirección General de Aduanas en el año 2014, ha efectuado controles antes, durante y posterior al despacho aduanero.

Las incidencias, los análisis técnicos, la minería de datos, el monitoreo (conocida internacionalmente como targeting), etc., son entre otras, muchas de las fuentes que se utilizan en las Aduanas, la información estadística forma parte esencial en cada una de ellas, ya que, al iniciar un análisis de cualquier naturaleza, lo que le sigue es el reporte de efectos de considerar volúmenes y frecuencias que permitan identificar importancias, pudiendo generar lo siguiente:

- a) Selección de fiscalizaciones correctivas Clasificación Arancelaria.
- b) Selección de fiscalizaciones correctivas de valoración.

Las diferentes fuentes que se utilizan para programación de casos, específicamente aquellos de índole técnica, como lo son Clasificación Arancelaria y Valoración de Mercancías, pueden ser de distinta forma y de distinta manera de recopilación.

Es decir que en los análisis de las operaciones a programar, siempre se consideran métricas como: Montos CIF, Regímenes, infracciones, discrepancias, impuestos, etc., ya que dichos valores son los que sustentan los datos plasmados en cada análisis.

Los modelos probabilísticos son técnicas similares a las anteriores, con la diferencia que en ellos se pueden analizar cantidades más grandes de datos, con base a efectos de crear panoramas sobre lo desconocido con base a lo conocido; sin embargo, las métricas usadas son las mismas.

A diferencia del análisis de la información de las fuentes descritas inicialmente, estos demandan especialización en el área matemática y estadística; pero, en ningún momento sustituyen los métodos tradicionales de análisis únicamente los complementan y fortalecen, ya que las fuentes antes enumeradas siguen siendo parte de los mismos.

## Comentarios de los Auditores

La Administración en su respuesta, no presentan evidencia de haber realizado la selección de casos para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria y de valoración con métodos estadísticos, con relación a la documentación presentada.

En el "Memorando UGRIINT/052/2015 se informó al Señor Viceministro que 411 importadores representan el 80% de los valores CIF declarados y que 20,672 importadores equivalen al 20%", respecto a estos datos, la administración aduanera no comprobó haber tomado este dato estadístico para el control de los importadores, respecto al 20% restante, y haberlo considerado para selección de casos para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria y de valoración.

En "Memorando UGR/INT/O3O/2014, se establecen los criterios de análisis, entre los que se pueden mencionar: representatividad de los valores CIF, variaciones en la recaudación 2012 a 2013 y los rubros negativos, niveles de inspecciones, nivel de riesgo de los sectores, entre otros."; sin embargo dichos análisis no corresponden a la selección de casos para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria y de valoración; además los capítulos propuestos para el análisis de capítulos muestran que se encuentran en el ranking de posición entre el 10 al 59 del SAC, en relación a los montos declarados CIF de los años 2012-2013; los cuales corresponden a análisis de capítulos,

La Administración en sus comentarios hace mención a que la selectividad por los sistemas fue de 71,988 declaraciones de importación definitiva; sin embargo, el cuestionamiento realizado por esta Auditoría, no se refiere a la selectividad para verificación física en frontera, sino a la selectividad de las fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria, y de valor, de los cuales no se ha comprobado que la selectividad se haya realizado bajo análisis estadísticos, razón por lo cual la condición señalada se mantiene.

#### 4. INCONSISTENCIAS EN LA SELECCIÓN DE PROGRAMACIONES PARA FISCALIZACIÓN.

Comprobamos que existen 35 casos que fueron preseleccionados en los 3 modelos probabilísticos elaborados por la Unidad de Gestión de Riesgo (UGR), sin embargo, observamos que únicamente 14 de ellos fueron programados para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria, por lo que 21 casos, no fueron incluidos en la programación, según detalle, ver **Anexo #2**.

Norma 4 – Sistemas de análisis de riesgos, 3.1. Normas Aduanas-Aduanas, Marco Normativo SAFE de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), año 2012. Establece: "Las Administraciones Aduaneras deberán aplicar un sistema de análisis de riesgo para identificar los envíos que podrían resultar de alto riesgo. Este sistema debería incluir un mecanismo para validar las evaluaciones de riesgo, las decisiones de selectividad y además, para identificar las mejores prácticas."

Norma 7 – Selectividad y comunicación, 3.1. Normas Aduanas-Aduanas, Marco Normativo SAFE de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), año 2012 Establece: “Las Administraciones Aduaneras deberán realizar la selectividad y evaluación conjunta; deberán utilizar criterios de selección estandarizados, así como también mecanismos compatibles de comunicación o/y de intercambio de información. Estos elementos serán útiles para el futuro desarrollo de un sistema de reconocimiento mutuo de controles.”

El Art. 3 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, Fundamento de Inicio de Las Actuaciones de Fiscalización, establece: “Los órganos fiscalizadores actuarán en virtud de lo establecido en el Plan Anual de Fiscalización, o por denuncias o fichas informativas remitidas por los funcionarios de las aduanas o de los órganos fiscalizadores, u orden escrita expresa y motivada por la autoridad superior del Servicio Aduanero. Las actuaciones que no se ajusten a lo anterior deben ser excepcionales, por razones de urgencia, eficacia u oportunidad y deberán ser justificadas en forma escrita y en tiempo.

Podrán desestimarse sin más trámite aquellas denuncias sin fundamento o que se refieran a hechos ya denunciados y archivados.”

El Plan Anual de Fiscalización 2015, numeral 3, Objetivos, establece: Definir los mecanismos necesarios para efectuar el control previo, inmediato y posterior al levante de las mercancías,

La Políticas de Gestión De Riesgo de La Dirección General de Aduanas, inciso 1° 2° y 3° VIII., Sección 2: Políticas Institucionales y Gestión de la Información, Plan Anual de Fiscalización 2015, establece: “La Dirección General de Aduanas con el propósito de dar cumplimiento a sus obligaciones y facultades como órgano superior jerárquico en materia aduanera, ha establecido tres principales políticas: Facilitación, Control - Seguridad y Recaudación, las cuales contienen las directrices en las que todas las unidades organizativas que conforman el servicio aduanero desarrollarán sus actividades de control.

El objetivo principal de dichas políticas es la aplicación uniforme y transparente de los procedimientos de control, logrando un equilibrio entre la facilitación y el control del comercio internacional, contribuyendo al desarrollo económico del país y a garantizar la protección de la sociedad.

Las políticas antes mencionadas son la base sobre la cual se desarrollan todas las actividades necesarias para la efectiva gestión de riesgo y la determinación de las actuaciones de control aduanero a ejecutar. La gestión de riesgo es utilizada en todas---1 las etapas de control (previo, durante y posterior al despacho aduanero) establece el marco de referencia de las acciones a emprender en materia de facilita • seguridad y recaudación, relacionados al comercio internacional.”

El Plan Anual de Fiscalización 2015, numeral 1 y 5 C. Políticas de Recaudación, establece: “Está orientada a verificaciones inmediatas y a posteriori, estudios de diferentes operaciones consideradas de alto riesgo, las cuales llevan inmersa la determinación de derechos, impuestos y multas. En esta política se enmarcan casos en los que se han determinado conductas atípicas en la liquidación adeudo, siendo necesario en ese sentido lo siguiente:

1. Verificar la correcta clasificación arancelaria de las mercancías importadas, dando cumplimiento al Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) y a la Legislación Aduanera vigente, efectuando fiscalizaciones a los declarantes que representen riesgo para la Dirección General de Aduanas, con el propósito de determinar derechos e impuestos dejados de pagar y aplicar las sanciones que correspondan a quienes resulten con incumplimientos.
5. Implementar fiscalizaciones a los declarantes que representen riesgo para la Dirección General de Aduanas, dirigidas a verificar la correcta aplicación de los diferentes regímenes especiales, dando cumplimiento a la Legislación Aduanera y principalmente la normativa específica del régimen verificado, efectuando estudios y actuaciones de control a los declarantes que representen riesgo para la Dirección General de Aduanas, con el propósito de determinar los derechos e impuestos dejados de pagar y estableciendo las sanciones correspondientes a los sujetos que se les compruebe incumplimientos en la materia.”

La deficiencia se debe a que el Director General y el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, no coordinó con fiscalización para que se incorporaran los casos identificados en los modelos generados, para fiscalización.

La falta de programación de casos a fiscalizar, incrementa la posibilidad de que no se consideren casos que presenten un mayor riesgo.

#### **Comentarios de la Administración**

Mediante nota UGR-EXT-334/2016 de fecha 28 de julio de 2016, el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, manifiesta: “Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

La programación de casos durante el periodo de abril a diciembre de 2015 en el rubro de clasificación arancelaria se utilizó la metodología de los modelos probabilísticos discriminantes.

Con base al plan anual de Fiscalización 2015 y a la política de recaudación vigente, se inicia el desarrollo de los modelos probabilísticos con la técnica del análisis discriminante, para la preselección de importadores de acuerdo a los altos montos en valores CIF y los niveles de riesgo asignados por el modelo en las áreas de Clasificación Arancelaria, con el propósito de establecer posibles sujetos de fiscalización en dicho elemento del adeudo.

Se utilizaron las siguientes bases de información:

- ✓ Declaraciones de Mercancías (DM) liquidadas de importaciones definitivas durante los periodos de interés los cuales fueron los años 2012 2013 y 2013-2014.
- ✓ Registro de discrepancias de las inspecciones físicas efectuadas durante el año 2013.
- ✓ Reporte de las infracciones impuestas durante el periodo de años 2012 - 2013 y 2013 - 2014.
- ✓ Se excluyeron aquellos contribuyentes a los cuales se le han programado fiscalizaciones en los años 2013 a 2015.

Para la creación del modelo se utilizaron las declaraciones con selectividad roja, agregando las declaraciones con selectividad Amarilla y Verde que hayan presentado infracciones.

Las variables predictivas utilizadas en modelo son: Aduana de liquidación, CIF, Cuantía, Peso Neto, DAI, IVA, Capitulo, Agente Aduanal, origen y procedencia. Para cada una de las variables se calcularon índices de riesgo utilizando las infracciones y discrepancias.

El modelo se aplica sobre las declaraciones con selectividad verde y selectividad amarilla que no presentaron infracciones. Con el modelo se generó la probabilidad de infracción para cada DM, con esto se determina el nuevo nivel de riesgo de la DM.

Con el nuevo nivel de riesgo para cada DM, se realiza un consolidado para cada importador con respecto al número de DM sobre el que se corrió el modelo y el número de DM al que el modelo le determinó una alta probabilidad de riesgo.

Los importadores pre-seleccionados para la fiscalización son aquellos que cumplen:

- ✓ Tener montos CIF mayores a \$50,000.
- ✓ Tener infracciones de índole tributaria.
- ✓ Tener infracciones asociadas a mala clasificación de mercancías.
- ✓ Tener al menos una DM que el modelo le asignó una probabilidad de riesgo.

De lo anterior, la auditoría de la Corte de Cuentas de la República identifica las siguientes observaciones:

Existen 35 casos que fueron preseleccionados en los 3 modelos probabilísticos elaborados por la UGR, sin embargo, observamos que únicamente 8 de ellos fueron programados para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria, por lo que no fueron incluidos. De lo anterior se aclara:

1- Debido a que la metodología está en desarrollo, se van actualizando los modelos, con las observaciones de mejora que surgen en cada fase, los contribuyentes que no son programados se mantienen pendientes dentro de la base de datos del modelo.

2- Los contribuyentes seleccionados en cada mes se obtienen de un muestreo aleatorio del listado de contribuyentes preseleccionado, teniendo como parámetro de selección la meta mensual de programación del plan anual de fiscalización vigente, quedando el resto para programaciones posteriores, o considerarse en nuevos modelos.

3- El hecho de utilizar en los modelos diferentes bases históricas, sin excluir contribuyentes de los utilizados en los modelos anteriores, genera la repetición de contribuyentes, como es señalado por la auditoría, no significando esto, un mayor riesgo para la administración aduanera o la obligatoriedad de su programación, quedando estos sujetos a los últimos pasos de selección de un análisis de sus infracciones para determinar un mayor riesgo tributario.

4- Del listado de 27 contribuyentes, es de mencionar, que 6 de ellos fueron programados para fiscalizaciones correctivas. El restante se sigue manteniendo en futuros análisis de programaciones.

NIT	CONTRIBUYENTE	MEMORANDO DE PROGRAMACIÓN
[REDACTED]	INGENIO LA CABAÑA, S.A.	UGR – INT. 398/2015
[REDACTED]	OD EL ELSALVADOR LIMITADA DE CAPITAL	UGR – INT. 197/2015
[REDACTED]	CASA AMA, S.A. DE C.V.	UGR – INT. 394/2015
[REDACTED]	HIDROTECNIA DE EL SALVADOR S.A.	UGR – INT. 082/2015
[REDACTED]	DISTRIBUIDORA CUMMIS CENTRAMERICA	UGR – INT. 235/2015
[REDACTED]	REGIOAMERICA S.A. DE C.V.	UGR – INT. 235/2015

Mediante Nota N°. REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, el Subdirector General de Aduanas y el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, manifiestan lo siguiente: "Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

Existen 35 casos que fueron preseleccionados en los 3 modelos probabilísticos elaborados por la UGR, sin embargo, observamos que únicamente 8 de ellos fueron programados para fiscalizaciones correctivas de clasificación arancelaria, por lo que no fueron incluidos. De lo anterior se aclara:

- 1- Debido a que la metodología está en desarrollo, se van actualizando los modelos, con las observaciones de mejora que surgen en cada fase, los contribuyentes que no son programados se mantienen pendientes dentro de la base de datos del modelo.
- 2- Los contribuyentes seleccionados en cada mes se obtienen de un muestreo aleatorio del listado de contribuyentes preseleccionado, teniendo como parámetro de selección la meta mensual de programación del plan anual de fiscalización vigente, quedando el resto para programaciones posteriores, o considerarse en nuevos modelos.
- 3- El hecho de utilizar en los modelos diferentes bases históricas, sin excluir contribuyentes de los utilizados en los modelos anteriores, genera la repetición de contribuyentes, como es señalado por la auditoría, no significando esto, un mayor riesgo para la administración aduanera o la obligatoriedad de su programación, quedando estos sujetos a los últimos pasos de selección de un análisis de sus infracciones para determinar un mayor riesgo tributario.
- 4- Del listado de 27 contribuyentes, es de mencionar, que 6 de ellos fueron programados para fiscalizaciones correctivas. El restante se sigue manteniendo en futuros análisis de programaciones.

NIT	CONTRIBUYENTE	MEMORANDO DE PROGRAMACION
[REDACTED]	INGENIO LA CABANA, S. A.	UGR - INT. 3W28iS'
[REDACTED]	OD EL SALVADOR LIMITADA DE CAPITAL	UGR-INT. 197/2015
[REDACTED]	CASA AMA, S.A DE C.V.	UGR-INT. 394/2015
[REDACTED]	HIDROTECNIA DE EL SALVADOR S.A.	UGR-INT. 082/2016
[REDACTED]	DISTRIBUIDORA GUMMIS CENTRAMERICA	UGR-INT. 235/2015
[REDACTED]	REGIOAMERICA S.A. DE C.V.	UGR - INT. 235/2015

### Comentarios de los Auditores

Los comentarios y evidencia presentados por la Administración, se han analizado determinando que sobre los 35 casos que fueron preseleccionados en los 3 modelos probabilísticos, mencionamos 27 importadores que se repetían en los 3 modelos y que se observó en el Borrador del presente Informe, se verificaron en los memorándums presentados por la Administración la programación de los 6 casos, según el detalle:

No.	NIT	CONTRIBUYENTE	MEMORANDO DE PROGRAMACION
1	[REDACTED]	INGENIO LA CABANA, S. A.	UGR - INT. 398/2015
2	[REDACTED]	OD EL SALVADOR LIMITADA DE CAPITAL	UGR - INT.197/2015
3	[REDACTED]	CASA AMA, S.A DE C.V.	UGR -INT. 394/2015
4	[REDACTED]	HIDROTECNIA DE EL SALVADOR S.A.	UGR - INT. 082/2016
5	[REDACTED]	DISTRIBUIDORA GUMMIS CENTRAMERICA	UGR - INT. 235/2015
6	[REDACTED]	REGIOAMERICA S.A. DE C.V.	UGR - INT. 235/2015

No obstante lo anterior, aún quedan pendientes 21 casos relacionados con importadores, que los modelos probabilísticos identificaron con riesgo aduanero, y que no han sido programados para fiscalizaciones correctivas, la Administración manifiesta "quedando estos sujetos a los últimos pasos de selección de un análisis de sus infracciones para determinar un mayor riesgo tributario." Advirtiéndose que, por la caducidad para realizar las fiscalizaciones, la demora en las fiscalizaciones, conlleva a la posibilidad que los periodos mayores a 4 años, ya no sean investigados, perdiendo de esta forma la oportunidad, razón por lo cual se mantiene la condición señalada.

#### 5. LA ADMINISTRACIÓN NO PROGRAMÓ FISCALIZACIÓN CORRECTIVA, ANTE INDICIOS DE DECLARACIONES INCORRECTAS.

Comprobamos que la Unidad de Gestión de Riesgos, no programó fiscalización correctiva a la empresa Implementos Agrícolas Centroamericanos, S.A. de C.V., con NIT [REDACTED] ya que únicamente existe evidencia de nota exhorto de fecha 07/07/2016 emitida por el Director General de Aduanas, no obstante haber identificado que la importadora en mención durante el periodo del 1 de enero de 2012 al 10 de octubre 2014, declaró incorrectamente 37 declaraciones de mercancías, del producto descrito como PLETINA PARA PALA (ESBOZO), bajo el inciso arancelario 7211.29.00; descripción SAC (-Los demás), con Derechos Arancelarios a la Importación (DAI) del 0%, siendo el inciso correcto el 8201.10.00 (-Layas y palas) con DAI del 15%, por lo que el Estado ha dejado de percibir la cantidad de \$855,541.83, según detalle:

Valor CIF	DAI no pagado (15%)	IVA no pagado	DAI + IVA	Multa no pagada 300%
\$ 1,682,481.38	\$ 252,372.21	\$ 32,808.39	\$ 285,180.61	\$ 855,541.83

Detalle de declaraciones en **Anexo No. # 3**

El Art. 31 "Responsabilidad de Funcionarios y Empleados" de Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas, establece: "Los funcionarios y empleados de la Dirección General de Aduanas son personalmente responsables ante el Fisco por las sumas que éste deje de percibir por su actuación dolosa o culposa, en el desempeño de las funciones que les estén encomendadas. En este caso, sin perjuicio de las acciones administrativas, civiles y penales en contra del funcionario o empleado aduanero, se harán alcances o ajustes a cargo de las personas que se hubieren beneficiado como consecuencia de la actuación dolosa o culposa, en la forma que señala esta Ley, el CAUCA, su Reglamento y otras disposiciones legales. La responsabilidad civil del funcionario y empleado aduanero para con el Fisco prescribirá conforme lo establezca la legislación nacional."

El Art. 15 de la Ley de Simplificación Aduanera, establece: "Cuando por motivo de la verificación inmediata o de la fiscalización posteriori, la autoridad aduanera competente, determine la existencia de derechos e impuestos a la importación o cualquier tributo que no hubiere sido cancelado total o parcialmente con la declaración de importación respectiva o establezca el incumplimiento de alguna de las regulaciones determinadas en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, abrirá el proceso administrativo correspondiente."

El Art. 17 de la Ley de Simplificación Aduanera, establece: "El proceso administrativo a que alude el Artículo 15 de esta Ley, se desarrollará de la siguiente manera:

- a) La apertura del proceso debe notificarse al declarante o a su Agente de Aduanas, apoderado o representante, haciéndoles saber el contenido íntegro del informe de fiscalización, hoja de discrepancia o informe de investigación correspondiente, conforme a las reglas de notificación establecidas en el artículo anterior
- b) El declarante contará con un plazo de quince días hábiles contados desde el siguiente día de la notificación para la presentación de sus alegatos y las pruebas de descargo que estime pertinente;
- c) Vencido dicho plazo, la Dirección General dictará la resolución que proceda dentro de un plazo de veinte días hábiles. La notificación de dicha resolución se hará dentro del plazo de veinte días hábiles posteriores a la fecha de su emisión, la cual deberá contener el texto íntegro de la misma.

Contra la resolución de liquidación oficiosa de impuestos que se dicte, se admitirán los recursos administrativos señalados en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, ante las autoridades competentes y conforme a los requisitos, plazos y procedimientos establecidos en la misma..."

El Art. 333 del Reglamento del Código Uniforme Centroamericano (RECAUCA), Procedimiento de la Rectificación de la Declaración establece: "En cualquier momento en que el declarante tenga razones para considerar que una declaración contiene información incorrecta o con omisión de rectificación procede, deberá transmitir la declaración de mercancías de rectificación y acompañarla, en su caso, del comprobante de pago de los tributos más el pago de los intereses correspondientes cuando apliquen."

Si en el momento de presentarse la solicitud de rectificación se ha notificado el inicio de un procedimiento fiscalizador, automáticamente dicha solicitud formará parte del procedimiento, siempre que éste no haya concluido. Para estos efectos, el sujeto fiscalizado deberá poner en conocimiento de los funcionarios actuantes la existencia de la solicitud, la cual será considerada para la liquidación definitiva de la obligación tributaria aduanera. En todo caso, la solicitud de rectificación se resolverá cuando finalice el procedimiento fiscalizador.

Los sujetos fiscalizados podrán rectificar las declaraciones de mercancías, teniendo en cuenta los aspectos siguientes:

- a) La rectificación tendrá el carácter de petición sujeta a aprobación por parte de la Autoridad Aduanera.
- b) En los casos de determinaciones por parte de la Autoridad Aduanera, el sujeto fiscalizado podrá rectificar la declaración de mercancías después de comunicada la conclusión de la actuación fiscalizadora y hasta que la resolución que determine la obligación tributaria quede firme.
- c) La rectificación de la declaración de mercancías podrá abarcar además cualquier rubro o elemento que incida en la base imponible del tributo.

La presentación de la solicitud, o la declaración de mercancías de rectificación no impedirá que se ejerciten las acciones de fiscalización o de determinación de responsabilidades que correspondan.”

El Art. 8 literal a) de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, Constituyen infracciones tributarias las siguientes, establece: “La no presentación de la Declaración de Mercancías ante la Autoridad Aduanera y la falta de pago de los tributos dentro del plazo legalmente establecido o efectuar la Declaración de Mercancías de importación o exportación definitivas con omisiones o inexactitudes en su información, que causen la concesión indebida de beneficios o la incorrecta liquidación de los derechos e impuestos, o de otros cargos que deban determinarse en la declaración, especialmente en los datos relativos al valor, cantidad, calidad, peso, clasificación arancelaria, condición y origen que se hubieran tomado de los documentos de importación..”

El Art. 10 inciso 1º de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, establece: “Sin perjuicio del pago de los derechos e impuestos que se adeuden, las infracciones tributarias serán sancionadas con una multa equivalente al 300% de los derechos e impuestos evadidos o que se pretendieron evadir.”

Realización de Actuaciones de Fiscalización Correctivas y Preventivas, PRT-088 Edic. 12, 4. Definiciones. Actuaciones Correctivas: Son acciones de comprobación e investigación que tienen por objeto verificar el adecuado cumplimiento por los sujetos pasivos y auxiliares, de sus obligaciones y deberes contenidos en el régimen jurídico aduanero, así como la determinación de la posible existencia de elementos de hecho u otros antecedentes con trascendencia tributaria aduanera, que sean desconocidos total o parcialmente por la Autoridad Aduanera, realizándose los ajustes cuando corresponda.

Actuaciones de índole masivo: Estudio de los Capítulos del Sistema Arancelario Centroamericano para la extracción de muestras y/o obtención de información relacionada con el control interno de los contribuyentes.

En el PRT-016 "Operatividad de la Unidad de Gestión de Riesgos", Paso 2, Auditor, Establece: "Desarrolla análisis propios o de insumos recibidos, realiza estudio de factibilidad y rentabilidad, realizando los procedimientos necesarios:

- a) Para casos correctivos, el análisis se realizará conforme lo establecido en el Anexo N°. 2 "Modelo de Análisis del Contribuyente". Remitiéndolo al Coordinador de Gestión de Riesgo".
- b) Para casos preventivos planes masivos, se realizará una matriz de análisis de riesgos de programación; sustituyendo al Anexo N° 2."

El Plan Anual de Fiscalización PAF 2014, B. Política de Control. Literales 16 y 17, establece:

16. En los casos del programa de "Fiscalizaciones Puntuales" que seleccione y programe la Unidad de Gestión de Riesgos a la División de Fiscalización, se limitarán las operaciones de comercio exterior por investigar de la siguiente manera: de una a cinco Declaraciones de Mercancías, seleccionando de uno a dos productos o inciso de uno a dos productos. Esta política se aplica a los casos orientados a investigar el elemento de clasificación arancelaria o los depósitos privados.
17. Un aspecto importante en lo referente a la fiscalización de carácter puntual efectuada a una Declaración de Mercancías o Formulario Aduanero Único Centroamericano, bajo el régimen de importación definitiva, es que se busca que la verificación del cumplimiento a la Legislación Aduanera, sea realizada por el auditor en un plazo no mayor a 80 horas y con Resolución de la División Jurídica en un plazo no mayor a cuatro meses, reduciendo así los tiempos en las empresas, obteniendo resultados de fiscalización más ágiles y orientando al cumplimiento voluntario para las operaciones no fiscalizadas, salvo los casos excepcionales, en los que se deben realizar diferentes diligencias y/o análisis del área técnica, que conlleven a que el plazo de los 4 meses sea superior.

Plan Anual de Fiscalización PAF 2014, XII. Selección de Casos A. Generalidades. PAF 2014, numerales 2, 3 y 4. Establecen:

2. Además, se analizarán los sectores o capítulos considerando el 80% de los importadores que representan el 20% de la recaudación, tomando en cuenta para ello que existe un porcentaje desconocido de evasión fiscal que pudiera concentrarse en un grupo de contribuyentes cuya recaudación no es significativa, siendo a ellos a los que estarán orientados los casos preventivos y masivos. Este tipo de actuaciones podrán ser dirigidas a otros contribuyentes, previa autorización de la Dirección General.
3. Por otra parte, se considerará auditar a posterior Declaraciones de Mercancías y/o Formularios Aduaneros Únicos Centroamericanos de forma puntual y de acuerdo a la naturaleza de la investigación y al riesgo detectado podrán programarse períodos para la verificación del cumplimiento de la legislación aduanera.
4. Los casos puntuales o peticiones varias, reportados por la División de Operaciones,

División Técnica, entre otros, serán verificados, con el fin de seleccionar y programar actuaciones de fiscalización que lo ameriten. Asimismo, los casos requeridos por la Dirección General, se analizarán y evaluarán, informando el resultado preliminar. Sin embargo, en caso de continuar el indicio de riesgo se procederá al desarrollo de la actuación fiscalizadora. Lo anterior de conformidad a lo establecido en el artículo 33 de Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.

El Art. 32 numeral 1 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA). Plan Anual de Fiscalización, establece: "La dependencia competente de cada Estado Parte, deberá elaborar de forma coordinada con las demás unidades del Servicio Aduanero el proyecto del plan anual de fiscalización, el cual someterá a consideración del superior jerárquico de éste, dentro del plazo que determine dicho Servicio.

El numeral 1) del Plan Anual de Fiscalización PAF 2014 XII. Selección de Casos, A. Consideraciones Generales de la Selección. Establece: "Los casos puntuales o peticiones varias, reportados por la División de Operaciones, División Técnica, entre otros, serán verificados, con el fin de seleccionar y programar actuaciones de fiscalización que lo ameriten.

La deficiencia se debe a que el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, no programó fiscalización para la empresa Implementos Agrícolas Centroamericanos, S. A. de C.V., incumpliendo el debido proceso por declaración incorrecta, asimismo el Director General de Aduanas, no se aseguró del cumplimiento de los procesos de fiscalización.

La falta de programación de fiscalizaciones, ocasionó el incumplimiento del debido proceso, dejando la Administración Tributaria, sin percibir la cantidad de \$855,541.83 en concepto de multas por 37 declaraciones de mercancías incorrectas.

### **Comentarios de la Administración**

Mediante nota Ref. N°. ATF-004-2016 de fecha 14 de julio de 2016, el Director General de Aduanas, manifiesta: "En el Plan de Fiscalización 2014, se estableció que uno de los sectores a verificar era el Capítulo 72 de Hierro y Acero y el Procedimiento Técnico (PRT-016) denominado "Operatividad de la Unidad de Gestión de Riesgo" en la Letra b establece: "Para casos preventivos planes masivos, se realizará una matriz de análisis de riesgo de programación, para desarrollar dicha actividad, se realizó lo siguiente:

- 1) Se deben programar los contribuyentes seleccionados (Se adjunta memorando de programación de casos Ref. UGR/INT/174/2014 del 29 de mayo de 2014); con el objetivo de extraer muestras y verificar el control interno de los contribuyentes.
- 2) Se extrajo muestra de la Declaración de Mercancías 4-21303 del 2 de junio de 2014, declarando en el inciso 7211.29.00 con DAI 0% y determinándose el inciso 8201.10.00 con DAI 15%, conforme a opinión de clasificación arancelaria en memorando Ref. No. DTE-DAR-393-/2014 del 10 de julio de 2014, del contribuyente Implementos Agrícolas, S.A. de C.V.
- 3) Se elaboró memorando Ref. UGR/INT/047/2014, del 30 de enero de 2015, en el que se informaban las posibles Declaraciones de Mercancías que habían utilizado el inciso observado en la opinión de clasificación arancelaria. Recomendando como medida la

elaboración de una nota explicando los hallazgos, la cual se elaboró con No. de Ref. UGR/EXT/119/2015 del 1 de junio de 2015; lo que conllevó que el 11 de junio de 2015. (Se adjunta copia de cada una de las acciones comentadas en la presente nota).

- 4) En el caso particular de IMACASA, S.A. DE C.V., se encuentra en una matriz de riesgo; dado que surge de un Estudio; el estudio antes mencionado implicaba la visita al contribuyente y la extracción de muestras relacionadas al capítulo, posteriormente, la muestra es analizada por la División Técnica y surge una opinión de la misma (se agrega solicitud y memorándum de opinión en anexo), en la cual el producto muestreado se encuentra mal clasificado (el producto declarado como PLETINA PARA PALA (ESBOZO), amparado bajo el Inciso Arancelario 7211.29.00 (- - Los demás) con Derechos Arancelarios a la Importación (DAI) del 0%, Según las Notas Explicativas de las Reglas Generales para la Interpretación del SAC relativas a la RG1 2 a), la mercancía se trata de un esbozo o artículo sin terminar que ya presenta las características esenciales del artículo terminado, en este caso una manufactura o implemento de metal consistente en una pala; en la nomenclatura del Sistema Arancelario Centroamericana SAC, se encuentra comprendida en el Capítulo 82 HERRAMIENTAS Y UTILES, ARTICULOS DE CUCHILLERIA Y CUBIERTOS DE MESA, DE METAL COMUN; PARTES DE ESTOS ARTICULOS, DE METAL COMUN, donde resulta apropiada para su clasificación, la partida 82.01 cuyo texto abarca entre otros: LAYAS, PALAS, AZADAS, PICOS; Por tanto, debe ser clasificado en el Inciso 8201.10.00 (- Layas y palas) con DAI del 15%). Aclarando el punto de donde surge el contribuyente "Implementos Agrícolas, S.A. de C.V. (IMACASA).

Como podrá observarse de acuerdo con la documentación que se anexa, el contribuyente en mención, surge de un estudio del Capítulo 72 FUNDICION, HIERRO Y ACERO, del cual se programaron 28 contribuyentes en el Subsistema de Control de Gestión JSIIT, para verificación del Plan de Control de Obligaciones Formales (Plan Masivo), cabe aclarar que los otros dos contribuyentes mencionados en su informe, no forman parte de este estudio, sino de análisis de riesgos de carácter individual, en consecuencia se les dio un tratamiento diferente.

En el caso que nos ocupa, lo que se ha pretendido es lograr el cumplimiento voluntario del contribuyente, tratando de obtener de manera inmediata y efectiva el pago de los impuestos dejados de pagar, en ese sentido la Dirección General aún continúa con las gestiones ante el contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, como muestra, se anexa notificación al contribuyente, de fecha 12 de julio de 2016.

Mediante Nota N°. REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, el Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos, manifiesta lo siguiente: "Al respecto, esta Dirección General procede a remitir las siguientes evidencias documentales y comentarios adicionales:

En el Plan de Fiscalización 2014, se estableció que uno de los sectores a verificar era el Capítulo 72 de Hierro y Acero y el Procedimiento Técnico (PRT-016) denominado "Operatividad de la Unidad de Gestión de Riesgo" en la Letra b establece: "Para casos preventivos planes masivos, se realizará una matriz de análisis de riesgo de programación, para desarrollar dicha actividad, se realizó lo siguiente:

- 1) Se deben programar los contribuyentes seleccionados (Se adjunta memorando de

programación de casos Ref. UGR/INT/174/2014 del 29 de mayo de 2014); con el objetivo de extraer muestras y verificar el control interno de los contribuyentes.

2) Se extrajo muestra de la Declaración de Mercancías 4-21303 del 2 de junio de 2014, declarando en el inciso 7211.29.00 con DAI 0% y determinándose el inciso 8201.10.00 con DAI 15%, conforme a opinión de clasificación arancelaria en memorando Ref. No. DTE- DAR-393-/2014 del 10 de julio de 2014, del contribuyente Implementos Agrícolas, S.A. de C.V.,

3) Se elaboró memorando Ref. UGR/INT/047/2014, del 30 de enero de 2015, en el que se informaban las posibles Declaraciones de Mercancías que habían utilizado el inciso observado en la opinión de clasificación arancelaria. Recomendando como medida la elaboración de una nota explicando los hallazgos, la cual se elaboró con No. de Ref. UGR/EXT/119/2015 del 1 de junio de 2015; lo que conllevó que el 11 de junio de 2015 se involucraran otras Unidades para tener un sustento legal y un mejor planteamiento, obteniendo comentarios al respecto....

En el caso particular de IMACASA, S.A. DE C.V., no tiene una hoja de análisis en particular, sino que se encuentra en una matriz de riesgo; dado que surge de un Estudio; el estudio antes mencionado implicaba la visita al contribuyente y la extracción de muestras relacionadas al capítulo, que es lo que sucedió con la sociedad en discusión, posteriormente la muestra es analizada por la División Técnica y surge una opinión de la misma (se agrega solicitud de opinión y memorándum de opinión en anexo), en la cual el producto muestreado se encuentra mal clasificado (el producto declarado como PLETINA PARA PALA (ESBOZO), amparado bajo el Inciso Arancelario 7211.29.00 (- - Los demás) con Derechos Arancelarios a la Importación (DAI) del 0%, Según las Notas Explicativas de las Reglas Generales para la Interpretación del SAC relativas a la RG1 2 a), la mercancía se trata de un esbozo o artículo sin terminar que ya presenta las características esenciales del artículo terminado, en este caso una manufactura o implemento de metal consistente en una pala; en la nomenclatura del Sistema Arancelario Centroamericano SAC, se encuentra comprendida en el Capítulo 82 HERRAMIENTAS Y UTILES, ARTICULOS DE CUCHILLERIA Y CUBIERTOS DE MESA, DE METAL COMUN; PARTES DE ESTOS ARTICULOS, DE METAL COMUN, donde resulta apropiada para su clasificación, la partida 82.01 cuyo texto abarca entre otros: LAYAS, PALAS, AZADAS, PICOS,....; Por tanto, debe ser clasificado en el Inciso 8201.10.00 (- Layas y palas) con DAI del 15%). Aclarando el punto de donde surge el contribuyente "Implementos Agrícolas, S.A. de C.V. (IMACASA), también se les informa que esta Dirección General ha realizado las gestiones ante el contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, como muestra, se anexa notificación al contribuyente, de fecha 12 de julio de 2016 y los pagos efectuados voluntariamente.

La Dirección General de Aduanas, en concordancia con el principio de economía, efectúa notas de exhorto o requerimiento de información, para que voluntariamente subsanen los incumplimientos de conformidad a lo siguiente:

En primer lugar, debe aclararse que para el caso que nos ocupa, exhorto es el acto administrativo por medio del cual se solicita o exhorta (de allí la naturaleza del término) a los contribuyentes que de manera voluntaria cumplan con sus obligaciones tributarias o no tributarias, sin que se haya iniciado algunos de los controles a que se refieren los artículos 8 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) y 19 de la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas.

Conforme a lo antes expresado las peticiones o exhortos de cumplimiento voluntario, pueden realizarse, siempre que no se haya iniciado el ejercicio del control aduanero y que de la información que haya obtenido la Dirección General pueda advertirse, sin que pueda comprobarse mediante los procedimientos legalmente establecidos para la liquidación del tributo, el posible incumplimiento de obligaciones aduaneras.

Las facultades legales para la realización de dicho acto, se encuentran referidas:

A la potestad aduanera, definida en el artículo 8 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano;

A las amplias facultades de fiscalización, inspección, investigación y control establecidas en el artículo 14 de la Ley de Simplificación Aduanera, que mandata potenciar la fiscalización como un instrumento de orientación a los usuarios aduaneros, de modo que facilite el cumplimiento voluntario de sus obligaciones aduaneras;

A las funciones y atribuciones que de conformidad al artículo 5 del RECAUCA, establecidas en los literales a), b) y c) le corresponden ejercer al Servicio Aduanero; y finalmente.

En la posibilidad de regularización que establece el RECAUCA en el art. 49, que señala:

Artículo 49. Regularización. Cuando el órgano fiscalizador establezca que no se cancelaron los tributos debidos, se comunicará al sujeto pasivo la regularización que proceda, mediante el procedimiento establecido en la legislación correspondiente o por el Servicio Aduanero. Si el sujeto pasivo no regulariza su situación, se iniciará o continuará, según corresponda, el procedimiento administrativo en los términos que establezca cada Estado Parte.

De lo anterior, se puede indicar, que el Servicio Aduanero puede iniciar un proceso de regularización mediante el procedimiento que establezca, integrando en su caso, la norma que establece el legislador nacional, es decir, respetando los parámetros que establece el art. 14 de la LEPSIA.

El artículo 14 literal a) de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, establece:

Art. 14 - Se modificará la responsabilidad administrativa, en los casos y formas siguientes:

a) No se aplicará sanción alguna, cuando el que cometiere una infracción administrativa o tributaria, la reconociere y subsanare por voluntad propia y siempre que no se haya dispuesto o iniciado el ejercicio de la verificación inmediata, verificación de origen, fiscalización a posteriori o se haya emitido una resolución modificando o revocando una resolución o criterio anticipado basado en información incorrecta o falsa, por parte de la autoridad aduanera sobre las operaciones que se pretenda subsanar; y , en los casos que se realiza el exhorto, como puede verificarse y comprobarse, la Administración no ha iniciado sobre las operaciones que se solicita al contribuyente revisar, ni una verificación inmediata [la cual se inicia mediante la notificación de la selectividad en el sistema), ni una verificación a posterior (que se inicia con la notificación del auto de designación), ni ninguna de las otras causales a que hace referencia el artículo citado.

Por lo anterior, como se ha mencionado, la Administración se encuentra facultada por Ley y de acuerdo a la Potestad Aduanera, a potencializar sus actividades con el fin de lograr el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, lo que permite aumentar la recaudación con menores costos para la Estado, cumpliendo con lo que establece el art. 14 de la Ley de Simplificación Aduanera, antes citado.

En el caso particular, el plan anual de fiscalización materializaba el proceso que establece el art. 49 del RECAUCA, regulando mediante los planes de verificación masiva la posibilidad que

los contribuyentes corrigieran voluntariamente posibles incumplimientos a sus obligaciones tributarias y no tributarias.

En cuanto al caso observado, la emisión del exhorto y no de 1a publicación que establece el plan de fiscalización, obedece a la existencia de un solo importador objeto de posibles incumplimientos.

### **Comentarios de los Auditores.**

De acuerdo a la información y documentación proporcionada por la Administración, determinamos lo siguiente:

- La opinión de clasificación arancelaria Ref. No. DTE-DAR-393-/2014 de la Declaración de Mercancías 4-21303 del 2 de junio de 2014, el inciso correcto era el 8201.10.00 con DAI 15%, y no el inciso 7211.29.00 con DAI 0%, opinión de fecha 10 de julio de 2014 sin embargo, la Administración, no programó fiscalización correctiva.
- En la presentación de casos para programar a posteriori, solamente se mencionaba que “existía un riesgo de posible incumplimiento de clasificación arancelaria. de 5 declaraciones por la cantidad de \$239,935.00”. sin embargo, en Memorando UGR.INT/047/2014 de fecha 30 de enero de 2015, la Unidad de Gestión de Riesgos en la verificación de las operaciones de importación a nombre de la empresa, habían calculado los derechos e impuestos que se presumían habían dejado de pagar de 29 declaraciones de mercancías por un monto de \$865,689.23, de lo cual el Importador Implementos Agrícolas, S.A. de C.V. solamente rectificó 2 declaraciones, las cuales fueron recibidas el día 01 de diciembre de 2014 en la Sección Correspondencia por un total DAI más IVA de \$23,513.04. Asimismo, informa que de “no realizar la empresa Implementos Agrícolas, S.A. de C.V., la rectificación voluntaria de las 29 importaciones restantes, era necesario realizar la programación de una fiscalización, a fin de recuperar los presuntos Derechos e Impuestos que el Fisco ha dejado de percibir”, lo cual no se realizó.
- Memorando Ref. UGR/INT/047/2014, del 30 de enero de 2015. Informando sobre situación IMACA, S.A. de C.V. se planteó que a esa fecha existían “10 Declaraciones de Mercancías con fechas de registro a partir del 14 de febrero de 2012 y de acuerdo a lo establecido en los artículos 87 del CAUCA Y 223 del RECAUCA, el plazo para realizar la verificación a posterior es de cuatro años, contados o partir de la fecha de aceptación de la Declaración, por consiguiente, para las referidas operaciones está por vencer (14/02/2016) “por un monto de \$260,649.30. De acuerdo al Plan Anual de Fiscalización, se debe programar para fiscalizar por lo menos con 12 meses de antelación a la fecha de vencimiento de las declaraciones de mercancías.
- La medida de elaboración de una nota explicando los hallazgos, consideramos que no es válida, ya que el Art. 15 de la Ley de Simplificación Aduanera, establece que cuando existan derechos e impuestos o cualquier tributo que no hubiere sido cancelado, ya sea total o parcialmente, se deberá abrir el proceso administrativo correspondiente, el cual se encuentra establecido en el Art. 17 de la referida Ley.

Por lo anterior se hace evidente que no se le dio apertura a la referida importadora del procedimiento administrativo correspondiente, iniciándose un proceso de fiscalización correctiva

y el proceso sancionatorio correspondiente; tal como lo expresan los funcionarios a la Sociedad en mención se realizó un estudio masivo, en el que se extrajo la muestra de la mercancía, producto de lo cual se identificó el incumplimiento de clasificación arancelaria, de esto debió realizarse posteriormente una fiscalización correctiva.

De acuerdo a sus comentarios, en nota Ref. UGR/EXT/119/2015 del 1 de junio de 2015 se le exhorta a Implementos Agrícolas Centroamericanos, S.A. de C.V. el cumplimiento de las obligaciones tributarias, adjuntando copia en sus respuestas, la cual, no contiene el sello de recibido.

Sobre la situación que plantean los funcionarios “el contribuyente en mención, surge de un estudio del Capítulo 72 FUNDICION, HIERRO Y ACERO, del cual se programaron 28 contribuyentes en el Subsistema de Control de Gestión JSIIT, para verificación del Plan de Control de Obligaciones Formales (Plan Masivo), cabe aclarar que los otros dos contribuyentes mencionados en su informe, no forman parte de este estudio, sino de análisis de riesgos de carácter individual, en consecuencia se les dio un tratamiento diferente.” Respecto se plantea lo siguiente, el art. 15 de la Ley de Simplificación Aduanera dispone que sea por la verificación inmediata o de la fiscalización a posteriori, el procedimiento administrativo correspondiente se encuentra definido en el art. 17 de la misma ley.

Los funcionarios argumentan “lo que se ha pretendido es lograr el cumplimiento voluntario del contribuyente, tratando de obtener de manera inmediata y efectiva el pago de los impuestos dejados de pagar,” los cuales fueron comunicados a la Dirección y Subdirección el día 30 de enero de 2015; sin embargo, la empresa no había cancelado los derechos e impuestos dejados de pagar de declaraciones de los años 2012 al 2015., por el contrario el proceso se ha retrasado y consecuencia de ello, al mes de julio 2016, se habían vencido 4 declaraciones de mercancías por \$72,022.95, (\$18,005.74 DAI e IVA y \$54,017.21 multa 300%) y otras 6 declaraciones, que poseían menos de 12 meses por vencerse, menos de un año para programarles la fiscalización de clasificación arancelaria, por un valor de \$188,626.38. (\$47,156.60 DAI e IVA y \$141,469.79 multa 300%) Cabe señalar que la importadora ha cancelado los derechos e impuestos desde el año 2012, a pesar que las declaraciones de los primeros meses del año 2012 ya habían caducado, es decir que la Administración Aduanera ya no tenía las facultades legales para recuperar dichos montos.

Los funcionarios argumentan: “la Dirección General aún continúa con las gestiones ante el contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, como muestra, se anexa notificación al contribuyente, de fecha 12 de julio de 2016.” Dicha nota exhorto Ref. ATF/001/2016 fue recibida por la importadora en la misma fecha, en la cual la Administración argumenta haber realizado gestiones para el pago de impuestos y derechos dejados de pagar, en consecuencia de la comunicación preliminar de los auditores de la Corte de Cuentas de la República del día 8 de julio 2016. En el escrito de la Administración se le “exhorta al importador cumplir con sus obligaciones tributarias, cancelando los Derechos Arancelarios e impuestos dejados de pagar, con fundamento en el Art. 333 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), presentando la rectificación voluntaria a las Declaraciones de Mercancías..”, sobre este aspecto, como ya se mencionó anteriormente la Ley de Simplificación Aduanera en los Arts. 15 y 17 establecen el procedimiento a seguir. En el

caso que nos ocupa el importador no actuó voluntariamente dado que no ha sido iniciativa del mismo corregir las declaraciones incorrectas, ya que de acuerdo a Memorando U.G.R. –INT-047/2015 la empresa al 01/01/2015 ya conocía haber declarado incorrectamente el inciso arancelario, sin embargo la corrección de 37 Declaraciones de Mercancía de los años 2012 – 2014, fue efectuada hasta el 29/07/2016, pago que fue efectuado únicamente por la cantidad correspondiente al impuesto dejado de pagar (DAI e IVA) por \$ 285,180.61, no así la multa, la cual suma \$855,623.42.

Es importante mencionar que la normativa de la Dirección General de Aduanas contempla el exhorto cuyo ámbito de aplicación son las zonas francas, Depósitos para Perfeccionamiento Activo de la Ley de Servicios Internacionales y Ley de Turismo. Establecido en el PRT-030 "Registro y Control de Empresas Bajo Regímenes Especiales", paso 5, "indicando el incumplimiento a lo establecido en el artículo 28 letra b) de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, para aquellas empresas que se determine que no remitieron la información o no es conforme a la DACG, y las remite por correo electrónico al supervisor junto con el informe respectivo." El cual surge a partir de las actuaciones de la División de Fiscalización; sin embargo, únicamente en aquellos casos que no se ha iniciado un acto formal de fiscalización a través de notificación de auto de designación para dicha obligación. Además, el PRT-035 Rectificación de la DM posterior al levante, establece en el No. 6, dentro de los lineamientos generales, literal b) "Si la Declaración de Mercancías está liquidada y el Importador tiene proceso de fiscalización abierto, se anexará al proceso para que se resuelva de acuerdo al artículo 333 del RECAUCA".

Sobre el Artículo 333 "Procedimiento de la Rectificación de la Declaración" de Reglamento del Código Uniforme Centroamericano RECAUCA, podemos considerar cuatro aspectos relevantes, el primero de ellos es que la rectificación de mercancías surge de una "solicitud del declarante", lo cual no ha sido el caso, ya que la importadora conocía el incumplimiento desde que la Dirección General de Aduanas emitió el Dictamen u opinión arancelaria, debido a que la Administración tributaria envió la solicitud a través de la nota de exhorto, Ref. ATF/001/2016 del día 12 de julio 2016; segunda menciona que "si la solicitud de rectificación se ha notificado el inicio de un procedimiento fiscalizador, automáticamente dicha solicitud formará parte del procedimiento" y que "En todo caso, la solicitud de rectificación se resolverá cuando finalice el procedimiento fiscalizador", lo cual no se realizó en este caso, ya que se trata de un estudio masivo, no de una fiscalización correctiva la que se le efectuó a la importadora; en tercer lugar, el literal b) del referido artículo cita "En los casos de determinaciones por parte de la Autoridad Aduanera, el sujeto fiscalizado podrá rectificar la declaración de mercancías después de comunicada la conclusión de la actuación fiscalizadora y hasta que la resolución que determine la obligación tributaria quede firme."; en cuarto lugar "La presentación de la solicitud, o la declaración de mercancías de rectificación no impedirán que se ejerciten las acciones de fiscalización o de determinación de responsabilidades que correspondan."

La Sociedad en mención ha reconocido que el producto estaba declarado incorrectamente, por lo cual rectificó 2 declaraciones, además en la información proporcionada por la Administración se puede evidenciar que existen declaraciones de mercancías que han sido clasificadas en la posición arancelaria correcta con su DAI respectivo, no así en otras declaraciones, por lo que no puede aludirse desconocimiento por parte de la Sociedad.

En Infracciones Tributarias, deberá considerarse la forma prevista por el legislador en el artículo 10 de Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, que literalmente establece:  
“Sin perjuicio del pago de los derechos e impuestos que se adeuden, las infracciones tributarias serán sancionadas con una multa equivalente al 300 % de los derechos e impuestos evadidos o que se pretendieron evadir...”

En ese sentido, se concluye que la multa será calculada sobre los derechos e impuestos no pagados, que para el caso del artículo 8 letra a), la conducta infringida del ejemplo que nos atañe es la inexactitud en su información, indistintamente si es por concepto de valor, cantidad, calidad, peso, clasificación arancelaria, condición y origen.

Además, es procedente determinar la sanción sobre el total de los tributos que se han dejado de pagar y no de forma separada por cada elemento de adeudo verificado.

Lo expuesto, es conforme con lo establecido en el artículo 3 inciso tercero de la Ley de Simplificación Aduanera.

Con respecto a los comentarios emitidos por la Administración mediante nota No.. REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, la Dirección General de Aduanas, no cuenta con un procedimiento alternativo que contemple la remisión de notas exhorto a los sujetos pasivos, para el cumplimiento de posibles determinaciones de existencias de elementos de hecho u otros antecedentes con trascendencia tributaria aduanera, que tengan como finalidad la existencia de un trato igualitario para todos los contribuyentes, contando únicamente con los Art. 15, 16 y 17 de la Ley de Simplificación Aduanera, los que se encuentran relacionados con el Art. 49 del RECAUCA, el cual indica que cuando el órgano fiscalizador establezca que no se cancelaron los tributos debidos, se comunicará al sujeto pasivo la regularización que proceda mediante el procedimiento establecido en la legislación correspondiente, por lo que dicha legislación es la establecida por el país parte, en este caso el Art. 17 de la Ley de Simplificación Aduanera.

Los funcionarios y empleados de la Administración, tal como lo establece el Art. 86 de la Constitución de la República, son funcionarios del gobierno y no tienen más facultades que las que expresamente les da la ley, por lo que sus actos deben estar sometidos al ordenamiento jurídico y no pueden realizar procedimientos alternos a los establecidos en la ley, como lo es para este caso, el envío de nota exhorto al contribuyente, puesto que ya existe un procedimiento establecido en la legislación nacional, para aplicar la normativa sobre la materia aduanera, comprobar la correcta aplicación; así como facilitar y controlar el comercio internacional en lo que le corresponde, fiscalizar y recaudar los derechos e impuestos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan, así también asegurar el cumplimiento del sistema normativo aduanero y de comercio exterior por los sujetos pasivos, para la determinación de la posible existencia de elementos de hecho u otros antecedentes con trascendencia tributaria aduanera, en donde se efectúa una fiscalización a posteriori, producto del cual se emite una resolución al contribuyente del resultado de la investigación; abriéndosele el procedimiento administrativo correspondiente.

Para la determinación del proceso de liquidación oficiosa, existen únicamente dos vías establecidas en el artículo 15 de la Ley de Simplificación Aduanera

Asimismo es de considerar que ya existen sentencias emitidas por el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas (TAIA) en las cuales hace referencia al artículo 49 del RECAUCA y su relación con el artículo 17 de la Ley de Simplificación Aduanera, por lo que de acuerdo a esto es factible hacer referencia al principio de Stare Decisis, el que puede traducirse como "mantener las cosas decididas", utilizado en derecho para referirse a la doctrina según la cual las sentencias dictadas por un tribunal crean precedente judicial y vinculan como jurisprudencia a aquellas que sobre el mismo objeto, se dicten en el futuro.

Conforme al principio, las decisiones precedentes sobre idénticas cuestiones deben ser seguidas por los tribunales, por ello obligados a acatar o cumplir con los asuntos resueltos. Es una máxima general de que cuando un punto se ha resuelto mediante una decisión, que forma un precedente que no podrá dejar de aplicarse salvo que otras circunstancias modifiquen el statu quo, el dejar estar lo anteriormente decidido obliga a tener que argumentar sólidamente el cambio adoptado, por lo que la doctrina del stare decisis no impide volver a examinar y, si es necesario, invalidar las decisiones anteriores, con la dificultad de considerar una serie de factores.

Es de señalar que la deficiencia no se da por superada debido a que la Administración Aduanera al no haber efectuado el debido proceso, como resultado de una fiscalización se hubiese determinado las multas por haber declarado incorrectamente sobre el DAI e IVA dejado de pagar una suma de \$ 855,541.83.

**6. LAS OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR QUE SIRVIERON DE BASE PARA LA DETERMINACIÓN DEL PAGO A COTECNA, INCLUYERON OPERACIONES QUE NO SON CONSIDERADAS COMO COMERCIO EXTERIOR.**

Comprobamos que durante el período enero a diciembre de 2015, se efectuaron registros por pagos y devengamientos en exceso de 109,860 operaciones a la empresa COTECNA de El Salvador, S.A. de C.V., por la cantidad de \$ 1,975,282.80, en concepto de tránsitos internacionales origen destino El Salvador SV, las cuales corresponden a importaciones y exportaciones que ya habían sido cancelados, según detalle:

OPERACIONES DE TRANSITO	TOTAL	VALORES PAGADOS \$	OPERACIONES QUE NO SON DE COMERCIO
TRÁNSITOS INTERNACIONALES DE PASO	107,567	\$ 1,934,054.66	
TRÁNSITO CONSOLIDADO	21,265	\$ 382,344.70	
<b>TOTAL TRANSITOS DE COMERCIO EXTERIOR</b>	<b>128,832</b>	<b>\$ 2,316,399.36</b>	
TRÁNSITOS INTERNACIONALES CON DESTINO SV	44,635	\$ 802,537.30	\$ 802,537.30
TRANSITOS INTERNACIONALES ORIGEN SV	65,225	\$ 1,172,745.50	\$ 1,172,745.50
<b>SUBTOTAL</b>	<b>109,860</b>	<b>\$ 1,975,282.80</b>	
<b>TOTAL GENERAL DE TRANSITOS REPORTADOS</b>	<b>238,692</b>	<b>\$ 4,291,682.16</b>	<b>\$ 1,975,282.80</b>

De las cuales fueron pagadas 81,395 operaciones correspondientes a los meses de enero a septiembre del 2015, por un monto de \$1,463,482.10, quedando devengadas pendiente de

pagar, los meses de octubre a diciembre del 2015, el monto de \$511,800.70, correspondiente a 28,465 operaciones, según detalle:

CONCEPTO	OPERACIÓN	NÚMERO DE OPERACIONES	MONTO \$
Operaciones pagadas, correspondiente a los meses de enero a septiembre	Destino El Salvador	32,968	\$ 592,764.64
	Origen El Salvador	48,427	\$ 870,717.46
<b>Total Devengadas y Pagadas</b>		<b>81,395</b>	<b>\$ 1,463,482.10</b>
Operaciones devengadas, correspondientes a los meses de octubre a diciembre	Destino El Salvador	11,667	\$ 209,772.66
	Origen El Salvador	16,798	\$ 302,028.04
<b>Total Devengadas</b>		<b>28,465</b>	<b>\$ 511,800.70</b>

El Contrato Numero Veintiuno "Concesión del Servicio de Inspección de Mercancías mediante la utilización de Equipos o Sistemas no Intrusivos", en la hoja de protocolo veintiséis establece: "son todas aquellas importaciones, exportaciones y tránsitos internacionales generadas por el ingreso o salida de mercancías o medios de transporte del país por cualquier vía habilitada por la Dirección General de Aduanas, a excepción de todos aquellos medios de transporte que se encuentren vacíos."

El mismo Contrato en su CLAUSULA CUARTA- REMUNERACION DEL SERVICIO, establece: "Por el servicio prestado por la Concesionaria y por el periodo que dure la concesión, el Ministerio de Hacienda pagará en forma mensual, dentro de los quince días hábiles, posteriores a la firma del acta de recepción correspondiente, una cantidad igual a la que resulte de multiplicar DIECISITE DOLARES NOVENTA Y OCHO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA que incluyen el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, por el total de las operaciones de Comercio Exterior, del mes anterior. El Administrador del Contrato recibirá de la Concesionaria la información resultante de las inspecciones junto con el informe de las operaciones de Comercio Exterior hará el análisis y firmara el acta de recepción para se realice el pago correspondiente; la firma de las actas de recepción deberá efectuarse en un plazo de cinco días hábiles a partir de la recepción de los informes de la Concesionaria, salvo que existan discrepancias documentadas que requieran modificaciones de los informes. El Administrador del Contrato entregara a la Contratista en el plazo de cinco días hábiles siguientes al mes vencido, el listado detallado de todas las operaciones de comercio Exterior que sirvieron de base para la determinación del pago..."

El Art. 2 del Reglamento de Tránsito Internacional Terrestre, establece: "Las autoridades aduaneras competentes de cada país signatario autorizarán el transporte de mercancías en tránsito aduanero internacional, por su territorio:

- de una aduana de partida de un país signatario a una aduana de destino de otro país signatario;
- de una aduana de partida de un país signatario con destino a un tercer país no signatario en tránsito por uno o más países signatarios distintos del de la aduana de partida; y,
- de una aduana de partida a una aduana de destino ubicadas en el mismo país signatario siempre que se transite por el territorio de otro país signatario.

Las disposiciones del presente Reglamento son aplicables a las mercancías procedentes u originarias de los países signatarios y/o de terceros países, siempre y cuando la operación de tránsito se inicie en un país signatario y se cumpla con lo previsto en el presente artículo.”

El Art 4 literal m del Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre, establece:

“m. TRANSITO ADUANERO INTERNACIONAL: El régimen aduanero con arreglo al cual las mercancías son transportadas bajo control aduanero desde una aduana de partida hasta una aduana de destino en una misma operación, en el curso de la cual se cruzan una o más fronteras. “

El PRO 88 establece: “Transito Interno: Régimen aduanero bajo el cual las mercancías sujetas a control aduanero son transportadas desde una aduana interna de inicio hasta otra aduana interna de destino, ubicadas en el territorio nacional.

El PRO 90 establece “Régimen aduanero de las mercancías, bajo control aduanero desde una aduana interna de inicio hasta otra aduana interna de destino (dentro del territorio salvadoreño,

TRANSITO INTERNACIONAL TERRESTRE: El régimen aduanero con arreglo al cual las mercancías transportadas bajo control aduanero desde una aduana de partida hasta una aduana de destino en una misma operación, en el curso de la cual se cruzan una o más fronteras.”

La deficiencia se debe a que los señores Director General de Aduanas y los Administradores del Contrato, incluyeron para efectos de pago y devengamientos, 109,860 operaciones que corresponden a importaciones y exportaciones que ya habían sido canceladas.

La falta de incorporación de Tránsitos Internacionales Destino/Origen El Salvador, ocasionó el pago de \$1,975,282.80 en exceso, afectando los recursos de la entidad.

### **Comentarios de la Administración**

En nota Ref. UINI-129-2015, de fecha 15 de julio de 2016, los señores Director General de Aduanas y Jefe de Unidad de Inspecciones no Intrusivas, manifestaron lo siguiente: “Con memorando 7/2016/DGA/DJCA, de fecha 26 de enero de 2016, se dio respuesta a petición del concesionario, sobre los ajustes de los años 2014 y 2015, sugeridos por la concesionaria, en dicho memo se incluyeron los datos resultados de la revisión de las operaciones reales y pagadas, basados en el decreto Legislativo No. 124 de fecha 18 de septiembre del año 2015, el cual en su artículo uno párrafo segundo, el cual faculta al Ministerio de Hacienda realizar todas las operaciones, financieras, presupuestarias y contables, indispensables y necesarias que viabilicen el pago de todos los costos y gastos derivados de la presentación del servicio de inspección no intrusiva.

En ese sentido los datos fueron verificados, llegando a una cantidad de operaciones reales según los sistemas aduaneros respectivos, es así que se hace llegar una nota firmada por el señor Ministro de Hacienda, a COTECNA, en la cual se aclaran las cifras y se solicita la

confirmación a efecto de dar por aceptados los datos, tomando en consideración la cláusula IV del Contrato de Concesión de fecha 21 de diciembre de 2012.

El concesionario emite nota de respuesta 2016-CTES-GG-032, en la cual acepta las cifras de comercio exterior y se procede a elaborar las actas respectivas de ajustes, acta No. 29 para ajustar las cifras del 2015 a 892,265, quedando las operaciones de comercio exterior de la siguiente manera:

<b>Operaciones de Comercio Exterior</b>	<b>Operaciones Reales 2015</b>	<b>Datos 2015 preliminares</b>	<b>Diferencia</b>
Exportaciones	205,307	164,241	41,066
Importaciones	570,853	356,848	214,005
Tránsitos	116,105	238,692	122,587
<b>Total</b>	<b>892,265</b>	<b>759,781</b>	<b>132,484</b>

Como se puede observar anteriormente se ajustaron los tránsitos internacionales a 116,105, por lo que la observación planteada se solicita dejarla sin efecto”.

Mediante nota No. REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, los señores Subdirector General de Aduanas, Jefe de la Unidad de Gestión de Riesgos y Jefe de Unidad de Inspecciones no Intrusivas, manifiestan lo siguiente: “

En relación a esta observación, se han tomado en consideración los comentarios de los auditores, a los cuales se les dan las respuestas respectivas;

**a) No Indican la base sobre las cuales se ajustaron las cifras de comercio exterior**

En relación a este punto la base que se tomó para la establecer las cifras de comercio exterior que dieron lugar a los ajustes es la siguiente:

Total de declaraciones de importación y exportación por régimen aduanero, en relación a los tránsitos, se tomaron únicamente los tránsitos internacionales de paso, que su origen o destino es diferente a El Salvador, a efectos de evitar duplicar el pago de las cifras de comercio exterior.

**b) El Decreto Legislativo No 124 de fecha 18 de septiembre del año 2015, no tiene vigencia retroactiva por lo que no es procedente realizar ajustes amparados al decreto antes referido.**

En cuanto a la aplicación del inciso final del art. 12-B de la Ley de Simplificación Aduanera. No Intrusivos

El art. 12-B en referencia fue reformado por medio del Decreto Legislativo No. 124 del 18 de septiembre de 2015, estableciendo exenciones para las mercancías en tránsito que no tengan por origen o destino el territorio nacional, las operaciones que realicen los diplomáticos de conformidad al Convenio de Viena, las importaciones o exportaciones de mercancías efectuadas bajo la modalidad de declaración simplificada menores a mil dólares, las declaraciones que contengan equipaje de viajeros y aquellas que por Convenios u otras

leyes se encuentren exentas.

En dicha reforma, también se facultó al Ministerio de Hacienda a realizar todas las operaciones financieras, presupuestarias y contables, indispensables y necesarias, que viabilicen pagar todos los costos y gastos derivados por la prestación del servicio de inspección no intrusiva.

#### **Análisis del último inciso de la reforma;**

La facultad otorgada al Ministerio de Hacienda por el legislador en el último inciso, garantiza bajo una óptica económica, y con el fin de que prive la seguridad jurídica en las relaciones del Estado con los administrados, que cualquier costo y gasto que se produzca por la prestación del servicio, pueda ser ajustado a los términos legales y contractuales, debiendo el Ministerio realizar todas las operaciones financieras, presupuestarias y contables, indispensables y necesarias que viabilicen el pago por la prestación del servicio.

La aplicación de la referida reforma no tiene un carácter retroactivo, porque solventa un problema financiero existente al momento de la aplicación, en ese sentido, habilita al Ministerio de Hacienda a tomar las providencias necesarias para permitir regular los aspectos de inconsistencias contractuales que han sido causados por las reformas de ley que han obligado a cobrar la tasa de una manera diferente a la que se acordó en el contrato y que en ese momento afectan la ejecución normal del contrato, en efecto, lo relacionado a los elementos contables y presupuestarios de la Institución que permiten realizar el pago oportuno.

La relación contractual responde entonces a una naturaleza diferente a la del cobro de la tasa, el artículo reformado sin embargo, faculta al Ministerio afectar las dos esferas por un lado, bajo el principio de legalidad y reserva de ley establece exenciones a la tasa y por el otro, con el fin de permitir la prestación del servicio concesionado, autoriza al Estado en el Ramo de Hacienda a regular y honrar las diferencias ocasionadas entre lo percibido con la tasa, considerando las exenciones en mención y lo que se obliga a pagar a la concesionaria conforme al contrato.

c) No presentan evidencia de la petición del concesionario, ni el análisis efectuado por parte de la DGA, para determinar que la referida petición es procedente.

Se anexan las peticiones realizadas por la concesionaria referente a las discrepancias establecidas en la verificación de las cifras de comercio exterior semestrales.

d) La cláusula IV del Contrato de Concesión de fecha 21 de diciembre de 2012, establece "... El Administrador de Contrato entregara a la contratista en el plazo de cinco días hábiles siguientes al mes vencido, el listado detallado de todas las operaciones de Comercio Exterior que sirvieron de base para la determinación del pago. El Contratante Concede a la Contratista autorización expresa para que semestralmente datos del listado de operaciones de comercio exterior" Por lo que de haber existido alguna discrepancia la Contratista tenía el tiempo definido en el contrato para presentar el reclamo respectivo....

En relación al presente comentario, se anexan el detalle de las operaciones de comercio exterior ajustadas por cada año 2014 y 2015, en los cuales se puede observar que ninguna de

las operaciones ha sido duplicada, así mismo las rutas de los tránsitos internacionales de paso, en los cuales se puede observar que ninguno ha sido originado en El Salvador ni con destino a El Salvador...

Por lo anteriormente expuesto, solicito admita el presente escrito con las evidencias documentales y comentarios adicionales, se agreguen al expediente y se desestimen las presuntas deficiencias en su escrito de mérito.

### **Comentarios de los Auditores**

Los comentarios y evidencia presentados por la Administración, han sido analizados y determinamos lo siguiente:

- a) No indican la base sobre las cual se efectúan los ajustes a las cifras de comercio exterior.
- b) El Decreto Legislativo No. 124 de fecha 18 de septiembre del año 2015, no tiene vigencia retroactiva por lo que no es procedente realizar ajustes amparados al mismo.
- c) No presentan evidencia de la petición del concesionario, ni el análisis efectuado por parte de la DGA, para determinar que la referida petición es procedente.
- d) La cláusula IV del Contrato de Concesión de fecha 21 de diciembre de 2012, establece "...El Administrador de Contrato entregará a la contratista en el plazo de cinco días hábiles siguientes al mes vencido, el listado detallado de todas las operaciones de Comercio Exterior que sirvieron de base para la determinación del pago. El contratante concede a la Contratista autorización expresa para que semestralmente corrobore los datos del listado de operaciones de comercio exterior". Por lo que de haber existido alguna discrepancia la Contratista tenía el tiempo definido en el Contrato para presentar el reclamo respectivo.

Con respecto a los comentarios de la Administración, emitidos mediante nota REF.ADGA-58-2016, de fecha 7 de noviembre de 2016, los auditores emitimos los siguientes comentarios:

Al inicio de la auditoria solicitamos el total de operaciones de comercio exterior para el período 2015, el cual detalla los datos siguientes:

#### **OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR AÑO 2015**

<b>MES</b>	<b>EXPORTACIONES</b>	<b>IMPORTACIONES</b>	<b>TRANSITOS</b>	<b>TOTAL</b>
ENERO	12,962	27,287	17,034	57,283
FEBRERO	13,169	27,797	17,610	58,576
MARZO	14,475	30,972	21,016	66,463
ABRIL	13,151	27,110	19,454	59,715
MAYO	14,574	29,870	23,389	67,833
JUNIO	14,015	30,052	20,647	64,714
JULIO	14,869	31,559	21,581	68,009
AGOSTO	13,058	29,222	19,020	61,300
SEPTIEMBRE	13,634	29,577	18,604	61,815
OCTUBRE	14,154	32,025	20,324	66,503

MES	EXPORTACIONES	IMPORTACIONES	TRANSITOS	TOTAL
NOVIEMBRE	13,552	30,757	21,228	65,537
DICIEMBRE	12,628	30,620	18,785	62,033
<b>TOTALES</b>	<b>164,241</b>	<b>356,848</b>	<b>238,692</b>	<b>759,781</b>

**DETALLE DE LA COMPOSICION DE TRANSITOS INTERNACIONALES**

MES	TRANSITOS INTERNACIONALES				TOTAL
	DE PASO	CONSOLIDADOS	ORIGEN	DESTINO	
ENERO	8,675	1,597	4,336	2,426	17,034
FEBRERO	8,642	1,795	4,429	2,744	17,610
MARZO	10,326	2,380	5,447	2,863	21,016
ABRIL	8,904	2,084	4,519	3,947	19,454
MAYO	9,914	2,801	5,705	4,969	23,389
JUNIO	9,014	975	6,453	4,205	20,647
JULIO	8,888	1,713	6,585	4,395	21,581
AGOSTO	8,010	1,630	5,754	3,626	19,020
SEPTIEMBRE	8,413	1,199	5,199	3,793	18,604
OCTUBRE	8,774	2,046	5,630	3,874	20,324
NOVIEMBRE	10,012	1,560	5,783	3,873	21,228
DICIEMBRE	7,995	1,485	5,385	3,920	18,785
<b>TOTALES</b>	<b>107,567</b>	<b>21,265</b>	<b>65,225</b>	<b>44,635</b>	<b>238,692</b>

De los datos anteriormente detallados, se realizó la observación de los rubros Tránsitos Internacionales Origen El Salvador y Destino el Salvador, así:

TRANSITOS INTER.	OPERACIONES	VALOR POR OPERACION	TOTAL
ORIGEN EL SALVADOR	65,225	\$17.98	1,172,745.5
DESTINO EL SALVADOR	44,635	\$17.98	802,537.3
<b>TOTAL</b>	<b>109,860</b>		<b>1,975,282.80</b>

De acuerdo a lo mencionado en el comentario de la Administración, podemos concluir:

- El número de operaciones de comercio exterior que se nos proporcionó al inicio de la auditoria, es coincidente con las que se enviaron para tramitar el pago al Ministerio de Hacienda, no presentando posteriormente, documentación que demuestre el error por el cual el número de operaciones fue modificado, de forma que no quede duda de la confiabilidad de la fuente que los generó.
- En sus comentarios la Administración afirma que se tomaron únicamente los tránsitos internacionales de paso, que su origen o destino es diferente a El Salvador, a efectos de evitar duplicar el pago de las cifras de comercio, indicándonos este comentario la confirmación por parte de la Administración, que los ajustes realizados posteriormente, corresponden a duplicidad en los pagos.

El Decreto al que se hace referencia en el Art. 1, establece: "Estarán excluidas del pago a que se refiere este artículo, las mercancías en tránsito que no tengan por origen o destino el territorio nacional, las operaciones que realicen los diplomáticos de conformidad al Convenio de Viena, las importaciones o exportaciones de mercancías efectuadas bajo la modalidad de declaración simplificada menores a mil dólares de los Estados Unidos de América por cada importador o exportador, las declaraciones que contengan equipaje de viajeros y aquellas que por Convenios u otras leyes se encuentren exentas"

Y continua en el párrafo segundo: "Con el Propósito de garantizar lo dispuesto en la presente disposición, facúltase al Ministerio de Hacienda a realizar todas las operaciones financieras, presupuestarias y contables, indispensables y necesarias, que viabilicen pagar todos los costos y gastos derivados por la prestación del servicio de Inspección no Intrusiva"

La facultad que el presente Decreto da al Ministerio de Hacienda, es para garantizar lo dispuesto en el Decreto mismo, (en la presente disposición) es decir se cubran los costos necesarios por la prestación del servicio de Inspección no Intrusiva para los servicios que el Decreto está dejando excluido del pago a que se refiere el artículo reformado (inciso final del Art. 12-B de la Ley de Simplificación Aduanera.) las cuales siguen siendo operaciones de comercio exterior indistintamente paguen o no por la inspección no intrusiva, lo que indica que no debería existir diferencia en lo obligado a pagar a la concesionaria., pues la calidad de operación de comercio exterior no se lo da el pago de la inspección no intrusiva.

El referido Decreto no autoriza al Estado en el Ramo de Hacienda a regular y honrar las diferencias de periodos anteriores a la vigencia del mismo, pues es a partir de su vigencia que existen tales exenciones.

En conclusión, como lo detallamos anteriormente:

1. Las diferencias observadas no se determinan clasificando las operaciones de comercio exterior entre las que pagaron o no pagaron el servicio de inspección no intrusiva, se determina por que se incluyeron para efectos de pago 109,860, operaciones de tránsito internacional Origen o Destino El Salvador, sobre las cuales la Administración no ha dado ninguna explicación.
2. El Decreto Legislativo No 124 de fecha 18 de septiembre del año 2015, no autoriza a regular y honrar las diferencias de periodos anteriores a la vigencia del mismo, pues es a partir de su vigencia que existen tales exenciones, razón por lo cual la condición señalada se mantiene.

## **VI CONCLUSIONES DEL EXAMEN**

De acuerdo a las deficiencias identificadas, concluimos lo siguiente:

La Unidad de Gestión de Riesgos, no desempeña sus funciones de acuerdo a las necesidades y exigencias que requiere la Dirección General de Aduanas, por lo que sus deficiencias inciden en el desempeño del resto de las Áreas, así como concretamente en el resultado de la

recaudación de los Derechos Arancelarios a la Importación, así como a la recuperación posterior de los impuestos, mediante estudios y/o fiscalizaciones.

La Unidad de Inspecciones No Intrusivas, mantiene el control de los servicios no intrusivos que presta la Aduana, sin embargo, de acuerdo a los resultados obtenidos en nuestro examen, esta Unidad, presenta deficiencias en cuanto al cumplimiento de sus metas de escaneo y el seguimiento a los pagos efectuados a la empresa COTECNA, S.A. de C.V.

## VII RECOMENDACIONES

En el presente informe de Examen Especial, no se emiten recomendaciones.

## VIII ANALISIS DE INFORMES DE AUDITORIA INTERNA Y FIRMAS PRIVADAS DE AUDITORIA

Efectuamos revisión a los informes de Auditoria Interna e Informes de Calidad correspondientes al periodo de examen, incorporando en este informe el hallazgo No. 2.

## IX SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES DE AUDITORIA ANTERIORES

No existen recomendaciones pendientes de cumplimiento por parte de las auditorias de la Corte de Cuentas, relacionadas con las Unidades examinadas.

## X PARRAFO ACLARATORIO

El presente Informe se refiere al Examen Especial a la Gestión de la Unidad de Gestión de Riesgos y Unidad de Inspecciones no Intrusivas, por el período del 1 de enero de 2014 al 31 de diciembre del 2015, y ha sido elaborado para comunicar a los funcionarios y empleados relacionados y para uso de la Corte de Cuentas de la República.

San Salvador, 19 de enero del 2017.

DIOS UNION LIBERTAD

  
Subdirector de Ingresos Públicos  
Dirección de Auditoría Uno



**ESTA ES UNA VERSION PÚBLICA A LA CUAL SE LE HA SUPRIMIDO LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL DECLARADA RESERVADA DE CONFORMIDAD CON LA LEY DE ACCESO A LA INFORMACIÓN**

## ANEXO # 1

## FALTA DE ACCIONES POR PARTE DE LA UGR ANTE DEFICIENCIAS QUE COMUNICO LA UNIDAD DE FISCALIZACION

No Caso	Titulo	Fecha Inicio	Fecha Modificación	Fecha Finalización	ACCIONES
IM-053634	Memorando DF/0602/14/UGR informando sobre caso masivo a nombre de ENSAMBLES METALICOS, S.A. DE C.V.	30/09/2014	01/10/2014	05/06/2015	Presenta Acta comité gestión de riesgos y fisca N° 02/14 no hay acciones tomadas para la referida empresa.
IM-052890	Memorando DF/0585/14/UGR remitiendo informe Plan Masivo.	19/09/2014	23/09/2014	09/06/2015	No hay respuesta información presentada no es relacionada a lo solicitado en el memorando
IM-068394	Memorando DF/0100/15/UGR remitiendo informe consolidado.	02/03/2015	04/03/2015	27/11/2015	Con fecha 25/01/2016, envió memo a DGII, para que evalúe la utilidad de lo determinado La DGA no utilizó la información.
IM-048811	Memorando DF/0484/14DO Informando resultados de inspección SHOMER DE EL SALVADOR	29/07/2014	07/08/2014	05/06/2015	Presenta Acta comité gestión de riesgos y fisca N° 02/14 no hay respuesta.

ANEXO # 2

CASOS NO PROGRAMADOS PARA FISCALIZACIONES CORRECTIVAS DE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA

N°	NIT	Empresa
1	[REDACTED]	INGENIO EL ANGEL, S.A. DE C.V.
2	[REDACTED]	OJST HERNANDEZ, S.A. DE C.V.
3	[REDACTED]	REPUESTOS DIDEA, S.A DE C.V.
4	[REDACTED]	VARIEDADES GENESIS, S.A. DE C.V.
5	[REDACTED]	IMPRESSA, S.A DE CV.
6	[REDACTED]	OXIGENO Y GASES DE EL SALVADOR, S.A.
7	[REDACTED]	INDUSTRIAL LA PALMA, S.A. DE C.V.
8	[REDACTED]	EL SALVADOR CHEMICAL COMPANY, S. A
9	[REDACTED]	PIEL Y CALZADO, S.A. DE C.V.
10	[REDACTED]	CIA SALVADOREÑA DE SEGURIDAD, S.A DE CV.
11	[REDACTED]	ELECTRAMA, S.A. DE C.V.
12	[REDACTED]	DISTRIBUIDORES RENA WARE, S.A. DE C.V
13	[REDACTED]	SISTEMAS Y PROYECTOS, S.A. DE C.V.
14	[REDACTED]	AUDIO VIDEO PROFESIONAL, S. A. DE C.V
15	[REDACTED]	SERVICIOS Y DISTRIBUIDORES INDUSTR
16	[REDACTED]	COMPU ACCESORIOS, S.A. DE C.V.
17	[REDACTED]	CONTINENTAL MOTORES, S. A. DE C. V
18	[REDACTED]	SISTEMAS IND. Y AMBIENTALES S.A
19	[REDACTED]	IMPORTACIONES DIRECTAS, S.A. DE C.V
20	[REDACTED]	GRUPO EXTREMO, S.A. DE C.V.
21	[REDACTED]	D Y V INVERSIONES, S.A. DE C.V.

ANEXO # 3

LA ADMINISTRACIÓN NO PROGRAMÓ FISCALIZACIÓN CORRECTIVA, ANTE INDICIOS DE DECLARACIONES INCORRECTAS

No.	Año	No. Reg.	F. Registro	F. Liquidación	FOB	CIF	DETERMINADO				
							DAI	IVA	DAI + IVA	Multa (300%)	Impuestos + Multa
1	2012	43102	14/02/2012	15/02/2012	29,761.50	29,761.50	4,464.23	580.35	5,044.58	15,133.74	20,178.32
2	2012	43799	23/02/2012	29/02/2012	27,565.00	27,565.00	4,134.75	537.52	4,672.27	14,016.80	18,689.07
3	2012	411098	11/06/2012	14/06/2012	24,424.00	24,424.00	3,663.60	476.27	4,139.87	12,419.60	16,559.47
4	2012	413731	17/07/2012	18/07/2012	24,478.00	24,478.00	3,671.70	477.32	4,149.02	12,447.06	16,596.08
5	2012	416335	22/08/2012	23/08/2012	23,780.00	23,780.00	3,567.00	463.71	4,030.71	12,092.13	16,122.84
6	2012	419462	01/10/2012	03/10/2012	24,850.00	24,850.00	3,727.50	484.58	4,212.08	12,636.23	16,848.30
7	2012	419751	04/10/2012	05/10/2012	105,760.00	105,760.00	15,864.00	2,062.32	17,926.32	53,778.96	71,705.28
8	2012	423512	19/11/2012	22/11/2012	54,850.00	54,850.00	8,227.50	1,069.58	9,297.08	27,891.23	37,188.30
9	2012	423513	19/11/2012	22/11/2012	18,950.00	18,950.00	2,842.50	369.53	3,212.03	9,636.08	12,848.10
10	2012	424908	05/12/2012	18/12/2012	50,020.00	50,020.00	7,503.00	975.39	8,478.39	25,435.17	33,913.56
11	2013	4196	03/01/2013	18/01/2013	25,790.00	25,790.00	3,868.50	502.91	4,371.41	13,114.22	17,485.62
12	2013	43082	11/02/2013	27/02/2013	27,823.00	27,823.00	4,173.45	542.55	4,716.00	14,148.00	18,863.99
13	2013	45043	12/03/2013	05/04/2013	54,862.40	54,862.40	8,229.36	1,069.82	9,299.18	27,897.53	37,196.71
14	2013	415615	15/04/2013	24/04/2013	48,275.00	48,275.00	7,241.25	941.36	8,182.61	24,547.84	32,730.45
15	2013	424361	10/06/2013	18/06/2013	51,250.00	51,250.00	7,687.50	999.38	8,686.88	26,060.63	34,747.50
16	2013	431953	29/07/2013	02/08/2013	49,445.00	49,445.00	7,416.75	964.18	8,380.93	25,142.78	33,523.71
17	2013	433499	09/08/2013	16/08/2013	52,074.00	52,074.00	7,811.10	1,015.44	8,826.54	26,479.63	35,306.17
18	2013	420414	01/10/2013	03/10/2013	46,476.48	46,476.48	6,971.47	906.29	7,877.76	23,633.28	31,511.04
19	2013	420569	03/10/2013	29/10/2013	49,010.00	49,010.00	7,351.50	955.70	8,307.20	24,921.59	33,228.78
20	2013	450146	25/11/2013	27/11/2013	23,360.00	23,360.00	3,504.00	455.52	3,959.52	11,878.56	15,838.08
21	2014	4447	06/01/2014	15/01/2014	48,320.00	48,320.00	7,248.00	942.24	8,190.24	24,570.72	32,760.96
22	2014	415585	22/04/2014	07/05/2014	48,324.00	48,324.00	7,248.60	942.32	8,190.92	24,572.75	32,763.67
23	2014	418437	13/05/2014	16/05/2014	22,275.00	22,275.00	3,341.25	434.36	3,775.61	11,326.84	15,102.45

No.	Año	No. Reg.	F. Registro	F. Liquidación	FOB	CIF	DETERMINADO				
							DAI	IVA	DAI + IVA	Multa (300%)	Impuestos + Multa
24	2014	421303	02/06/2014	11/06/2014	22,275.00	22,275.00	3,341.25	434.36	3,775.61	11,326.84	15,102.45
25	2014	423786	20/06/2014	30/06/2014	49,190.00	49,190.00	7,378.50	959.21	8,337.71	25,013.12	33,350.82
26	2014	423920	20/06/2014	23/06/2014	77,004.80	77,004.80	11,550.72	1,501.59	13,052.31	39,156.94	52,209.25
27	2014	424610	26/06/2014	30/06/2014	78,340.60	78,340.60	11,751.09	1,527.64	13,278.73	39,836.20	53,114.93
28	2014	424619	26/06/2014	05/07/2014	47,814.80	47,814.80	7,172.22	932.39	8,104.61	24,313.83	32,418.43
29	2014	424621	26/06/2014	04/07/2014	70,479.20	70,479.20	10,571.88	1,374.34	11,946.22	35,838.67	47,784.90
30	2014	427163	15/07/2014	22/07/2014	87,493.10	87,493.10	13,123.97	1,706.12	14,830.09	44,490.26	59,320.34
31	2014	427165	15/07/2014	22/07/2014	22,275.00	22,275.00	3,341.25	434.36	3,775.61	11,326.84	15,102.45
32	2014	427168	15/07/2014	18/07/2014	43,380.00	43,380.00	6,507.00	845.91	7,352.91	22,058.73	29,411.64
33	2014	428135	22/07/2014	29/07/2014	65,076.00	65,076.00	9,761.40	1,268.98	11,030.38	33,091.15	44,121.53
34	2014	431867	19/08/2014	21/08/2014	22,275.00	22,275.00	3,341.25	434.36	3,775.61	11,326.84	15,102.45
35	2014	434119	05/09/2014	09/09/2014	80,895.00	80,895.00	12,134.25	1,577.45	13,711.70	41,135.11	54,846.81
36	2014	436407	23/09/2014	26/09/2014	22,275.00	22,275.00	3,341.25	434.36	3,775.61	11,326.84	15,102.45
37	2014	438335	07/10/2014	10/10/2014	61,984.50	61,984.50	9,297.68	1,208.70	10,506.38	31,519.14	42,025.51
<b>TOTALES</b>					<b>1682,481.38</b>	<b>1682,481.38</b>	<b>252,372.22</b>	<b>32,808.39</b>	<b>285,180.61</b>	<b>855,541.83</b>	<b>1140,722.43</b>