



COMISIÓN EJECUTIVA
PORTUARIA AUTÓNOMA

COMISIÓN EJECUTIVA PORTUARIA AUTÓNOMA

UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

**INFORME DE EXAMEN ESPECIAL DE VERIFICACIÓN DE INGRESOS OBTENIDOS
PARA LA EXPLOTACIÓN DE NEGOCIOS DE FERROCARRILES NACIONALES DE
EL SALVADOR (FENADESAL), DURANTE EL ÚLTIMO SEMESTRE DEL AÑO 2019.**

San Salvador, 12 de marzo de 2020.

REF. UAI - INF - 0001/2020.

Contenido

I. Objetivos del Examen.....	2
II. Alcance del Examen.....	3
III. Principales Procedimientos Aplicados.....	3
IV. Resultados del Examen.....	4
A. Composición de los ingresos.....	4
B. Oportunidades de Mejora del Control Interno.....	5
V. Seguimiento a Recomendaciones de Informes Anteriores:	15
VI. Conclusión	16
VII. Párrafo Aclaratorio.....	17
Anexos.....	18

12 de marzo de 2020.

REF. UAI-INF-001/2020.

Lic. Federico Anliker López
Presidente
Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma
Presente.

El presente informe contiene los resultados del Examen Especial de Verificación de Ingresos Obtenidos para la Explotación de Negocios de Ferrocarriles Nacionales de El Salvador (FENADESAL), durante el Último Semestre del Año 2019. Esta evaluación fue realizada de acuerdo al Plan de Trabajo de la Unidad de Auditoría Interna del presente año, según auto de designación referencia UAI-AUTO-01-2020 de fecha 02 de enero de 2020, y en cumplimiento a los artículos 30 y 31 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República.

I. Objetivos del Examen.

Objetivo General.

Verificar mediante el examen de la documentación que sustenta los ingresos obtenidos por la explotación de negocios de FENADESAL, que los ingresos percibidos se realicen cumpliendo con lo estipulado en el Plan de Explotación Comercial, contratos suscritos y demás normativa aplicable, así como también verificar el control interno aplicado en el proceso de facturación, percepción, remesa y registro contable en el periodo comprendido del 01 de julio al 31 de diciembre de 2019.

Objetivos Específicos.

- Verificar que los ingresos por explotación de negocios de FENADESAL, hayan sido facturados de acuerdo al Plan de Explotación Comercial, así como el cumplimiento de las cláusulas de los contratos suscritos.
- Verificar la exactitud de los ingresos reportados y comprobar que han sido remesados de manera oportuna.
- Comprobar el adecuado reconocimiento y registro de los ingresos por servicios prestados.
- Comprobar que los controles implementados para la facturación, percepción y remesa de los ingresos son confiables, funcionales y efectivos.
- Determinar el cumplimiento de leyes, reglamentos, políticas, normas y disposiciones aplicables al área de ingresos.
- Emitir un informe que exprese los resultados del examen a la percepción y registro de los ingresos por explotación de negocios de FENADESAL.

II. Alcance del Examen.

El presente examen comprendió la revisión selectiva de la documentación que respalda los ingresos obtenidos por concepto de arrendamientos, venta de bienes y servicios públicos, rentabilidad sobre inversiones, ingresos diversos e ingresos por ajustes, realizando pruebas y procedimientos en el periodo comprendido del 01 de julio al 31 de diciembre 2019. En el presente examen se efectuó seguimiento a recomendaciones pendientes de implementar relacionadas con informes anteriores.

Este examen fue desarrollado aplicando las técnicas y procedimientos establecidos en las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, emitidas por la Corte de Cuentas de la República y el Manual de Auditoría Interna de esta Unidad, verificando el cumplimiento de Leyes, Decretos, Manuales, Reglamentos, las Normas Técnicas de Control Interno Específicas de CEPA y otras disposiciones legales en lo aplicable.

III. Principales Procedimientos Aplicados

Los principales procedimientos realizados para el cumplimiento de los objetivos del examen, fueron los siguientes:

- Se informó al Coordinador, Encargada de Facturación y Contratos, Asistente de Comercialización, Encargado de Colecturía y Jefatura de Contabilidad de FENADESAL, sobre la actividad a desarrollar.
- Se obtuvo la documentación de respaldo de los ingresos percibidos, tales como facturas y créditos fiscales, informe de facturación, informe de cobros y registros contables de los referidos ingresos durante periodo julio a diciembre de 2019.
- Se elaboró comparativa global de ingresos según registros contables y fiscales.
- Se cotejó la facturación emitida con el Plan de explotación comercial vigente, con el fin de verificar el cumplimiento de las tarifas establecidas.
- Se comprobó en una muestra selectiva de informes diarios la sumatoria de los ingresos percibidos y se verificó que han sido facturados y remesados de manera oportuna.
- Se verificó que los cánones por servicios de arrendamiento han sido fijados cumpliendo con lo estipulado en el Plan de Explotación Comercial de Inmuebles y Servicios Diversos, se comprobó que han sido devengados y facturados de conformidad a contratos suscritos y en el periodo correspondiente.
- En una muestra de contratos de arrendamiento, se realizó inspección física de los inmuebles a fin de comprobar que el tipo de servicio y medidas reflejadas en el contrato fuesen congruentes con la realidad de la transacción.
- Se verificó la razonabilidad de los rendimientos generados sobre certificados de depósito a plazo vigentes en el periodo sujeto a examen.
- Se efectuó análisis de los alcances legales en materia fiscal acerca del cumplimiento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en relación con los contratos de arrendamiento.

IV. Resultados del Examen.

Luego de efectuados los procedimientos correspondientes, y examinada la documentación relativa al proceso de facturación, percepción, remesa y registro contable de los ingresos por explotación de negocios de FENADESAL, se obtuvieron los siguientes resultados:

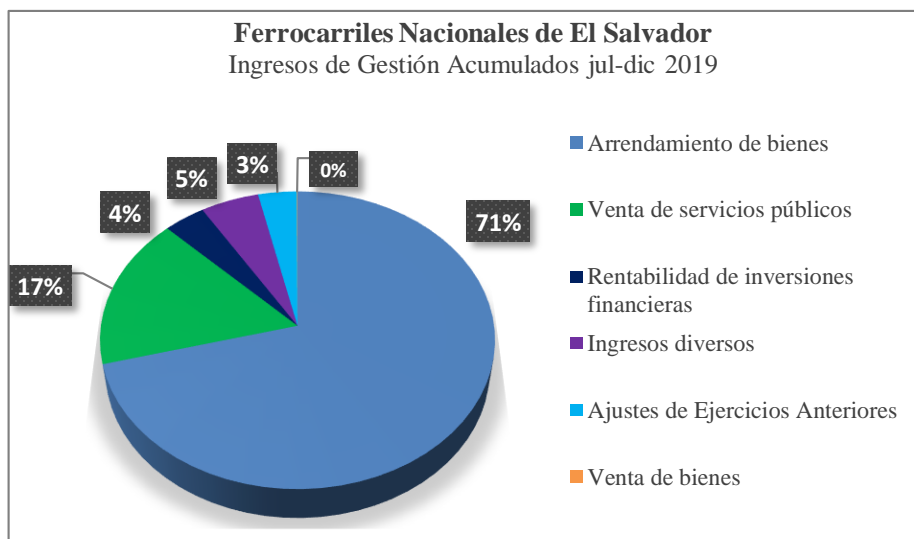
A. Composición de los ingresos.

Según información obtenida del registro auxiliar, los ingresos obtenidos por FENADESAL en el periodo julio a diciembre 2019 se integran de la siguiente forma: Arrendamiento de bienes (70.9%), Venta de Servicios Públicos (16.58%), Rentabilidad de Inversiones Financieras (3.74%), Ingresos diversos (5.24%), Ingresos por Ajustes de Ejercicios Anteriores (3.47%) y venta de bienes (0.06%).

Ingresos de Gestión	Acumulado jul-dic 2019	%
Arrendamiento de bienes	240,535.82	70.90%
Venta de servicios públicos	56,247.43	16.58%
Rentabilidad de inversiones financieras	12,695.48	3.74%
Ingresos diversos	17,788.28	5.24%
Ajustes de Ejercicios Anteriores	11,784.93	3.47%
Venta de bienes	188.94	0.06%
Total	339,240.88	100.00%

Fuente: Elaboración propia según auxiliar de ingresos proporcionado por contabilidad.

Gráficamente:



B. Oportunidades de Mejora del Control Interno.

1. DEFICIENCIAS EN CONTROL DE INMUEBLES.

Condición:

Durante inspección física de una muestra de inmuebles, se observó que en diferentes tramos del derecho de vía, personas sin identificar han edificado construcciones de tipo temporal y permanente; las cuales no están controladas por FENADESAL, y por lo tanto puede afirmarse que sus inmuebles están siendo utilizados sin consentimiento de la máxima autoridad.

La Administración de FENADESAL manifiesta que no es controlable, ya que para ello debería hacerse inspecciones constantes, para lo cual no se cuenta con los recursos ni con la seguridad necesaria, por ser en su mayoría zonas de alto riesgo.

De acuerdo a listado de contratos del año 2019 y comentarios proporcionados por la Administración, de 63 arrendatarios que no renovaron contratos en el año, 35 parcelas han sido usurpadas, en 5 casos se les dejó de cobrar ya que la persona que realizaba los cobros ya no labora para la empresa, 3 cerraron sus negocios, 1 fue arrendado por otra persona y de los 19 restantes únicamente indica que ya no fueron renovados, y se desconoce si los inmuebles continúan siendo utilizados.

La Administración de FENADESAL manifiesta que no se ha realizado inspección de los inmuebles correspondientes a arrendatarios que no renovaron sus contratos en el año 2019.

Criterios:

El artículo 102 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, en cuanto a la “Responsabilidades de los Administradores de Fondos y Bienes”, en lo pertinente regula que *“Los funcionarios y empleados de las entidades y organismos del sector público, que ...custodien, administren...registren o controlen ...bienes u otros recursos del Estado y de las Instituciones Autónomas...; son responsables de verificar que el proceso de control interno previo se haya cumplido.”*

La Ley Orgánica de CEPA en su art. 25, establece que: *“Todos los servicios que presten las empresas de CEPA deberán serle renumerados de conformidad con las respectivas tarifas vigentes. Se prohíbe la prestación gratuita de servicios a cualquier persona natural o jurídica, así como cualquier forma de exención o rebaja no establecida en las leyes o reglamentos pertinentes; pero deberán establecerse tarifas preferenciales para instituciones de beneficencia pública u organizaciones de servicio social.”*

El art. 157 de las Normas Técnicas de Control Interno Específicas (NTCIE) de CEPA expresa: *“El Departamento Administrativo, realizará constataciones físicas de inventarios de existencias de Almacén y de activos fijos, al menos una vez al año, para comparar lo físico con los inventarios y las condiciones en las que se encuentren, para aplicar las medidas correctivas pertinentes. Dichas verificaciones serán realizadas por servidores independientes de su custodia y registro.”*

Asimismo las NTCIE de CEPA en su art. 49 regulan: *“Los procesos y procedimientos, tanto en su diseño como en su ejecución, deberán incorporar sus propias actividades de control interno, de tal manera que permitan asegurar, que los empleados las cumplan como parte de sus responsabilidades*

y obligaciones, que se están ejecutando los controles internos previo, concurrente y posterior según corresponda, en armonía con los propósitos institucionales y directrices administrativas o en su defecto, tomar las acciones necesarias para minimizar riesgos.”

Causas:

- No se realizan inspecciones físicas de manera periódica a fin de comprobar el estado de los inmuebles, debido a la falta de recursos y al problema de inseguridad de los terrenos del derecho de vía.
- Falta de diligencia en el control perimetral de los inmuebles de FENADESAL.
- No se ha elevado la problemática a la máxima autoridad, en cuanto a la falta de recursos para un control efectivo, justificando el costo/beneficio de tal control.
- Falta de vivienda de poblaciones de bajos ingresos.

Efectos:

- Falta de control sobre los inmuebles o parcelas que han sido usurpadas por asentamientos humanos no autorizados.
- Pérdida de ingresos y pérdida de recursos de la Comisión por la falta de acciones oportunas.

Recomendaciones:

Se recomienda al Presidente de la Comisión, Instruir a la Coordinación de FENADESAL para que:

- a) Emita un informe técnico, previo estudio y análisis, mediante el cual se determine cuáles tramos de la línea férrea en diversos lugares del país, a la fecha están siendo ocupados en forma quieta, pacífica e ininterrumpida, por familias de escasos recursos económicos, y que a la vez dichos inmuebles no tienen, ni tendrán uso ferroviario; lo anterior para los efectos citados en el Decreto Legislativo N° 505 de fecha 03 de octubre del año 2013, publicado en el D. O. N° 204 Tomo N° 401 del 1 de noviembre del mismo año, y reformado mediante Decreto Legislativo N° 289 de fecha 03 de abril del año 2019, publicado en el D. O. N° 82 Tomo N° 423 del 7 de mayo del 2019.
- b) Para el caso de los inmuebles propiedad de FENADESAL no comprendidos en la recomendación del literal a) anterior: Dar cumplimiento a la normativa de CEPA en el sentido de realizar constataciones físicas de los mismos al menos una vez al año, y verificar las condiciones en que se encuentran; con el objeto que, en el caso de inmuebles usurpados y ubicados en zonas de alta peligrosidad, se diseñe un plan escalonado y estratégico que permita retomar el control y que pasen a ser administrados, controlados y explotados comercialmente por la CEPA.
- c) Revise la Normativa vigente aplicable en materia de explotación de negocios de FENADESAL, y adecuarla o modificarla en función de las recomendaciones a) y b) anteriores, proponiendo el borrador de la modificación a la Gerencia de Planificación e informando a la máxima autoridad sobre las conclusiones pertinentes.

Para llevar a cabo las recomendaciones del literal a) y b) anteriores, la administración de FENADESAL deberá solicitar a la máxima autoridad el apoyo en materia de recurso humano y seguridad apropiado para tal fin.

Comentarios de la Administración de FENADESAL al 10 de marzo de 2020:

“Los derechos de vía de El Salvador son extensiones de terreno bastante grandes, actualmente contamos con una línea de 470 kilómetros lineales, que van desde FENADESAL al Puerto de Acajutla, de FENADESAL al Puerto de la Unión y de FENADESAL a la frontera de la virgen en Metapán. Además de las estaciones que encontramos a lo largo del recorrido que pueden oscilar de 1,000 a 25,000 metros cuadrados, el ancho del derecho de vía oscila entre los 17 a los 30 metros de ancho. El control que podemos llegar a tener sobre esa extensión de terreno es muy limitada, debido a que en la mayoría de las zonas se encuentran viviendas asentadas ilegalmente y cada día llegan nuevas o se van antiguas a habitar los terrenos. Sería extremadamente caro contar con personal en los derechos de vía, como inspectores para reducir éstos asentamientos, y aun así no se eliminarían. Junto con el problema de las comunidades en el derecho de vía, la inseguridad en estas zonas es sumamente alta, ya que en otros proyectos de levantamientos de rieles e inspecciones en general, los trabajadores han sufrido amenazas de muerte, rentas y otras represalias por ir al sitio.

La vía tecnológica es una alternativa para obtener un levantamiento de lo que sucede en el derecho de vía, sin embargo un solo levantamiento no sería suficiente para eliminar el problema, solamente se obtendría una dimensión del problema. Se necesitaría una actualización periódica de cortos plazos para tomar acciones ante el problema. Como FENADESAL no contamos con los medios para tener un control del derecho de vía y las herramientas tecnológicas representan un alto costo que la empresa no puede asumir sin tener un objetivo de retorno de esos gastos.”

Comentario de Auditoría:

Al respecto debe decirse que, si bien es cierto la Administración de FENADESAL se enfrenta con limitaciones en materia de recurso humano y tecnológico, para ejercer un control efectivo sobre sus inmuebles; esta problemática debe ser analizada por la máxima autoridad de la Comisión, a fin de que en coordinación con otras instituciones o dependencias del Estado, tal como el Viceministerio de Vivienda y Desarrollo Urbano, se busquen alternativas de solución que posibiliten en un futuro la reactivación del sistema ferroviario nacional; por consiguiente, las recomendaciones se mantienen.

2. DEFICIENCIAS EN PROCESO DE FACTURACION CON CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS.

Condiciones:

- a) El débito fiscal sobre ingresos por arrendamiento es causado sobre el pago del canon pactado de manera mensual y no en un solo acto. Se estimó la **contingencia fiscal** relacionada con 20 contratos de arrendamiento, determinando un IVA no causado al inicio del contrato por US\$ 181,178.65 y una multa por declaración incorrecta de US\$ 36,528.51. El detalle de los contratos se presenta en el **Anexo 1**.

- b) Se identificaron facturas consolidadas por ingresos de museo y venta de plantas, las cuales se emitieron en una fecha posterior a la fecha del ingreso.

Mes	Cantidad de Facturas consolidadas	Estimación Multa US\$
Julio	32	19,200.00
Agosto	32	19,332.50
Septiembre	28	16,912.25
Octubre	27	16,216.50
Noviembre	25	15,000.00
Diciembre	21	12,600.00
Suma	165	99,261.25

- c) Durante visita de inspección en boletería del Museo del Ferrocarril de fecha 04 de febrero de 2020, se comprobó que se utiliza sistema computarizado no autorizado por el Ministerio de Hacienda para la emisión de tiquetes a usuarios del Museo.

Criterios:

Las normas que se consideran incumplidas son la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (en adelante Ley de IVA o solamente IVA) y el Código Tributario.

La Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en cuanto al hecho generador del impuesto, cita en su art. 16: ***“Constituye hecho generador del impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración.”***

La referida Ley, establece en su art. 18 literal c) que: ***“Las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurridas y causado el impuesto, según cuál circunstancia de las señaladas a continuación ocurra primero:..... c) Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce.”***

Según el Artículo 62 del Código Tributario ***“La base imponible es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal y es la base del cálculo para la liquidación del tributo.”***

Respecto a la base imponible la Ley del IVA en su art. 47, cita: ***“La base imponible genérica del impuesto, sea que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, la cual corresponderá, por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones. No podrá considerarse, para los efectos del impuesto, una base imponible inferior a los montos que consten en los documentos que de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, deban emitirse, con las adiciones y deducciones que se contemplan en los artículos 51, 52 y 53 de esta Ley. No es impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes.”***

El literal l) del art. 48 Bases Imponibles Específicas, establece: *“Sin perjuicio de la regla general establecida en el artículo anterior y de la contenida en el artículo 199-A del Código Tributario, la base imponible específica de las operaciones que constituyen los diferentes hechos generadores del impuesto es la que a continuación se señala:... l) En los arrendamientos, subarrendamientos o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a actividades comerciales o industriales, es el monto de la renta convenida.”*

El art. 107 del Código Tributario respecto a la emisión de documentos, establece: *“Cuando se trate de operaciones realizadas con consumidores finales, deberán emitir y entregar, por cada operación, un documento que se denominará "factura", la que podrá ser sustituida por otros documentos o comprobantes equivalentes, autorizados por la administración tributaria. Los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, en ningún caso deberán tener en sus establecimientos para documentar las transferencias de bienes o prestaciones de servicios que realicen, facturas comerciales u otro documento distinto a los previstos en este código. Se faculta a la administración tributaria para proceder al decomiso y destrucción de los mismos.”*

A su vez el art. 239 literal g) del Código Tributario, indica que constituye incumplimiento con relación a la obligación de emitir y entregar documentos: *“Emitir y entregar facturas que sustenten operaciones de diferentes adquirentes de bienes o prestatarios de servicios, ya sea que la factura se denomine consolidada, abierta, de resumen u otro nombre que se le confiera. Sanción: multa equivalente al cincuenta por ciento de la sumatoria que ampara dicho documento, la que no podrá ser menor a dos salarios mínimos mensuales.”*

El Código Tributario, respecto al uso de sistemas computarizados para emisión de tickets en sustitución de facturas, en su art. 115 señala: *“Cuando la emisión de facturas resultare impráctica o de difícil aplicación, por la naturaleza propia del negocio o del sistema particular de ventas o servicios, la Administración Tributaria podrá autorizar mediante resolución la utilización de máquinas registradoras u otros sistemas computarizados para la emisión de tickets en sustitución de facturas.”*

Asimismo, en su art. 239 literal e) establece que constituye incumplimiento con relación a la obligación de emitir y entregar documentos: *“Utilizar máquinas registradoras o sistemas computarizados o electrónicos, no autorizados por la administración tributaria, para emitir tickets en sustitución de facturas. Sanción: multa de tres salarios mínimos mensuales por cada máquina registradora o sistema no autorizado. Lo anterior, sin perjuicio de la sanción a que hubiere lugar por emitir documentos sin cumplir con los requisitos establecidos por este Código.”*

Causas:

- En el caso de la facturación de arrendamientos, aplicación de un tratamiento fiscal distinto al que prescribe la legislación tributaria, presumiblemente por desconocimiento de la interpretación legal de la norma con base en la jurisprudencia pertinente.
- Respecto a la elaboración de facturas consolidadas, el procedimiento fue definido en el Manual de Procedimientos de Facturación, Cobros y Contratos del Departamento de Comercialización de FENADESAL, sin considerar la implicación fiscal de utilizar dicha práctica.

Efecto:

Contingencias fiscales por incumplimiento de obligaciones tributarias formales: Que la CEPA sea sujeta a sanciones de carácter pecuniario por su incumplimiento.

Recomendaciones:

Se recomienda al Presidente de la Comisión:

Respecto a la facturación de contratos de arrendamiento.

- a) Instruir a la Gerencia Legal de CEPA efectuar un análisis jurídico-tributario de las normas fiscales aplicables a los contratos de arrendamiento y la emisión de los documentos legales (facturas o comprobantes de crédito fiscal) derivados de su cumplimiento como arrendante, y emitir instrucciones a todos los centros de facturación de las distintas empresas de la CEPA, a fin de uniformar el criterio a aplicar, si fuere el caso.

Respecto a la emisión de tiquetes de control interno por servicios del Museo y elaboración de factura consolidada.

- b) Solicitar autorización de la Administración Tributaria de un sistema computarizado para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas.
- c) Modificar el procedimiento No. 5 establecido en el Manual de Procedimientos de Facturación, Cobros y Contratos del Departamento de Comercialización.

Comentarios de la Administración de FENADESAL al 10 de marzo de 2020:

Facturación de contratos de arrendamiento.

“Los servicios por arrendamientos de bienes inmuebles están sujetos a un Contrato de Arrendamiento que ambas partes se obligan a cumplir en un plazo determinado, siendo algunas de sus cláusulas el OBJETO DEL CONTRATO Y LA FORMA DE PAGO, donde se establece que el pago será por medio de un canon mensual o anual según sea el caso, más el Impuesto al Valor Agregado correspondiente.

Como ejemplo se presenta las dos primeras Cláusulas del Contrato de uno de nuestros arrendatarios:

sociedad “AES-CLESA Y COMPAÑÍA SOCIEDAD EN COMANDITA DE CAPITAL VARIABLE que puede abreviarse “AES-CLESA Y CIA., S. EN C. DE C.V.”, persona jurídica, del domicilio de la ciudad y departamento de Santa Ana, con Número de Identificación Tributaria cero dos uno cero – uno dos cero siete nueve dos – cero cero uno - cinco, que en el transcurso de este instrumento podrá denominarse “la Arrendataria”, y por este acto convenimos en celebrar el presente CONTRATO DE ARRENDAMIENTO, que en adelante podrá denominarse “el Contrato”, que estará regido por las cláusulas siguientes: PRIMERA: OBJETO DEL CONTRATO. Con base en el Punto Decimoséptimo del Acta Número Dos mil novecientos ochenta de la sesión de Junta Directiva celebrada el día dieciocho de diciembre de dos mil dieciocho, CEPA otorga a la arrendataria en calidad de arrendamiento simple de ciento catorce franjas de terreno en derecho de vía de su propiedad, ubicadas en Santa Ana, Sonsonate, y La Libertad, sumando un área de TREINTA Y DOS MIL SETECIENTOS CINCUENTA PUNTO CUARENTA METROS CUADRADOS (32,750.40 m²), que serán utilizadas para la instalación,

operación y mantenimiento de líneas de distribución de energía eléctrica. SEGUNDA: PRECIO Y FORMA DE PAGO. I) La Arrendataria deberá pagar a FENADESAL, por el área objeto del arrendamiento, un canon mensual de TRES MIL OCHOCIENTOS TREINTA Y OCHO DÓLARES CON TREINTA Y CUATRO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (US \$3,838.34), más el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), pagaderos por medio de cuotas fijas, sucesivas y anticipadas. El canon deberá ser pagado por adelantado, y los créditos fiscales deberán adicionársele el IVA correspondiente. TERCERA: PLAZO DEL CONTRATO Y

En este convenio queda establecida la forma de pago que es por cánones mensuales y que incluyen el Impuesto al Valor Agregado, en cuotas fijas, sucesivas y anticipadas.

Los Artículos 16 y 18 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de servicios regula el hecho generador y momento en que se causa el impuesto de la siguiente forma:

HECHO GENERADOR

Artículo 16.- CONSTITUYE HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS PROVENIENTES DE ACTOS, CONVENCIONES O CONTRATOS EN QUE UNA PARTE SE OBLIGA A PRESTARLOS Y LA OTRA SE OBLIGA A PAGAR COMO CONTRAPRESTACIÓN UNA RENTA, HONORARIO, COMISIÓN, INTERÉS, PRIMA, REGALÍA, ASÍ COMO CUALQUIER OTRA FORMA DE REMUNERACIÓN. TAMBIÉN LO CONSTITUYE LA UTILIZACIÓN DE LOS SERVICIOS PRODUCIDOS POR EL CONTRIBUYENTE, DESTINADOS PARA EL USO O CONSUMO PROPIO, DE LOS SOCIOS, DIRECTIVOS, APODERADOS O PERSONAL DE LA EMPRESA, AL GRUPO FAMILIAR DE CUALQUIERA DE ELLOS O A TERCEROS. (8)

MOMENTO EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO

Artículo 18.- Las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurridas y causado el impuesto, según cuál circunstancia de las señaladas a continuación ocurra primero:

- a) Cuando se emita alguno de los documentos señalados en los artículos 97 y 100 de esta Ley;
- b) Cuando se dé término a la prestación;
- c) Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce;
- d) Cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega o transferencia de un bien o ejecución de una obra; y
- e) CUANDO SE PAGUE TOTALMENTE EL VALOR DE LA CONTRAPRESTACIÓN O PRECIO CONVENIDO, O POR CADA PAGO PARCIAL DEL MISMO, SEGÚN SEA EL CASO; SE ACREDITE EN CUENTA O SE PONGA A DISPOSICIÓN DEL PRESTADOR DE LOS SERVICIOS, YA SEA EN FORMA TOTAL O PARCIAL, AUNQUE SEA CON ANTICIPACIÓN A LA PRESTACIÓN DE ELLOS. (8)

*En ese sentido y considerando que es un acto permitido por la Ley, ya que la base imponible queda establecida en la Cláusula dos del contrato, y los pagos pueden pactarse en forma total o parcial según el Literal e) del Artículo 18, FENADESAL ha actuado con base a la ley, ya que **manejamos las dos figuras pagos totales y parciales** (Canon anual o canon mensual), y de igual forma se emite la factura y causa el impuesto según corresponda.”*

Respecto a la elaboración de facturas consolidadas y utilización de sistema no autorizado por el Ministerio de Hacienda.

La Administración de FENADESAL presentó resolución AMR-15041-030452-2020 de fecha 05 de marzo de 2020, en la cual consta la autorización de un equipo para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas.

Comentario de Auditoría:

De acuerdo al análisis de los comentarios y documentación presentada, se concluye:

- **Por los servicios de Arrendamiento Operativo:**

- a) Al respecto debe decirse que, en materia de interpretación tributaria, el artículo 2 numeral 4 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, reza lo siguiente: “*Las normas jurídicas tributarias se interpretarán de acuerdo a los criterios o métodos de interpretación admitidos en derecho entre los cuales se encuentran: (a) Gramatical, (b) Lógico, (c) Histórico y (d) Sistemático*” explicando en qué consisten cada uno de ellos, y que para el caso concreto, los métodos aplicables lo han sido de manera conjunta, pero no solo el gramatical, pues hacerlo de esta manera nos llevaría a una conclusión incorrecta.

Con relación a la condición incumplida, ya ha habido pronunciamiento de parte de la Administración Tributaria cuyo criterio ha sido confirmado por los Tribunales administrativos y jurisdiccionales pertinentes, según sentencias: **I1601014TM**, **R99007009T**, **I1201008TM**, y **189-2013** disponibles en las websites: <http://www7.taiia.gob.sv/taiia/es/> y <http://www.jurisprudencia.gob.sv/portal/>; mismas que se constituyen en fuentes del ordenamiento tributario, como si de la misma Ley se tratase –aunque de manera supletoria– como bien lo recoge el artículo 5 incisos segundo y tercero del Código Tributario al citar que “*constituyen fuentes del ordenamiento tributario: ... la doctrina legal...*” y que “*Se entiende por doctrina legal la jurisprudencia establecida por los tribunales..., en tres sentencias uniformes y no interrumpidas por otra en contrario, siempre que lo resuelto sea sobre materias idénticas en casos semejantes*”

En cuanto al hecho de que en los contratos se han establecido los plazos, formas de pago, base imponible y demás, no debe perderse de vista que es la misma Ley Tributaria, (artículo 17, 18 y 61 del Código Tributario) la que en síntesis regula que “*Los actos y convenciones celebrados entre particulares no son oponibles en contra del Fisco, ni tendrán eficacia para modificar el nacimiento de la obligación tributaria ni alterar la calidad del sujeto pasivo, sin perjuicio de la validez que pudiera tener entre las partes*”, por lo que no debe confundirse la práctica comercial entre partes, consistente en fraccionar el pago de un servicio, ya que la base para cálculo es única: La renta convenida (o monto del contrato) y es sobre esta base que se causa el IVA 13% en un solo acto, según lo han dictaminado diferentes Tribunales, como antes se ha apuntado.

Por las razones anteriores; la recomendación se mantiene.

- **Por la Facturación consolidada:**

- b) La Administración de FENADESAL, obtuvo autorización de equipo para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas, por lo que se concluye que la recomendación b) ha sido implementada.
- c) En vista que la Administración deberá hacer las gestiones necesarias para modificar el procedimiento 5 del Manual de Procedimientos de Facturación, Cobros y Contratos del Departamento de Comercialización de FENADESAL, se concluye que la recomendación se encuentra pendiente de implementar, por lo que su cumplimiento será verificado como seguimiento a este examen.

3. DEFICIENCIAS EN MANEJO DEL EFECTIVO.

Condiciones:

- a) Se identificaron remesas de efectivo realizadas a más de 24 horas después de percibido el ingreso.

Fecha del Ingreso	Fecha de Remesa	No. Remesa	Monto Remesado
22/07/2019	26/07/19	78372	1,090.00
04/09/2019	06/09/19	93490	527.86
04/09/2019	06/09/19	92062	107.00
09/09/2019	11/09/19	2789141	1,295.00
18/09/2019	20/09/19	88395	8,753.53
01/10/2019	03/10/19	67221	163.00
01/10/2019	03/10/19	67189	61.00
02/10/2019	04/10/19	56195048	820.92
02/10/2019	04/10/19	56194629	54.00
28/10/2019	30/10/19	59636972	1,126.00
12/11/2019	14/11/19	61757485	254.00
21/11/2019	25/11/19	63141084	750.00
02/12/2019	04/12/19	64767499	425.00
10/12/2019	12/12/19	65939485	817.96
10/12/2019	12/12/19	65939956	20.00
Suma			16,265.27

- b) Se identificaron facturas y comprobantes de crédito fiscal que reflejan que la condición de la operación fue de contado, sin embargo, no se encuentran reportadas en los informes de ingresos percibidos correspondientes a la fecha de emisión del documento. El detalle de los documentos observados, se presenta en el **Anexo 2**.

Criterios:

Las Normas Técnicas de Control Interno Específicas de CEPA, en su art. 108 señala: *“Todos los ingresos percibidos en efectivo o a través de cheques en las cajas y colecturías de las empresas de CEPA en concepto de pago de servicios, deberán remesarse íntegros a más tardar el siguiente día hábil a su recepción. La remesa deberá ser suscrita por el funcionario responsable que la preparó y por ningún motivo deberán utilizarse los fondos para el cambio de cheques personales.”*

El art. 121 de las NTCIE cita: *“Cuando CEPA y sus empresas reciban fondos por cualquier concepto, sea venta de servicios o bienes, pago de derechos, venta de bases de licitaciones, cobranzas,*

recuperaciones u otros, que sean pagados por usuarios mediante cheques bancarios, deberá exigirse que éstos se giren a nombre de la entidad; así como consultarse con el Banco girado, a fin de reservar los fondos para evitar situaciones de riesgos.

Asimismo las NTCIE establecen en su art. 135: *“Las secciones de Facturación y de Contabilidad de las empresas de CEPA, al final del día deberán verificar que todos los comprobantes de cobro emitidos hayan sido registrados y que los valores facturados y contabilizados coincidan. Su procedimiento deberá estar regulado en el Manual de Procedimientos de Facturación.”*

Causas:

- Falta de personal para realizar las remesas en el plazo establecido.
- Inconsistencias en la base de datos de clientes de FENADESAL, a los cuales se les concede facilidad de pago, sin embargo, en sistema por defecto indica que son operaciones de contado.
- No se efectúa revisión oportuna de los documentos emitidos a fin de comprobar que las condiciones de la operación son congruentes con la realidad de la transacción.

Efectos:

- Acumulación indebida de efectivo en poder del colector.
- Incrementa el riesgo de apropiación indebida y transitoria de fondos.
- Pérdida de credibilidad de la información contenida en los reportes de ingresos percibidos.

Recomendaciones:

Se recomienda al Presidente de la Comisión, instruir al Coordinador de FENADESAL, se atiendan las siguientes medidas:

- a) Al encargado de Colecturía, remesar el efectivo de forma íntegra a más tardar el siguiente día hábil a su recepción.
- b) A la encargada de facturación, actualizar la base de datos de clientes y verificar la condición de la operación consignada en cada documento emitido.

Comentarios de la Administración de FENADESAL al 10 de marzo de 2020:

a) *“En general se trata de hacer la remesa al siguiente día, pero en algunos casos se presenta desfase por las siguientes causas:*

1. *Para el caso específico del día 18 de septiembre, dado que la remesa la constituían principalmente cheques, se presentó dificultad al reservar fondos de uno de ellos, por lo que se hizo la gestión para que la empresa depositara los fondos para poder reservarlo, lo que generó el atraso en la remesa.*
2.
3. *Los ingresos de los fines de semana se remesan hasta el día lunes que es el día hábil siguiente.*
4. *En otros casos no se ha tenido disponibilidad de vehículo ni motorista para realizar la remesa.*

No obstante lo anterior, se dará prioridad a este tema conforme lo estipulado en la normativa, a excepción de casos extraordinarios que estén fuera de nuestro alcance y que estén bien justificados.

b) *La situación observada se debe a lo siguiente:*

- *Existen ciertos clientes que en el momento que se crearon en la base de datos de CEPA se dejó condición de “contado” para todas las empresas, pero para FENADESAL deberían ser con facilidad de pago, por lo tanto, el ingreso no se percibe el mismo día.*

Esta situación se solventará mediante la modificación de la condición de cada cliente en la base de datos para el caso de FENADESAL, lo cual será efectivo a partir del mes de marzo.

- *Por otra parte, existen clientes que están catalogados como de contado, pero al momento de facturarles y presentar el cobro, no pueden realizar el pago de inmediato, por lo tanto, se les vuelve a visitar en días posteriores.”*

Comentario de Auditoría:

Con relación a las remesas efectuadas a más de 24 horas, debe señalarse que los días detallados en el párrafo de condición no corresponden a feriados ni fines de semana. Por otra parte, con relación a la remesa del día 18 de septiembre cuyo atraso, según lo expresa la Administración, obedece a dificultades para la reserva de fondos, es preciso mencionar que el colector y/o cobrador de FENADESAL no deben recibir cheques sin antes reservar los fondos valorados.

Respecto a los documentos emitidos bajo condición de contado y que no están reportados en el informe de ingresos percibidos, existe el riesgo de que operaciones que fueron percibidas en efectivo no sean remesadas bajo el pretexto que existe un error en la base de datos o que los clientes no hicieron efectivo el pago.

De acuerdo al análisis de los comentarios y documentación presentada consideramos que las recomendaciones se encuentran pendientes de implementar, por lo que su cumplimiento será verificado como seguimiento a este examen.

V. Seguimiento a Recomendaciones de Informes Anteriores:

Informe Ref. UAI 03/2017 Examen Especial a los Ingresos por Arrendamientos de Locales, Terrenos y Otros en FENADESAL, en los meses de diciembre 2016 y enero 2017. El Informe contiene una recomendación, a la cual la Unidad de Auditoría Interna efectuó el último seguimiento según informe UAI-019/2019 de fecha 20/02/2020, determinando a esa fecha que la recomendación No. 1 se encontraba en proceso de cumplimiento. Dicha recomendación consistía en lo siguiente:

Recomendación No. 2:

Se recomienda a la Lic. Lissette Sandoval, encargada de Contratos de FENADESAL, elaborar anticipadamente todos aquellos contratos, sobre los cuales se tiene certeza que serán suscritos con

INFORME DE EXAMEN ESPECIAL DE VERIFICACIÓN DE INGRESOS OBTENIDOS PARA LA EXPLOTACIÓN DE NEGOCIOS DE FERROCARRILES NACIONALES DE EL SALVADOR, DURANTE EL ÚLTIMO SEMESTRE DEL AÑO 2019

FENADESAL, a efecto que al final del año, no existan contratos sin elaborar o sin firma, ya que de acuerdo a lo establecido en la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, la falta de elaboración de contratos o la falta de firma en los mismos, da lugar a nulidad a cualquier convenio existente entre FENADESAL y arrendatario.

Comentarios de la Administración al 28 de febrero 2020:

No se recibieron comentarios por escrito respecto al cumplimiento de esta recomendación.

Comentarios de la Unidad de Auditoría Interna:

Se tuvo a la vista Memorándum PRE-12/2020 emitido por Presidencia de CEPA en el que se instruye al Coordinador de FENADESAL para que en un plazo de 30 días calendario ejecute las acciones correctivas necesarias para superar las observaciones de auditoría y presentar a la Administración un informe sobre el resultado de su plena ejecución, de manera que al cierre del plazo citado, las recomendaciones estén plenamente cumplidas.

Por lo anterior, la recomendación queda cerrada para los efectos de seguimiento de la Unidad de Auditoría Interna.

MEMORÁNDUM PRE-12/2020		
Para:	Lic. Esteban Rodríguez Coordinador de FENADESAL	
De:	Lic. Federico Anliker Presidente 	
Asunto:	Recomendaciones en proceso de informes anteriores de Auditoría Interna y Auditoría Externa determinadas en Seguimiento al año 2019.	
Fecha:	26 de febrero de 2020	

VI. Conclusión

De acuerdo a los resultados obtenidos en el examen, consideramos que tenemos base suficiente y adecuada para emitir la siguiente conclusión:

Los ingresos percibidos por Ferrocarriles Nacionales de El Salvador en el periodo comprendido del 01 de julio al 31 de diciembre de 2019, cumplen con lo estipulado en el Plan de Explotación Comercial vigente, contratos suscritos y demás normativa aplicable, y el control interno ha sido aplicado **razonablemente, excepto por las debilidades concretas** que se identifican como hallazgos significativos en este informe relacionados al proceso de facturación, percepción y remesa de los ingresos, las cuales requieren acciones de mejora de parte de la Administración para lograr mantener un control efectivo que garantice el cumplimiento de los objetivos de control y gestión.

VII. Párrafo Aclaratorio

El presente informe que contiene los resultados del Examen Especial de Verificación de Ingresos Obtenidos para la Explotación de Negocios de Ferrocarriles Nacionales de El Salvador, durante el Último Semestre del Año 2019, ha sido elaborado únicamente para el conocimiento de la Junta Directiva de la Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma, de la Administración Superior y de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador. Esta restricción no limita que la administración lo haga del conocimiento de los funcionarios responsables de la Institución.

DIOS UNIÓN LIBERTAD.



Lic. Tito Ramírez Escobar
Jefe de Unidad de Auditoría Interna.



INFORME DE EXAMEN ESPECIAL DE VERIFICACIÓN DE INGRESOS OBTENIDOS PARA LA EXPLOTACIÓN DE NEGOCIOS DE FERROCARRILES NACIONALES DE EL SALVADOR, DURANTE EL ÚLTIMO SEMESTRE DEL AÑO 2019

Anexos

Anexo 1

Determinación de IVA no causado al inicio del arrendamiento en una muestra de 20 contratos.

Arrendatario	Plazo del Contrato	1° Facturación del contrato				IVA no causado	Multa US\$ (*)	
		Emitida		Determinado Auditoria				
		Ingresos	Débito Fiscal	Ingresos	Débito Fiscal			
DELSUR, S.A. de C.V. (5 años)	01/01/15-31/12/19	2,434.45	316.48	146,067.00	18,988.71	(18,672.23)	3,734.45	
Alcaldía Municipal de Colón	01/09/19-31/08/20	25.25	3.28	303.00	39.39	(36.11)	300.00	
Energía del Pacífico, S.A. (Anual)	01/11/17-31/12/37	11,065.16	1,438.47	221,303.20	28,769.42	(27,330.95)	5,466.19	
VENTUS, S.A. de C.V. (25 años)	24/04/19-23/04/44	2,942.32	382.50	882,696.00	114,750.48	(114,367.98)	22,873.60	
Color Digital, S.A. de C.V.	Ene-Dic 2019	432.00	56.16	5,184.00	673.92	(617.76)	4,154.28	
Tropigias de El Salvador, S.A.	Ene-Dic 2019	579.14	75.28	6,949.68	903.46	(828.18)		
Alcaldía Municipal de San Vicente	Ene-Dic 2019	885.00	115.05	10,620.00	1,380.60	(1,265.55)		
ESCARRSA, de C.V.	Ene-Dic 2019	99.15	12.89	1,189.80	154.67	(141.78)		
Guillermo Alexander Iglesias Erazo	Ene-Dic 2019	28.63	3.72	343.56	44.66	(40.94)		
Unión de Empresas Sipago Sitramss	Ene-Dic 2019	1,000.00	130.00	12,000.00	1,560.00	(1,430.00)		
AES CLESA Y CIA S. en C. de C.V.	Ene-Dic 2019	3,838.34	498.98	46,060.08	5,987.81	(5,488.83)		
Cía. de Alumbrado Eléctrico de SS	Ene-Dic 2019	740.12	96.22	8,881.44	1,154.59	(1,058.37)		
Distribuidora Eléctrica de Usulután	Ene-Dic 2019	43.22	5.62	518.64	67.42	(61.80)		
Consortio Internacional, S.A.	Ene-Dic 2019	1,508.93	196.16	18,107.16	2,353.93	(2,157.77)		
EDESAL, S.A. de C.V.	Ene-Dic 2019	1,260.72	163.89	15,128.64	1,966.72	(1,802.83)		
EDESAL, S.A. de C.V.	Ene-Dic 2019	682.28	88.70	8,187.36	1,064.36	(975.66)		
Ingenio La Cabaña	Ene-Dic 2019	123.56	16.06	1,482.72	192.75	(176.69)		
Cía. de Telecomunicaciones de El Salv.	Ene-Dic 2019	2,216.64	288.16	26,599.68	3,457.96	(3,169.80)		
TELEMOVIL EL SALVADOR, S.A.	Ene-Dic 2019	1,047.18	136.13	12,566.16	1,633.60	(1,497.47)		
Comunicaciones IBW El Salvador, S.A.	Ene-Dic 2019	40.54	5.27	486.48	63.24	(57.97)		
Suma		30,992.63	4,029.03	1424,674.60	185,207.69	(181,178.65)		36,528.51

(*) La multa correspondiente a la declaración mensual de IVA de enero 2019 se calculó sobre el importe total del débito no causado por los contratos que iniciaron en ese periodo.

Anexo 2

Detalle de documentos bajo condición de contado no reportadas en informe de ingresos percibidos.

Fecha	Documento	Valor Neto	IVA	Retención IVA 1%	Valor Total
01/10/2019	CF-903	484.00	62.92	4.84	542.08
02/10/2019	CF-926	228.00	29.64	2.28	255.36
02/10/2019	F-711	15.00	1.95	0.00	16.95
17/10/2019	CF-951	250.00	32.50	0.00	282.50
17/10/2019	F-742	44.25	5.75	0.00	50.00
04/11/2019	CF-963	228.00	29.64	2.28	255.36
04/11/2019	CF-964	484.00	62.92	4.84	542.08
12/11/2019	F-792	15.00	1.95	0.00	16.95
12/11/2019	F-793	110.62	14.38	0.00	125.00
15/11/2019	CF-8	11,382.06	1,479.67	0.00	12,861.73
25/11/2019	F-813	22.12	2.88	0.00	25.00
25/11/2019	F-814	44.25	5.75	0.00	50.00
25/11/2019	F-815	44.25	5.75	0.00	50.00
25/11/2019	F-816	22.12	2.88	0.00	25.00
25/11/2019	F-817	22.12	2.88	0.00	25.00
25/11/2019	F-818	44.25	5.75	0.00	50.00
25/11/2019	F-819	44.25	5.75	0.00	50.00
25/11/2019	F-820	44.25	5.75	0.00	50.00

INFORME DE EXAMEN ESPECIAL DE VERIFICACIÓN DE INGRESOS OBTENIDOS PARA LA EXPLOTACIÓN DE NEGOCIOS DE FERROCARRILES NACIONALES DE EL SALVADOR, DURANTE EL ÚLTIMO SEMESTRE DEL AÑO 2019

Fecha	Documento	Valor Neto	IVA	Retención IVA 1%	Valor Total
25/11/2019	F-821	44.25	5.75	0.00	50.00
25/11/2019	F-822	44.25	5.75	0.00	50.00
27/11/2019	F-824	22.12	2.88	0.00	25.00
27/11/2019	F-825	22.12	2.88	0.00	25.00
27/11/2019	F-826	22.12	2.88	0.00	25.00
27/11/2019	F-827	22.12	2.88	0.00	25.00
04/12/2019	CF-20	228.00	29.64	0.00	257.64
04/12/2019	CF-21	484.00	62.92	0.00	546.92
06/12/2019	F-860	15.00	1.95	0.00	16.95
10/12/2019	F-870	492.04	63.96	0.00	556.00
10/12/2019	F-871	530.97	69.03	0.00	600.00
13/12/2019	F-875	573.01	74.49	0.00	647.50
13/12/2019	F-877	88.50	11.50	0.00	100.00
13/12/2019	F-878	176.99	23.01	0.00	200.00
13/12/2019	CF-59	25.00	3.25	0.00	28.25
				Suma	18,426.27