

La Auditoría Aduanera y sus Implicaciones



AUDITORÍA

**HERRAMIENTA DE INNOVACIÓN,
GESTIÓN Y CRECIMIENTO SOSTENIDO EN
ENTIDADES PÚBLICAS Y PRIVADAS**

Dr. Luis Arturo Contreras Durán
Coordinador



Universidad Veracruzana



Índice

- **Prólogo** 11
Luis Alberto De la Paz Zúñiga

SECTOR PRIVADO

- **Beneficios de la auditoría financiera en la administración de las PYMES en México** 15
Luis Ricardo Uribe Castro
Marco Antonio Ortiz Jiménez
Héctor Rogelio Olivares Galván
- **La auditoría integral como herramienta para la toma de decisiones dentro de una organización** 23
Aldo Rafael Domínguez Rodríguez
René Mariani Ochoa
- **Auditoría administrativa: Técnicas de control en las Empresas del Sector Privado** 29
Arturo Zepeda Pineda
Tania Beatriz Quintero Bastos
Lauro Francisco Contreras Romano
- **Mejoras administrativas a partir de la metodología Balanced Scorecard en las medianas empresas** 35
Ricardo Ortega Santana
Blanca Estela Specia Berra
Natalia Murrieta Martínez
- **El control interno en la MPYME** 45
Jhoana Griselda García Morales
Rafael Gerónimo Moreno Luce
- **Adecuaciones a la NIF B-8 y el efecto del término “control” en personas morales régimen opcional** 51
Christian Rafael Ortiz Méndez
Oshman Seth Escudero Ramírez
Marcos Javier Cortés Cuevas

■ Principales cambios del Régimen de Incorporación Fiscal para el 2016	57
Alma Delia Hernández Hernández	
Guadalupe Verónica Vela Hernández	
■ Tendencia de la fiscalización electrónica	65
Ana Laura Juárez Aburto	
Héctor Rogelio Olivares Galván	
■ Mecánica de determinación de ISR de acuerdo a los CFDI, evalúa si te adhieres a ella o no	73
Guadalupe Verónica Vela Hernández	
María del Carmen García García	
Alma Delia Hernández Hernández	
■ El ahorro para el retiro en México: una estrategia fiscal para las nuevas generaciones de trabajadores	83
José Martín García Morales	
Rafael Gerónimo Moreno Luce	
Iván Báez Castellanos	
■ Propuesta de un indicador de gestión tributaria de las empresas en México como herramienta para la auditoría fiscal	91
César Vega Zárate	
Jerónimo Domingo Ricárdez Jiménez	
Sergio Pozo Ceballos	
■ La revisión de los libros sociales en las empresas del sector privado	97
María del Pilar Enríquez Gómez	
Elena Aguilar Canseco	
Ma. del Carmen González Goenaga	
■ La gestión del conocimiento como estrategia de innovación en el sector hotelero de Xalapa, Ver.	103
Eber Jardiel Pérez Zúñiga	
Natalia Murrieta Martínez	
Lucero Denizze Aguilar Amaya	

SECTOR PÚBLICO

■ La situación actual de la auditoría gubernamental en México y la instauración del Sistema Nacional Anticorrupción	111
Javier Montalvo Pardo	
Claudia María Hernández Rincón	
Eber Demetrio Ramos Cabañas	

<ul style="list-style-type: none"> ■ La Contraloría en México y otros países de América Latina 119 Rosario Ivon Rojas Alba María Esther Vázquez Sanromán 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Control de la gestión pública; enfoque contable, financiero y presupuestal. Una mirada binacional en dos Instituciones de Educación Superior “México-Cuba” 123 Anabel Galván Sarabia Enriqueta Sarabia Ramírez Sergio Pozo Ceballos 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ La revisión presupuestal en el marco de la armonización contable. 133 Ana Karen Castellanos Hernández Josefina Fernández Cardeña Luis Arturo Contreras Durán 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Productos de la Auditoría Superior de la Federación como fuentes de información de la ciencia política. 139 Roberto González Luna 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ El control y fiscalización del gasto público municipal 147 Sayuri Yaret Badillo Peralta Yair Román Joaquín Tlaxcalteco Gerardo Eduardo León Hernández 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Gobiernos municipales eficientes en la utilización de los recursos públicos. 159 María Eugenia Senties Santos María Esther Frago Terán René Melgarejo Argüelles 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ La función de la contraloría interna en los ayuntamientos veracruzanos: realidades y limitantes 167 Myrna Iselda Maravert Alba José Antonio Molina Hernández José Antonio Molina Ramírez 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Propuesta de un Sistema Estatal Anticorrupción en Veracruz 171 Nathalie Archer Peclers Héctor Julián Vargas Rubín Natalia Murrieta Martínez 	
<ul style="list-style-type: none"> ■ La ética, praxis de la participación multidisciplinaria en la auditoría integral 179 Jorge A. García Gálvez Consuelo Landa Martínez Carlos Gerardo Hernández López 	

- **La corrupción y los poderes fácticos: factores de complejidad en el diseño e implementación de la política fiscal** 187
 Rosa María Cuéllar Gutiérrez
 Dulce María Cano Ortiz
 Jerónimo Domingo Ricárdez Jiménez

- **Los retos financieros y de fiscalización pública para el IMSS derivados del Decreto que otorga Seguridad Social al Régimen de Incorporación Fiscal** 199
 Alma Aurora Flores Martín del Campo
 Cleotilde Orozco Flores
 Marcos Javier Cortes Cuevas

- **Auditoría ética: Herramienta para fortalecer la integridad gubernamental en el Estado de Veracruz** 207
 Diana Itzel Hernández Nadal
 Angélica Anail Aquino Mendoza
 Karina Salas Cortés

- **Auditoría de gestión. Ámbito general y universitario Cuba-México** 211
 Karen Gutiérrez Echevarría
 David de Jesús Ávila Cob
 César Yael Rueda Hernández

- **Estudio exploratorio descriptivo sobre las TIC's relacionadas con la transparencia en el Órgano de Fiscalización Superior durante el periodo 2012-2015** 219
 Raúl De la Fuente
 José Martín Cadena Barajas

AUDITORÍAS Y ÁREAS ESPECIALIZADAS

- **Auditoría forense: Un acercamiento a la investigación sobre el tema** 233
 Stella Maldonado García
 Leydy Alexandra Trujillo Botina

- **La contabilidad electrónica en el sector primario en México** 243
 Gerardo Viveros Contreras
 Héctor Rogelio Olivares Galván

- **Detección del fraude en los Estados Financieros mediante la aplicación de la Auditoría** 249
 Evelia Flores Córdoba
 Flor de Fátima Quiahua Alamillo
 Angie Guadalupe Sánchez Hernández

- **Los proyectos productivos y la cohesión social en México. Los parámetros de la desigualdad** 257

Margarita Altamirano Vásquez
 Patricia Arieta Melgarejo
 Héctor Manuel Villanueva Lendechy

- **Universidad de la Habana La Auditoría de gestión a las Instituciones Públicas del Ecuador** 267

María Inés Zambrano
 Elvira Armada Trabas

- **La auditoría informática como mecanismo de Evaluación y Control al Sistema del Centro de Apoyo a la (CAT)** 273

Daniel Antonio López Lunagómez
 Rosa Isela Aguilar Castillo
 Patricia Arieta Melgarejo

- **Percepción de riesgo generada para detectar operaciones simuladas a través de la adición del Art. 69b del Código Fiscal de la Federación** 283

Inés Angélica Terán Guerra
 María Esther Fragozo Terán
 María Eugenia Senties Santos

- **La exportación como ventaja de competitividad en las PYMES: Caso Zarparrilla Saavedra** 289

Carlos Miguel Cañedo González
 María José Luna García
 María Fernanda Méndez Galán

- **Diseño de un manual de control de calidad para firmas de auditoría pequeñas y medianas** . . 297

Isabel Lascuráin Gondon
 Juana Umaña Aguilar
 Jacinta Alvarado Theurel

- **Propuesta de descentralización fiscal del Impuesto al Valor Agregado para el estado de Veracruz** 307

Juana Umaña Aguilar
 Ismael Esquivel Gámez
 Eliel García Peña

- **La auditoría actual como una gestión pro activa en las organizaciones sostenibles** 317

Haydee Nancy Alvarado Romero
 Camerina Quevedo Valenzuela
 José Antonio Aguirre Guzmán

■ La auditoría aduanera y sus implicaciones	321
Sayuri Yaret Badillo Peralta	
Yair Román Joaquín Tlaxcalteco	
Gerardo Eduardo León Hernández	
■ La Implantación de un Sistema de Control de Calidad en una firma de contadores	329
Ana Laura Moreno Zarate	
Ricardo Méndez Hernández	
Luis Arturo Contreras Durán	
■ Normatividad internacional de fiscalización, compromiso y beneficio para la Auditoría Superior de la Federación	335
Óscar Ramírez Huerta	
Miguel Ángel Hernández Ceballos	
■ La auditoría operacional como herramienta para detectar los factores que influyen en el crecimiento de las MPYMES	343
Yara Iret De Jesús Carlos	
Miguel Hugo Garizurieta Meza	

La auditoría aduanera y sus implicaciones

*Sayuri Yaret Badillo Peralta
Yair Román Joaquín Tlaxcalteco
Gerardo Eduardo León Hernández*

La auditoría aduanera como herramienta de fiscalización

Comenzaremos por retomar un concepto generalmente aceptado de auditoría conforme a Arens y Loebbecke, quienes la consideran como un proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.

La anterior definición denota a la auditoría como una herramienta de control en tanto permite controlar y supervisar los procesos de una organización. Dicho proceso de auditoría en una empresa genera por ende una cultura de mejora continua en la realización y documentación de un proceso; así mismo permite a la organización detectar las fallas de su sistema operacional lo que deriva en un análisis situacional que provea a la empresa de un panorama general de su situación y cree estrategias para solventar los posibles errores u omisiones en algún aspecto de sus operaciones.

Dentro de la esfera pública y en su rol de ente recaudador de recursos públicos, la auditoría se convierte en una herramienta para revisar a los sujetos obligados a cumplir las disposiciones fiscales; dentro de esta vertiente de fiscalización encontramos que las autoridades fiscales están provistas de facultades para revisar a los contribuyentes respecto al cumplimiento de dichas obligaciones de acuerdo a lo estipulado en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas se desprende lo relativo a las operaciones de comercio exterior, es decir, las importaciones y exportaciones que realiza alguna entidad económica y que de conformidad con el artículo 52 de la Ley Aduanera están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior y al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras medidas de regulación al comercio exterior.

Además del Impuesto General de Importación (arancel), las operaciones de comercio exterior implican el pago de otras contribuciones como lo son:

1. Impuesto al Valor Agregado (IVA),
2. Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN),
3. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS),
4. Derecho de Trámite Aduanero (DTA)
5. Derecho de Almacenaje.

Control administrativo de operaciones aduaneras

Al hablar de contribuciones inferimos que el departamento contable de la empresa llevara registro cuidadoso y detallado de cada operación que causó alguno de los impuestos antes mencionados, para incluirlos en la información financiera y fiscal que generan; sin embargo debiera ser responsabilidad del departamento de comercio exterior de la empresa tener controles específicos sobre cada operación conforme a las disposiciones de la Ley Aduanera y su reglamento, o en su caso el responsable de llevar a cabo dichas actividades en las empresas que no cuentan con un área de comercio exterior designada; de igual manera se debe atender a las demás leyes y ordenamientos aplicables a fin de dar cabal cumplimiento al cúmulo de obligaciones que las transacciones de comercio exterior requieren, como lo son:

- Las obligaciones aduaneras y fiscales

- La comprobación de la legal estancia de las mercancías
- Verificaciones de origen de los bienes importados
- Revisión de base gravable, entre otras

Un control administrativo estricto por ambas áreas mencionadas sobre los aspectos señalados, colocaría a la organización en una posición favorable para atender algún proceso de fiscalización por parte de la autoridad. En este mismo sentido es importante señalar que la capacitación continua al personal que realiza las operaciones aduaneras aumenta la confianza en el proceso realizado.

Así, dejando de manifiesto lo relevante de dichos procesos y controles para las empresas de comercio exterior, consideramos importante destacar que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en junio de 2015 indicó que, 9 de cada 10 empresas en México tienen problemas en sus operaciones de comercio exterior debido al desconocimiento que existe en el tema, por lo que registran pérdidas importantes en sus finanzas, por ello es muy importante que las empresas atiendan adecuadamente sus áreas de comercio exterior. En este mismo sentido se pronunció el Administrador General de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior del SAT y refirió que alrededor del 90% de las auditorías que realiza el SAT encuentra irregularidades que no son dolosas, es decir, son errores de las empresas por un mal manejo de las operaciones de comercio exterior, los cuales pueden llevar a una multa muy alta.

Obligaciones de importadores y exportadores

Ahora bien dentro de este proceso de auditoría aduanera no debemos perder de vista lo estipulado en el artículo 144-C de la Ley Aduanera el cual enuncia que: cuando las autoridades practiquen auditorías en materia de comercio exterior, deberán efectuarlas con los archivos electrónicos de los sujetos obligados, salvo en aquellos casos en que se estimen pertinente practicarlas con la documentación que para tal efecto estén obligados a conservar en términos de lo establecido en dicho ordenamiento así como en el CFF.

Atendiendo a lo anterior debemos considerar los conceptos de la tabla 4 a fin de delimitar que deberá presentar el contribuyente en archivo electrónico al efectuarse una auditoría aduanera:

Tabla 1 Documentos de operaciones aduaneras

En importación		
Documento	Descripción	Presentación en Despacho Aduanero
Pedimento Aduanal	▪ Documento aduanero fiscal con importación referente a las mercancías de importación	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado documento electrónico
Factura (Acuse de valor)	▪ Documento en el cual se expresa el valor de la mercancía y en su caso, demás datos relacionados con su comercialización	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado Acuse de Valor
Conocimiento de embarque	▪ Documento que indica el medio de transporte de las mercancías, así como el volumen, peso y medidas de la carga.	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado documento digitalizado
Cumplimiento de RRNAs	▪ Documentos que compruebe el cumplimiento de las disposiciones vigentes en materia, sanitaria, fitosanitaria, ambiental, etc.	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado documento digitalizado
Certificados de Origen	▪ Documento que muestra la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, etc.	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado documento digitalizado
Manifestación de Valor	▪ Documento que comprueba el método de valoración de las mercancías para determinar el valor en aduana.	▪ No se presenta, pero forma parte del expediente
Exportación		
Pedimento Aduanal	▪ Documento aduanero fiscal con información referente a las mercancías de importación.	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado documento electrónico
Factura (Acuse Valor)	▪ Documento en el cual se expresa el valor de la mercancía y en su caso, además de datos relacionados con su comercialización.	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado Acuse de Valor
Cumplimiento de RRNAs	▪ Documento que compruebe el cumplimiento de las disposiciones vigentes en materia, sanitaria, fitosanitaria, ambiental, etc.	▪ Transmisión de información a través del sistema aduanero denominado documento digitalizado

Fuente: Elaboración propia con información de la Ley Aduanera Art 36

Debemos considerar que todos los documentos del despacho aduanero deberán de conservarse en los lugares y plazos establecidos en el artículo 67 del CFF para y como parte de la contabilidad y deberán ponerse a disposición de la autoridad fiscal cuando esta los requiera. Sin embargo, deberá de constar el archivo de cada operación de comercio exterior en forma electrónica, conforme lo establece el artículo 36-A de la Ley Aduanera.

De igual forma los importadores están obligados a:

I. Llevar los sistemas de control de inventarios en forma automatizada, que mantengan en todo momento el registro actualizado de los datos de control de las mercancías de comercio exterior, mimos que deberán estar a disposición de la autoridad aduanera.

II. Obtener información, documentación y otros medios de prueba necesarios para comprobar el país de origen y procedencia de las mercancías, para efectos de preferencias arancelarias, marcado de país de origen, aplicación de cuotas compensatorias. Y proporcionarlos a las autoridades aduaneras cuando estas las requieran.

III. Entregar al agente aduana que promueva el despacho de las mercancías, una manifestación por escrito y bajo protesta de decir verdad sobre la determinación del valor en aduana de las mercancías.

IV. Estar inscritos en el padrón de importadores y en su caso en el padrón de importadores de sectores específicos o en el padrón de exportadores sectorial.

Autoridad Aduanera y su programa de fiscalización

Dentro de las autoridades fiscalizadoras del comercio exterior encontramos:

- Administración General de Aduanas (AGA)
- Administración General de Auditoría de Comercio Exterior (AGACE)
- Administración General de Grandes Contribuyentes
- Administración General de Hidrocarburos
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior (ADACE) • Aduanas
- Anexo 8 (Convenio de Colaboración haciendas de los estados y municipios)

Para efectos de este trabajo abordaremos solo la AGA, AGACE y la ADACE esta última en su carácter de "Desconcentración Administrativa" que permite la eficaz atención y eficiente despacho de asuntos de su competencia.

La AGA es la autoridad competente para aplicar la legislación que regula el despacho aduanero, así como los sistemas, métodos y procedimientos a que deben sujetarse las aduanas; determinar los impuestos al comercio exterior y otras contribuciones de conformidad con lo establecido en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y otros ordenamientos, así como el valor en aduana de las mercancías con base en la Ley Aduanera; establecer la naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías, determinando su clasificación arancelaria. Consta de ocho administraciones de carácter central que regulan todo lo relativo al despacho aduanero.

La AGACE fue creada en julio de 2012 con el fin de fortalecer las atribuciones en la auditoría posterior al despacho, a fin de detectar y combatir el fraude, así mismo promover un cumplimiento voluntario de las obligaciones. La AGACE está dividida en 6 regiones a lo largo del país con la finalidad de favorecer la coordinación estratégica de la dependencia y delimitar la circunscripción territorial para el ejercicio de las facultades de comprobación. En 2015 las Administraciones Regionales de Auditoría de Comercio Exterior (ARACE) cambiaron a Administraciones Desconcentradas de Auditoría de Comercio Exterior (ADACE) conforme lo indica el Reglamento Interior del SAT (RISAT) vigente.

Tabla 2 División Regional de la ADACE

Región	Sede	Circunscripción Territorial
I. Pacífico Norte	Tijuana, BC.	Baja California, Baja California Sur y Sonora
II. Norte-Centro	Torreón, Coah.	Chihuahua, Coahuila, Durango y Zacatecas
III. Noreste	Monterrey, NL.	Nuevo León, Tamaulipas
IV. Occidente	Zapopan, Jal.	Aguascalientes, Colima, Jalisco, Nayarit y Sinaloa
bIV. Centro	D.F.	D.F., México, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Morelos, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí
VI. Sur	Veracruz, Ver.	Campeche, Chiapas, Oaxaca, Puebla, Quintana Roo, Tabasco, Tlaxcala, Veracruz y Yucatán

Fuente: Elaboración propia con información del RISAT art 6 y Acuerdo de delimitación Territorial ADACE

Facultades de la autoridad aduanera

De manera enunciativa enlistamos algunas de las facultades de las autoridades aduaneras señaladas anteriormente:

- Corroborar el pago correcto de contribuciones y aprovechamientos.
- Comprobar la exactitud de datos contenidos en los pedimentos declaraciones o manifestaciones.
- Comprobar el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.
- Requerir información y documentación relacionada con obligaciones y requisitos a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros.
- Revisar los dictámenes aduaneros formulados por los dictaminadores.
- Verificar las operaciones en las que se aplicó algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuestos o se haya eximido el cumplimiento de alguna Regulación o Restricción No Arancelaria (RRNA).
- Establecer la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación.
- Comprobar la comisión de infracciones e imponer sanciones.

Cabe destacar que cada una de las facultades señaladas están directamente relacionadas con el cumplimiento de un eje de la administración federal, es en este sentido que la estrategia integral de fiscalización de comercio exterior se alinea al Plan Nacional de Desarrollo 2013 -2018 basada en un modelo de cumplimiento esquematizado de la siguiente forma:

Esquema 1. Estrategia de Fiscalización al Comercio Exterior



Fuente: Plan Nacional de Desarrollo 2013 - 2018

Gráficamente podemos observar que por cuanto a las estrategias para hacer cumplir las disposiciones aduaneras se encuentran las auditorías, donde en estricto apego a la ley se realizan procedimientos de revisión a las operaciones de comercio exterior; en un segundo término encontramos las acciones preventivas que pretenden evitar el posible incumplimiento o error en la operatividad de las empresas que comercializan internacionalmente, es decir son acciones que detectan posibles fallas en un proceso administrativo. En este análisis de la auditoría aduanera es importante identificar los distintos programas que conforman la estrategia integral de fiscalización, como se describe en la tabla 3.

Tabla 3. Clasificación de Programas de Fiscalización al Comercio Exterior

Enfoque	Programa
Fraude Comercial	Programas de Fomento
	Valoracion Indevida
	Triangulacion de Origen
	Omision de Impuestos y otros fraudes
Salud Publica, Animal y Vegetal	Incumplimiento de RRNAs
Seguridad Nacional y Propiedad Industrial e Intelectual.	Colaboracion con otras instancias de gobierno

Fuente: Elaboración propia con información de la Administración Central de Asuntos Legales de Comercio Exterior (ACALCE)

Esta clasificación nos muestra que los programas para evitar el fraude comercial tienen mayor peso dentro de los objetivos de fiscalización, debido a que en las cuatro ramas que menciona se encuentran las principales irregularidades detectadas por la ACALCE las cuales son: no comprobación de la legal estancia de las mercancías, no retorno de las mercancías importadas temporalmente y diferencia en el pago de impuestos internos.

Facultades de comprobación de la autoridad aduanera fiscalizadora

Como ya hemos abordado el artículo 42 del CFF otorga facultades de comprobación a las autoridades fiscales, lo que en materia de comercio exterior se traduce como facultades de comprobación después del despacho aduanero de las mercancías, mismo que tiene su definición en el artículo 35 de la Ley Aduanera que a la letra dice: es el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros deben realizarse ante la aduana y/o las autoridades aduaneras...empleando el sistema electrónico aduanero. Estando obligados a esta disposición los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y remitentes en exportaciones, así como los agentes aduanales.

Considerando lo anterior, podemos dividir la auditoría aduanera en tres etapas antes, durante y después del despacho de mercancías, en la primera fase "antes" la revisión aduanera se da en la información que la empresa transmite a través del sistema electrónico aduanero, "durante" el despacho aduanero de las mercancías se realiza el reconocimiento aduanero y "después" donde las facultades de comprobación después de los actos y formalidades del despacho aduanero (o levante de las mercancías), son las siguientes:

1. Visitas domiciliarias
2. Revisión de Gabinete

3. Escrito de hechos
4. Fiscalización Electrónica
5. Verificación de mercancías en tránsito
6. Verificación de origen

En un análisis más profundo de las facultades de comprobación abordaremos la figura de visita domiciliar que generalmente implica mayor tiempo de revisión y asimismo genera temor en el contribuyente auditado por desconocimiento del proceso de fiscalización al que será sometido.

Para tal efecto revisemos la tabla 4 sobre el proceso de visita domiciliaria.

Tabla 4 Proceso de Visita Domiciliaria

Actividad	Tiempo	Consideraciones
Citatorio	Al no encontrarse el visitado, se deja con quien este y se cita al día siguiente.	Testigos con relación laboral a la empresa auditada y acordes a la diligencia.
Acta Parcial Inicio	El día indicado en la orden de visita	Puede asistirse el contribuyente con personal de la PRODECON.
Actas Parciales	Sin límite para respuesta	Se levanta un acta por cada hecho u omisión encontrado en la auditoría, si se realizara simultáneamente en dos o más lugares. Existe la posibilidad de un acuerdo conclusivo*
Audiencia	10 días antes del APU	Instalaciones de la autoridad y esta debe comunicar al contribuyente lo que encontró en la auditoría, puede acudir con personal de la PRODECON.
Acta Parcial Ultima	20 días después de presentada para entregar pruebas	Suma de irregularidades, resumen de actas parciales y en su caso de acuerdos realizados con la autoridad.
Acta Final	Antes de 12 meses (revisión fiscal) y 24 meses (revisión de origen) después de iniciada la facultad de comprobación	El crédito fiscal se da hasta máximo 6 meses después de notificada el acta final se le denomina resolución.

Fuente: Elaboración propia con información del CFF art 40 al 51

Por lo que respecta a los puntos a considerar durante la visita domiciliaria podemos señalar las siguientes:

- Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras tendentes a impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

- Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquellas notificando al visitado la sustitución de la autoridad y sus visitadores.
- Permitir a los visitadores acceso al lugar o lugares y mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por estos y sean anexados a las actas finales o parciales que se levanten.
- Permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuenta bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.
- Las horas hábiles para los actos de fiscalización deberán efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas.

Implicaciones posteriores a la revisión aduanera

Derivado del resultado de la fiscalización de las operaciones de comercio exterior se pueden mencionar tres niveles de impacto:

- a) Fiscal. Por lo que respecta a los créditos por omisión de contribuciones, multas y recargos.
- b) Administrativo. En cuanto a la suspensión del padrón de importadores, cancelación del programa de fomento, cancelación de autorizaciones, entre otros.
- c) Penal. Derivado de la comisión de alguna infracción de comercio exterior (ej, contrabando) se notifica al ministerio público y se convierte en controversia penal.

Medios de defensa contra las resoluciones de la autoridad aduanera

Una vez determinados los créditos fiscales por parte de la autoridad el contribuyente podrá optar por recursos tanto administrativos como legales para inconformarse con la resolución, los cuales pueden ser reconsideración administrativa, el recurso de revocación, juicio de nulidad, juicio de lesividad y juicio de amparo directo.

Tanto el recurso de revocación como la reconsideración administrativa son instancias que se presentan ante el propio

propio SAT con el fin de desestimar lo imputado por las autoridades fiscales, ambos procedimientos se encuentran comprendidos en el CFF.

Por lo que respecta al juicio de nulidad, lesividad y amparo directo, representan instancias legales que se presentan ante los jueces de distrito para solicitar la suspensión del acto reclamado. Estos recursos deben de interponerse por los contribuyentes cuando la cuantía de los créditos fiscales sea elevada y además el auditado considera que tiene elementos para poder defenderse ante la autoridad.

En este sentido también el contribuyente puede optar por mecanismos de solución y atenuantes a las observaciones realizadas por la autoridad fiscal como lo son:

- Adopción de acuerdos conclusivos con intermediación de la Procuraduría PRODECON describirla
- Condonación Fiscal
- Reducción de multas por autodeterminación
- Reducción de multas por pronto pago

Los cuales ofrecen una ventaja para la administración de la empresa auditada, puesto que evitan procedimientos largos y en muchas ocasiones con elevados costos para la organización, en nuestra opinión el acuerdo conclusivo.

En consecuencia, al incumplimiento de alguna de las obligaciones señaladas en el presente trabajo, así como alguna irregularidad detectada en los documentos de las operaciones aduaneras auditadas, la autoridad fiscal procederá a señalar las infracciones cometidas en alguna acta parcial durante el ejercicio de la facultad de comprobación, mismas que derivan en sanciones para la empresa de comercio exterior.

Es decir, que el proceso de auditoría aduanera puede derivar tanto en el pago de las contribuciones omitidas actualizadas, así como al pago de sanciones y multas señaladas en los artículos 183 y 184 de la Ley Aduanera, para ambos casos si existieran diversas disposiciones fiscales infringidas solo se aplicarían para pago, las de mayor cuantía.

Recapitulando el proceso de revisión en una visita de verificación denotamos que es una auditoría, que como tal debe estar apegada a la normatividad aplicable, así mismo se deberá contar con toda la documentación (correctamente elaborada) de operaciones aduaneras para demostrar el cumplimiento de las disposiciones vigentes. Así mismo consideramos importante subrayar que el conocimiento de las facultades de comprobación que puede ejercer la autoridad, así como los alcances de dichas revisiones funge como principal método para solventar correctamente los requerimientos de la autoridad, tanto para el personal de la organización que desempeña las labores de comercio exterior, como para los auditores externos que pretendan asesorar empresas de este sector.

Referencias bibliográficas

- Alvin, A. A. y James K. Loebbecke. *Auditing: An Integrated Approach*. 2a. ed. N.J.: Prentice Hall, 198
- Código Fiscal de la Federación. (1981, 31 diciembre). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_120116.pdf (11 de mayo de 2016)
- <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/218/6.pdf> recuperado el 8 de mayo de 2016
- <http://www.gob.mx/cms/u>
- http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/Documents/Control_operacion_aduanera2012.pdf recuperado el 08 de mayo de 2016
- http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/der
- Ley Aduanera. (1995, 15 diciembre). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión.
- http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/12_291214.pdf (15 de mayo de 2016)
- Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación (2007, 18 junio). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIGIE.pdf> (08 de mayo de 2016)
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. (1978, 29 diciembre). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77.pdf> (08 de mayo de 2016)
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. (2013, 11 diciembre). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_181115.pdf
- Peña, A. (2010). *Auditoría un enfoque práctico*. Ediciones Paraninfo S.A. Madrid. España.
- Reglamento de la Ley Aduanera. (2015, 20 abril). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5389356&fecha=20/04/2015 (20 e mayo de 2016)
- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (2015, 24 agosto). Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5404927&fecha=24/08/2015 (17 de mayo de 2016)