

El proceso de la Auditoria a las Importaciones según Regímenes Especiales.

Teresa Patricia Torres Ulloa¹, C.P.A. Luisa Riofrío de Navia²

¹Auditora en Control de Gestión, 2005.

²Directora de Tesis, Catedrática de ESPOL.

RESUMEN

English Version

Our country Ecuador, located in South America with coasts surrounded by the Ocean Pacific, is visited many times by foreigners specially the Guayaquil Port to realize activities such as export and import; for this reason exist an entity named Corporación Aduanera Ecuatoriana C.A.E. to control this activities. The import can be realized by different regimes, in this case Special Regimes. Through auditing methods I found a mistake in a import to International Fair. A company brought a car intervening Special Regimes, in the moment when the car was disembarked existed an disembarked mistake, the car's serie isn't the same that the bill. For this reason is necessary that in the moment when a merchandise is going to be to disembark a Company's member should be there, don't trust in the workers or in the customs agents. After that the customs agents are the people who bring all the documents to the C.A.E.

The C.A.E. has a method of valuation for the merchandise but it needs some modifications, for example the post/enter of merchandise or apply a auditing program because they don't have it. In addition, exist a lot of companies that realize the pre inspection shipment and it makes slowly the process. I suggest more control by the companies, execute the different control such as visual or physical and realize audit exams regularly.

Versión Español

Nuestro país Ecuador, localizado en América del Sur con costas bañadas por el Océano Pacífico, es visitado muchas veces por extranjeros especialmente el Puerto de Guayaquil para realizar actividades tales como exportación o importación; por esta razón existe una entidad denominada Corporación Aduanera Ecuatoriana C.A.E. para controlar estas actividades. Las importaciones puede ser realizadas por diferentes regímenes, en este caso, Regímenes Especiales y estos pueden ser Zona Franca, Maquila, etc .

A través de métodos de Auditoría encontré un error en una importación para una Feria Internacional. Una compañía compró un carro utilizando, en el momento cuando el carro fue desembarcado existió un Error de desembarque, la serie del carro no era la misma que estaba en la factura. Por esta razón es necesario que en el momento cuando una mercadería vaya a ser desembarcada, un miembro de la compañía debe estar allí, no confiar en los obreros o en los agentes de aduanas. Después de desembarque, los agentes de aduanas son los encargados de llevar toda la documentación a la C.A.E.. La

C.A.E. tiene un método de valoración de mercadería pero este necesita algunas modificaciones, por ejemplo la post entrada de mercadería o aplicar un programa de auditoria ya que no lo poseen. Además, existen muchas compañías que verifican la inspección previa la expedición o salida y esto hace más lentos los procesos. Recomiendo mas control de parte de las compañías, ejecutando controles visuales o constataciones físicas y realizar exámenes de auditoria regularmente.

INTRODUCCIÓN

El trabajo investigativo realizado en esta tesis, nos demuestra alternativas de auto aprendizaje con temas relacionados con el Comercio Exterior; y, para poder implantar un trabajo de Auditoria, ejecutado específicamente a las numerosas importaciones y exportaciones que las empresas ecuatorianas las efectúan con éxito día a día, y que contribuyen con el engrandecimiento de nuestro Ecuador.

En la primera sección nos introducimos profundamente en el campo del Comercio Exterior, sus agentes protagonistas constituyentes del mismo, sus operaciones y políticas.

En la segunda sección conoceremos paso a paso cómo se desarrolla el proceso de importación, cómo es el procedimiento del despacho aduanero y las funciones que desempeña el Agente de Aduanas, tan importantes para el mejor desenvolvimiento de esta actividad.

En el tercer capítulo se explica los Regímenes de Importación y sus formas de importar, ¿cuáles son los Regímenes Especiales? y los tributos que se deben pagar al momento de realizar una importación.

Y en el capítulo final, basados en los detalles y procedimientos demostrados previamente, se aplicará procedimientos de auditoría, para determinar con razonabilidad el cumplimiento de todo el proceso de importación y evitar el perjuicio económico al estado, a través de evasión de tributos.

CONTENIDO

1. GENERALIDADES DEL COMERCIO EXTERIOR

El comercio es una actividad tan antigua como la humanidad, y se basa en el intercambio de bienes entre zonas deficitarias y zonas excedentarias en determinados productos, los cuales pueden ser naturales, industriales o "invisibles". Esta actividad está extraordinariamente desarrollada debido al auge de los medios de transporte y comunicación, y está regulada y organizada

mediante una legislación internacional. Se desarrolla en un ámbito de ferias, muestras y mercados, cuya actividad tiene por objeto exhibir el producto terminado y favorecer su difusión y venta, las actividades de transportes y comunicaciones son primordiales para un país, ya que de ellas dependen las redes comerciales y de abastecimiento, tan importantes para la economía nacional.

1.1 CONCEPTOS BÁSICOS DE COMERCIO EXTERIOR

Todos los países del mundo forman parte de la dinámica del Comercio Exterior y podemos distinguir que tienen tres tipos de operaciones fundamentales:

1. Exportación

El envío legal de mercaderías nacionales o nacionalizadas, para su uso o consumo en el exterior.

2. Importación

Toda introducción legal de mercaderías extranjeras para uso y consumo en el país, dependiendo del régimen.

3. Cambios Internacionales

Toda compra, venta o cualquier acto que implique una obligación pagadera en moneda extranjera.

Encontramos cuatro agentes protagonistas en todas las operaciones de comercio exterior, de comercio de importación o de comercio de exportación, las que detallamos a continuación:

1. Exportador o Vendedor

Es la persona que ofrece sus bienes y/o servicios a potenciales compradores en el exterior.

2. Importador o Comprador

Es la persona interesada en adquirir bienes y / o servicios, producidos en el exterior.

3. Bancos Comerciales

Generalmente, en nuestro país, en toda operación de Comercio Exterior participan dos bancos vinculados, uno en el exterior y otro en el lugar donde se esta se hace la petición, es una operación de crédito documentario. El Banco Emisor, que es el banco del comprador, y el Banco Notificador o Avisador, que por lo general está ubicado en el país del

vendedor. Este último agrega muchas veces su "confirmación", por lo que pasa a ser el Banco Confirmador del Crédito Documentario.

4. Organismos Reguladores y Controladores

En nuestro país son entidades reguladoras que supervisan las operaciones de Comercio Exterior, tales como el Banco Central, la Superintendencia de Bancos, las Aduanas, la Cámara de Comercio Internacional, entre otros.

En el caso de las importaciones y de las exportaciones podemos encontrar otros participantes tales como empresas de transportes, empresas de seguros, agencias de aduana y diversos organismos de carácter oficial que ejercen variados controles de tipo sanitario, de calidad, etc.

2. FASES DEL PROCESO DE IMPORTACIÓN

En una importación hay que considerar el cumplimiento de diferentes pasos, que se los define o presenta como fases para una importación, siendo las siguientes:

1. Nota de Pedido
2. Autorizaciones
3. Póliza de seguro
4. Solicitud de Verificación de Importación (SVI)
5. Certificado de Inspección
6. (CI) Certificado de Origen
7. Conocimiento de embarque
8. Manifiesto de Carga
9. Factura comercial (FC)
10. Documento Único de Importación (DUI)
11. Declaración Aduanera del Valor (DAV)

2.1 LIQUIDACIÓN, CANCELACIÓN Y RETIRO DE LA MERCANCÍA

El Ecuador a partir del mes de febrero de 1995 aplica el Sistema Andino de Franjas de Precios, como mecanismo de estabilización del costo de importación armonizado en la subregión andina. La franja se aplica a productos provenientes de terceros países que no sean miembros de la Comunidad Andina de Naciones. Se realiza el siguiente procedimiento para la Liquidación y cancelación de mercancías:

- a) Cuando se trate de un trámite con aceptación directa, el sistema comunicará al usuario el Número de Refrendo o Aceptación, y el Desglose de la liquidación para que este pueda acercarse a las instituciones bancarias y efectuar el pago correspondiente o autorizar el débito bancario.

- b) Para los casos en que se realice un Aforo Físico o Documental, el sistema realizará el cálculo de los tributos a liquidarse, el mismo que será impreso para su posterior cancelación en bancos autorizados.
- c) Cancelados los tributos y confirmado el pago se autoriza la salida de la mercancía.

3. REGÍMENES DE IMPORTACIÓN

En nuestro país las importaciones se realizan dependiendo de los diferentes regímenes, que se emiten, rigen y existen en la Ley Orgánica de Aduanas, que es de obligatoriedad su aplicación y uso para los habitantes del Ecuador que deseen importar o exportar.

3.1 FORMAS DE IMPORTAR

Al momento de iniciar el proceso de importación una persona natural o jurídica debe conocer claramente bajo que régimen lo va a realizar; es decir, debe tener definido bajo que condiciones va a realizar la importación; ya que conociendo las diferencias que cada uno de estos posee, es que se puede cumplir con la obligación tributaria legal, su exigibilidad, extinción o base imponible.

Los Regímenes de Importación se clasifican en:

1. **Regímenes Comunes.-** Son Regímenes Comunes las importaciones y exportaciones a consumo, las mismas que tienen el carácter de definitivos.
2. **Regímenes Especiales.-** Son Regímenes Especiales aquellos que se caracterizan por ser suspensivos, liberatorios o devolutivos de los tributos aduaneros, según corresponda.
3. **Particulares o de excepción.-** Son Regímenes Particulares o también conocidos como de excepción, aquellos que por sus características están sujetos a regulaciones especiales.

3.1 TRIBUTOS ADUANEROS

Los tributos aduaneros para efectuar el comercio con otros países son los siguientes:

- a) Los derechos arancelarios.- Los derechos arancelarios, son los que se encuentran establecidos en los respectivos aranceles y estos se calculan sobre el valor CIF de las mercaderías, esto es, el costo de las mismas más el pago de seguros y fletes.
- b) Los impuestos establecidos en leyes especiales.- Dentro de los tributos aduaneros tenemos:

- ✓ -IVA- Impuesto al Valor Agregado
- ✓ -ICE- Impuesto al Consumo Especial
- ✓ -FODINFA- Fondo de Desarrollo para la Infancia
- ✓ -CORPEI- Corporación de Promoción de Exportaciones e Inversiones.

- c) Tasas por su uso, las mismas que son: Tasa de control, Tasa de Servicios de Vigilancia Aduanera y Tasa de Laboratorio.

3.2 REGÍMENES ESPECIALES

Los Regímenes Especiales son aquellos en los que en su proceso de importación surge una notoria característica al momento en que se la efectúa.

Estos Regímenes se caracterizan por ser:

- ✓ **Suspensivos.-** Porque se aplaza los tributos aduaneros respecto al pago del impuesto;
- ✓ **Liberatorios.-** Porque se exime los tributos aduaneros respecto al pago del impuesto;
- ✓ **Devolutivos de los tributos aduaneros.-** porque se reestablece el tributo respecto al pago de impuesto.

La clasificación de los Regímenes Especiales, es bastante extensa si se compara con los Regímenes Comunes, presentándose a continuación los siguientes:

- ✓ Tránsito Aduanero.
- ✓ Importación Temporal con Reexportación en el mismo Estado.
- ✓ Importación Temporal para Perfeccionamiento Activo.
- ✓ Exportación Temporal con Reimportación en el mismo Estado.
- ✓ Exportación Temporal para Perfeccionamiento Pasivo.
- ✓ Devolución Condicionada.
- ✓ Depósito Aduanero.
- ✓ Almacenes Libres y Especiales.
- ✓ Reposición en Franquicia Arancelaria.
- ✓ Zona Franca.
- ✓ Régimen de Maquila.
- ✓ Ferias Internacionales.

3.2.1 CAMBIO DE RÉGIMEN

Podrán ser declaradas a cualquier otro régimen por una sola vez las mercancías declaradas a un régimen suspensivo o liberatorio de impuestos aduaneros, antes del vencimiento del plazo concedido.

4. AUDITORIA AL PROCESO DE IMPORTACIÓN SEGÚN REGÍMENES ESPECIALES

4.1 Planificación de la Auditoría.

Al momento de presentarse los documentos de importación se hacen ciertas manifestaciones de carácter cuantitativo, cualitativo, items presentados, de existencia de partidas o inexistencia de partidas que no hayan sido registradas; manifestaciones de responsabilidad íntegra de la gerencia de la empresa a cuyos negocios se refieren.

Para evidenciar nuestro trabajo de auditoría, por confidencialidad, reserva y secreto profesional, se ha omitido el nombre de la empresa que la denominaremos "X.Y.Z" S.A.; la misma que ha realizado la importación de un vehículo para presentarlo en una feria, vehículo que tiene las siguientes características:

| Marca/Modelo | Cilindros Posición # válv. | cc | Potencia Hp/RPM | Frenos Delantero/posterior | Precio (US\$) |
|--------------------------------|----------------------------------|------|--------------------|-------------------------------|------------------|
| Chevrolet Zafira Color Rojo | 8v/DT/16 | 1995 | 285/5200 | Disc/Tamb | 17.590 |

TABLA I

La Nota de Pedido que se elaboró para traer el vehículo es la siguiente:

NOTA DE PEDIDO N° 00256

Comprador: "X.Y.Z" S.A.

Dirección: Avenida Los Chirijos # 410

RUC: 0000905276895

Forma de transporte: Vía Terrestre

1. Forma de pago: **Giro Directo**

Destino final: "Plaza Sol"

Seguro: Tomados por el cliente en el Ecuador

Moneda: USD

País de origen: EE.UU.

Nº DUI: 2163040

Marcas: “x.y.z.” S.A.

Partida: 8703.32.00.90

TABLA DE TRIBUTOS A PAGAR

| | | |
|------------|----|-----------|
| Valor FOB | \$ | 17.590,00 |
| Flete | \$ | 250,00 |
| Seguro | \$ | 123,00 |
| Valor CIF | \$ | 17.963,00 |
| Ad Valorem | \$ | 6.287,05 |
| Fodinfra | \$ | 89,82 |
| IVA | \$ | 2.920,78 |
| CORPEI | \$ | 4,40 |

| Tributos a pagar: | Liberatorio | Fijo |
|--------------------------|--------------------|-------------|
| Ad Valorem | \$ 6.287,05 | |
| IVA | \$ 2.920,78 | |
| Fodinfra | \$ 0.00 | \$ 89,82 |
| CORPEI | \$ 0.00 | \$ 4,40 |
| | \$ 9.207,83 | \$ 94,21 |

TABLA II

Hay que proceder verificando inicialmente bajo que Régimen es amparada esta importación. Del mismo modo identificaremos el número de refrendo y de todos los casilleros del DAU. Los valores en Aduana son los valores que vamos a tener que pagar, debiéndose revisar que los respectivos valores de la liquidación elaborados por la empresa sean los mismos que presentan los casilleros de Valores en Aduana que emite la CAE.

No es aceptable la Factura Comercial, porque al verificarla nos damos cuenta que el número de serie del vehículo impreso en la factura, no es el mismo que le pertenece al mencionado automóvil, por lo que encontramos que existe un “Error de Embarque”.

Este “Error de Embarque” hubiera pasado al no llevar a cabo una inspección; es decir, siempre hay que verificar con una constatación o examen físico y ocular

de los bienes, documentos y valores, con el objeto de satisfacerse de su existencia, autenticidad y derecho de propiedad. Recordemos que las técnicas de verificación facilitan la evaluación y la formulación de comentarios y acciones correctivas a su vez se clasifican generalmente a base de la acción que se va a efectuar.

CONCLUSIONES:

El suceso de haber encontrado este tipo de error en una importación de Régimen Especial, así como las deficiencias en el Sistema de Valoración, pueden tener su origen en los siguientes puntos:

1. Intencional. La diferencia de serie en el vehículo puede implicar: la devolución del vehículo a los proveedores y en caso de no querer realizar la devolución, esto incurriría en un menor valor FOB al momento del desembarque o por el contrario un valor más elevado. En esta situación, el valor FOB es menor, por lo que debió existir una devolución de dinero ya que el vehículo no fue reexportado; se nota fácilmente que no han actuado con honestidad al momento del desembarque.
2. No existió constatación física por parte de algún encargado por parte de la empresa. Antes de que la documentación de importación llegue a la Corporación Aduanera Ecuatoriana para que se realice la liquidación de tributos, éstos son revisados por el Agente de Aduanas, y es sobre él que recae la responsabilidad de entregarle información veraz a la Aduana. Aquí intervienen además, las personas que realizan el desembarque del vehículo; quiénes, en caso de que existiera un valor FOB sobrante desearían tomar parte de un porcentaje del mismo, quizás incitados por el agente o una tercera persona, aprovechando la ausencia del encargado de la empresa importadora.
3. El aforo / avalúo no es el más óptimo para la post entrada y esto origina que gran parte de la información necesaria no estará disponible al momento de la importación y por esa razón, puede ser necesario algún tiempo adicional para llegar a una decisión adecuada de valoración .

REFERENCIAS

- a) Cuesta Álvarez Rafael, Ing. Com. Auditoría de Estados Financieros. Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador. Segunda Edición.
- b) Larraín Felipe/ Sachs Jeffrey, Macroeconomía en la economía global, Prentice may, Segunda Edición.
- c) Naranjo Alice, Folleto de Auditoria Operacional.
- d) Acuerdo de Valoración, C.A.E.
- e) Citas de Diario “El Universo”
- f) Ley Orgánica de Aduanas
- g) Manual de Procedimientos Aduaneros, C.A.E.
- h) Módulo de Comercio Exterior, IDEPRO
- i) Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas.

Medio Electrónico

- j) www.aduana.gov.ec
- k) www.sica.gov.ec