

# INTRODUCCIÓN

*“Las Auditorías Aduaneras tomarán una importancia singular en la vida de los importadores y exportadores del país y de sus agentes aduanales y tarde o temprano será una actividad obligada como hoy es la Auditoría de Estados Financieros.”*

Eduardo, mi hijo mayor (8 años de edad) me pregunta el por qué debe ir a la escuela con una impaciencia natural por empezar la vida y evitar el estudio aburrido y la inversión de horas en la preparación y adiestramiento, y cada vez que lo hace me recuerda la pregunta que muchos clientes y amigos me formulan sobre el por qué deben practicar una Auditoría a sus operaciones de comercio exterior.

Para ambos, tanto para Eduardo como para los clientes, la respuesta es la misma, se debe hacer (a cada quien lo suyo) porque es el proceso *natural* que les permite mejorar integralmente (a cada quien lo suyo), con lo que se puede alcanzar una mayor competitividad y eficiencia; para Eduardo, en lo particular, el estudio le permitirá con mayor competitividad abrirse paso profesional, económica y emocionalmente en el mundo que, DIOS mediante, le toque vivir; para los importadores y exportadores, el *auditar* sus operaciones les garantiza, no solo estar bien con el FISCO FEDERAL (que ya es suficiente justificación para llevarlas a cabo), sino también rescatar con elementos que les permitan reconocer errores y marcar estrategias que efficienten sus operaciones internacionales. El conocer razones de retrasos, identificar costos de operación, detectar vicios en los procedimientos, entre otros informes, permite a los directivos internacionalistas del país tomar decisiones que efficienten las entradas

y salidas de mercancías del país, la última operación, debe servir para mejorar la próxima operación, sobre todo cuando se encuentra inmerso en un mundo de cambios constantes y dinámicos; hace cinco años el costo por kilo en carga aérea estaba al doble de las tarifas que hoy se pueden llegar a encontrar, hace cinco años, la permanencia promedio de mercancías en la aduanas aéreas del país (esperando su desaduanamiento) ascendía a 5 días hábiles, hoy alcanza difícilmente los 3 días hábiles, hace 5 años los impuestos al comercio exterior relacionados con los Estados Unidos y Canadá rebasaba el 18% en promedio, hoy difícilmente el promedio se acerca al 2%, esta información y mucha más se debe extraer de las AUDITORÍAS ADUANERAS, información que, *curiosamente* se encuentra plasmada en el pedimento aduanal que pocos saben leer.

Por lo que se refiere al espíritu natural de una auditoría es mucho más obvia su necesidad, pues se basa en *estar bien con el fisco*, muchos importadores han perdido las utilidades de varios años ante la presencia de errores aduanales que les generaron multas importantes y que tuvieron que pagar, no los detectaron pues se confiaron en el equívoco mito que el pedimento es un documento oficial, emanado de la Autoridad, auditado y supervisado por el Fisco Federal por lo que es *siempre perfecto* que no implica responsabilidad para los contribuyentes.

El pedimento aduanal, *aunque huela a aduana*, es una declaración fiscal más que el contribuyente debe presentar cuando realiza importaciones y exportaciones en nuestro país, que utiliza los servicios de agente aduanal para su promoción, presentación y representación, pero que no deja de ser una declaración sujeta a comprobación durante el plazo que se determine como prescripción fiscal, por ello debe auditarse o dictaminarse.

Una *Auditoría Aduanera* no es otra cosa que una revisión técnica de la información plasmada en los múltiples documentos que se utilizan al importar o exportar mercancías, con la finalidad de detectar errores para su corrección (cuando éstos son *corregibles*), identificar los orígenes de los vicios de procedimientos para su corrección (lo más oportuna posible) y determinar el cabal cumplimiento de las

obligaciones legales aplicables para cada periodo legal (entendiéndose por periodo legal, el tiempo que dura una legislación sin cambio), pero además debe proveer información del envío de los bienes para procesar una mejor logística internacional.

Quizá me hace falta aclarar (o recordar para algunos) que en nuestros días lo *aduanal es netamente fiscal* y que los errores cometidos en las aduanas se castigan con sanciones económicas y por lo mismo se deben detectar por el contribuyente justo antes de que la propia Autoridad los descubra.

Muchos creen que las Auditorías solo deben practicarse cuando el gobierno nos obliga a ello a través de disposiciones legales o que solamente son útiles cuando éstas son efectuadas por personas autorizadas, de alguna manera, por el Gobierno, como en el caso de los Dictámenes Fiscales o de Estados Financieros practicados por Contadores Públicos acreditados ante la Secretaría de Hacienda, si esto fuera cierto, las AUDITORÍAS ADUANERAS serían completamente inútiles pues no existe obligación oficial para que los importadores y exportadores deban efectuarlas y tampoco existe persona alguna autorizada por Hacienda para llevarlas a cabo o que, cuando menos, esté reconocida como capacitada para practicarlas.

Las *AUDITORÍAS ADUANERAS* y los Dictámenes Fiscales se deben practicar para detectar y corregir errores y vicios, y para identificar procesos perfectibles que nos permitan alcanzar mayor eficiencia y eficacia e innovar procesos que nos lleven al progreso operativo, por una parte, y evitar la imposición de multas por omisiones tributarias, irregularidades en diferentes obligaciones o la declaración de datos falsos o inexactos, por otra parte. Regularmente, cuando se convierten cotidianas las labores se nos limita la visión para mejorar procesos o erradicar vicios, esto debería tomarse en cuenta para efectuar auditorías constantemente, suficiente razón para tomar la decisión, pero cuando además está en juego la integridad económica de la empresa, la decisión no debería retrasarse.

Las auditorías de Comercio Exterior o Aduanales no son obligatorias y tampoco existe autorización o certificación por parte de la Secretaría de Hacienda para ningún Auditor, es más, no creo que exista, siquiera, una metodología homologada para llevarlas a cabo en el sector público. Entre los asesores y auditores del sector privado, tampoco existe normatividad alguna para ejecutarlas, es más, no estoy seguro que entre los auditores exista una misma idea de lo que las AUDITORÍAS ADUANERAS representan y mucho menos utilizaremos similares procedimientos o métodos, creo que, de alguna manera estamos *inventando nuestra propia agua caliente*.

Estas Auditorías son de relativa joven invención y no ha existido un consejo, centro o asociación mediante la cual nos podamos poner de acuerdo entre los que, mal o bien, las practicamos, por eso no tenemos siquiera precios similares, existe una gran disparidad entre la cotización de uno y otro auditor; un auditor puede cobrar hasta 10 veces menos de lo que no despacho cobra y efectuarlas en el 10% del tiempo que nosotros tardamos para terminarlas, al igual que habrá alguien que cobre 10 veces más que nosotros y se tome más tiempo.

Existe un mercado de auditores aduanales muy basto, casi en cualquier despacho de asesores en comercio exterior se cuenta con un auditor, los precios oscilan entre 7 pesos por pedimento y hasta 150 pesos, eso desconcierta aún más al mercado, primero porque está indeciso si son necesarias para el importador y, eventualmente, para el exportador, el pedimento es solo un documento que puede utilizar la autoridad <sup>en su contra</sup> y la labor del agente aduanal es de responsabilidad compartida con sus clientes.

*Difícilmente podré convencer a los contribuyentes que deben auditar sus operaciones aduanales tan solo para ser más competitivos, aunque para mí es más que suficiente, si se mantiene la creencia que el agente aduanal es el único y absoluto responsable de los actos plasmados en el pedimento de importación y exportación y que el pedimento es lo único que se necesita para demostrar la legal entrada o salida de mercancías y la legal estancia de bienes marcados con orígenes distintos al de nuestro país.*

En la actualidad el pedimento es un trabajo hecho *a la limón* entre el agente aduanal y su cliente, digamos que en un 50% se le responsabiliza a los primeros y el otro 50% se le responsabiliza a los importadores y exportadores. La responsabilidad es compartida (por eso le llamo a la limón) y se basa en que los datos asentados relativos a impuestos, documentos y permisos son de autodeterminación del contribuyente y la información técnica y procesal son de cumplimiento estricto para los representantes aduanales.

Efectivamente, el agente aduanal no es el único que actúa en la aduana, también actuamos nosotros los importadores y exportadores y por ello la ley nos hace responsable, pero, *chistoso*, nuestra actuación la hacemos también por conducto del mismo agente aduanal, quizá por ello la Ley Aduanera modificó la definición de los agentes aduanales al llamarlos hasta 1996 como responsables legales por la expresión jurídica y profunda de representantes legales de los usuarios de las aduanas, así las cosas, una parte del pedimento él lo hace por su cuenta y otra lo hace por la nuestra, ahí radica la división de excluyentes de responsabilidad y ahí se radica, efectivamente, la necesidad primaria para efectuar una revisión de lo que, inconsciente o no, se declaró ante las autoridades fiscales y aduanales de nuestro país.

Este libro no se me hubiera podido ocurrir escribir antes de 1990, pues el pedimento marcaba la diferencia entre lo bueno y lo malo, entre el contrabando y lo legal, pero la modernización de las aduanas motivo de la globalización, provocaron cambios sustantivos en los procesos y en las obligaciones.

Como si esto fuera poco, en la actualidad las AUDITORÍAS ADUANERAS revisten una importancia singular cuando se reconoce que el comercio exterior es relativamente joven en nuestro país y no se cuenta con suficiente experiencia para suponer que las entradas y salidas de mercancías ya se pueden hacer *a ojos cerrados*, esto provoca un dinamismo legislativo que cambia las reglas del juego casi todos los años, considero que aún el Gobierno Federal y el Congreso de la Unión están experimentando con las leyes y procedimientos de acuerdo a la retroalimentación que les proveemos, como usuarios, como asesores y como agentes y apoderados aduanales, así que lo que estaba bien

ayer, puede estar mal hoy, por lo tanto, lo primero que debemos aprender de las AUDITORÍAS ADUANERAS es que deben basarse en las obligaciones legales y fiscales existentes a la fecha de la operación internacional, esto las hace necesarias y a la vez complejas.

Sería injusto pensar que deberíamos contar con leyes *estables* cuando vemos el crecimiento increíblemente rápido que ha tenido nuestro comercio exterior en los últimos años y cuando es ese lapso pasamos de ser un país mono exportador (obvio, petróleo) a ser la potencia número 10 en el ámbito mundial.

Ante esta misma dinámica, las gerencias aduanales se convirtieron en gerencias de tráfico y, en breve, se convertirán en gerencias de logística, por ello toda auditoría debe contemplar, además de la revisión técnica aduanal, un diagnóstico de operación, esto es, que la Auditoría Aduanera debe reconocer, dimensionar y precisar la experiencia de nuestras operaciones tanto para implementar acciones como para plantear nuevos mecanismos que se plasmen en las leyes y Ordenamientos que controlan los procedimientos aduanales y comerciales de nuestro país.

Así que, las AUDITORÍAS ADUANERAS se deben practicar por salud empresarial y no por tener un *dictamen* que se presente como un blindaje fiscal, por ello considero que no deben tomarse como un juego o efectuarse por personas que carezcan del conocimiento suficiente, pues si se dejaron pasar errores, el Fisco Federal se les cobrara aunque se enseñen *dictámenes* por muy costosos que hayan sido.

Por ello, al ofrecer las auditorías en el despacho, lo primero que preguntamos es sobre el objetivo que nuestro cliente está persiguiendo a fin de desencantar aquellos que buscan la firma de un auditor autorizado por Hacienda y poder delimitar si se requiere efectuarla parcial o totalmente a las operaciones efectuadas, definiendo el periodo que deberá auditarse. Muchos creen que una auditoría se debe llevar a cabo a todas las importaciones y exportaciones por obligación, esto tampoco es, necesariamente, cierto.

Básicamente encuentro tres grandes objetivos que pueden influir en la decisión sobre la estrategia en el desarrollo de una auditoría, la

primera la búsqueda de errores declarados en el pedimento o de integración del expediente, la segunda, la determinación del destino de los productos de importación (saldos o inventarios) y la tercera, la retroalimentación que permita efficientar la operación internacional. Ninguna de ellas está peleada con las otras, puede haber una mezcla de intenciones, pero nótese que no incluí la intención de responsabilizar a un tercero de las obligaciones legales o fiscales del usuario.

Por esta razón, tomé la iniciativa de escribir sobre la materia, razón que se tradujo en un solo objetivo: aportar a la comunidad elementos de estudio y espíritu que contribuyan en la “profesionalización” del tema y, sobretodo, que garanticen la tranquilidad fiscal y aduanal de los que nos dedicamos a hacer negocios internacionales.

# ANTECEDENTES Y CONSIDERACIONES

*“Identificar los vicios de procedimiento y dimensionar las posible multas y créditos que se presentarían ante una revisión del Estado, a fin de determinar la viabilidad de rectificación de los de una Auditoría Aduanera”.*

Desde 1993, Bufete Internacional ha venido practicando Auditorías Aduaneras, las iniciamos por la exigencia de un cliente visionario que, por mantener la perfección en su estructura fiscal, en forma personal me pidió que revisara la documentación aduanal y que le diera mi punto de vista sobre lo que estaban haciendo bien y lo que le podría generar un dolor de cabeza. Le pregunté que quería que revisara (pues no entendía muy bien lo que él buscaba) y me contestó, “revisa las claves de pedimento, que se hayan cumplido los permisos y autorizaciones, si se pagó lo correcto y si contabilidad entiende lo que es una importación”, a este cliente le debo el inicio del área interna que tiene hoy mi despacho.

Desde luego, a lo largo de este tiempo, hemos venido evolucionando los conceptos de las auditorías que practicamos,



inclusive al contar hoy con 12 despachos en la provincia mexicana que desarrollan las auditorías en sus plazas, en nuestra representación y bajo nuestros procedimientos, hemos encontrado retroalimentación sustantiva para la perfección de este trabajo, hoy las auditorías son diferentes y sus procedimientos se han hecho mucho más eficientes, pero la base no ha cambiado.

Las AUDITORÍAS ADUANERAS, por tradición, buscan identificar los errores que por vicios o ignorancia fueron cometidos durante una importación o exportación, determinar el monto de las multas, recargos, actualización e impuestos que pudieran generarse ante una eventual revisión del Estado Mexicano, identificar la viabilidad para corregirlos o rectificarlos y determinar estrategias específicas para evitarlas en lo futuro.

Hoy, se han adicionado tres nuevos conceptos, la obtención de datos que sirvan para la elaboración de un análisis administrativo de la operación logística, la determinación técnica de la comprobación de la legal estancia en el país de los bienes de capital y dictamen al control de inventarios para efectos de las importaciones temporales y definitivas.

Pero la mayor ganancia en este tiempo, y eso se lo debo a nuestras representaciones, ha sido el entender que una revisión de Hacienda en Chihuahua, Chih., es distinta a la que se practica en León, Guanajuato y que tiene distintos objetivos que las ejercidas en nuestra ciudad capital. Dependiendo del *clima* los objetivos pueden cambiar y hay que estar preparados para enfrentar lo que a la Autoridad se le pueda ocurrir, siempre y cuando esté en su derecho. Así las cosas, las auditorías han madurado sustancialmente y deben ser efectivas en cuanto a lo que deben incluir, es decir deben dictaminar únicamente aquello que le pueda generar *un dolor de cabeza* al operario internacional y ya no, como en 1993, llevarlas a cabo al 100% de los datos, dígitos, papeles y reportes contenidos o desprendidos de una operación aduanera.

Para hacer este libro platiqué con el gerente de auditorías que tiene el despacho, con su personal y con cada uno de los 12 representantes que tenemos en el interior del país, necesitaba

retroalimentarme, tomar de su experiencia, entender la práctica nacional, etc. Y la mayoría de ellos me pidieron que no publicara este libro, que no tenía sentido, que iba en contra del propio negocio que habíamos desarrollado, inclusive hubo un (un gran amigo) que me ofreció una edición de 1,000 libros si no se publicaba.

Por supuesto que, cuando se habla de un proyecto que afecta a mucha gente, hay que tomarla en cuenta. Al tratar de convencerlos, les argumenté que era necesario ofrecer información que intentara homologar las técnicas, procedimientos y conceptos de lo que es una auditoría aduanera, a fin de *hacer comercio exterior*, que no era posible que los importadores y exportadores se mantuvieran *al filo de la navaja* al haberse auditado interna o externamente y que estuvieran a expensas de multas y sanciones porque la autoridad no entiende en cuanto a la responsabilidad de los contribuyentes. Alguien tenía la obligación de verter información para llegar a algún consenso y que entendía que esa obligación estaba recayendo en nosotros.

Ninguno de los representantes me objetó nada al respecto, pero algunos si me dijeron que este trabajo involucraría el entregar el *know how* que tanto trabajo nos había costado desarrollar. Hoy en día, en cada estudiante, en cada gerente de tráfico y en cada gerente de agencia aduanal existe un auditor aduanal en potencia, es una actividad que ha venido creciendo más rápidamente que el ritmo de crecimiento de las importaciones y exportaciones del país, pues cada vez más los contribuyentes entienden su responsabilidad compartida en el despacho aduanal y cada vez que alguno de ellos practica una auditoría, que genera la experiencia para las siguientes, es decir, la tecnología o *know how* desarrollado por Bufete Internacional y un servidor, no es *cosa del otro mundo*, de hecho, -les argumenté para convencerlos en dejarme escribir este libro- nosotros no hacemos auditorías porque el cliente no sepa o no pueda saber cómo hacerlas, sino porque no tienen el tiempo para desarrollarlas.

Cualquiera puede aprender contabilidad o finanzas o administración, inclusive medicina o ingeniería, pero las ocupaciones nos exigen especializarnos y dedicarnos a un negocio en particular, nosotros no practicamos auditorías porque los clientes no sepan el cómo.

Así que, crearlo o no, este libro tiene por objeto explicar, desde mi humilde opinión, que se debe entender por una auditoría, qué se debe revisar y qué se debe cuidar. No me meto a procedimientos y tecnicismos legales pues eso ya se ha plasmado en el Manual de Auditorías que ofrecemos con debidas actualizaciones a nuestros clientes y perjudicarían el espíritu de este libro, que esta mas en lo conceptual que en lo técnico pues quiero convencerlo que debe cuidar sus operaciones aduanales y debe implementar mecanismos que dictaminen la operación aduanal en el mismo momento en que ésta ocurra.

Si hoy por hoy tenemos mucho trabajo en esta materia es porque las auditorías se practican sobre muchas operaciones, cuando llegamos con un cliente nos entregan muchos expedientes, claro, los de su historia fiscal y eso hace extender los tiempos de desarrollo y elevar los honorarios profesionales, pero la verdad es que debemos vivir la era de la Calidad Total, es decir, cuando se vaya produciendo el pedimento de importación o exportación deberíamos poner las bases para que éste salga sin errores y una vez efectuada la operación la gerencia de tráfico debería llevar un rápido y efectivo dictamen de la documentación aduanal para que, al archivarse, ya valla con el *sello de tranquilidad fiscal, penal y legal*.

Por nuestra parte, el futuro de los que hoy somos auditores es razonablemente simple preverlo, dictaminaremos parcialmente el trabajo de los clientes, es decir, llevaremos a cabo revisiones aleatorias que determinen si la forma en que se está trabajando es la correcta o no, algo así como los dictaminadores de los Estados de Resultados que existen en el mundo fiscal y contable en el mundo entero. Esto quiere decir que las auditorías o auto auditorías formarán, tarde que temprano parte de sus actividades cotidianas.

Desde los cambios legales aduanales de 1989 los contribuyentes adquirieron obligaciones directas de sus operaciones aduanales y se les hizo responsables de los datos contenidos en la documentación, desde entonces las autoauditorías se han hecho indispensables para evitar castigos económicos que se establecen en el ejercicio de las facultades de comprobación hacendaria. Esto es un hecho irrefutable

y, considero, irreversible. Hoy lo que nos corresponde hacer es determinar qué se debe auto auditar y establecer mecanismos que efficienten a esta actividad adicional de los asesores y de las gerencias de tráfico internacional.

### *Prescripción*

Lo primero que debe entenderse sobre los aspectos básicos de una Auditoría Aduanera es el prescripción fiscal que marca el límite de la autoridad, en términos de tiempo, para cobrar impuestos, recargos, actualizaciones y sanciones, pues no tiene sentido auto auditar aquello que ya no puede ser juzgado o calificado por la Autoridad.

**La prescripción en nuestro país establece el Código Fiscal de la Federación, señalando un periodo de 5 años naturales contados a partir de la fecha en que se presentó la declaración fiscal anual de un determinado ejercicio, es decir, para una operación de 1994 cuya declaración se presenta en marzo de 1995, la prescripción se da a las doce campanadas del 31 de diciembre de 1999.**

Sin embargo, esta regla general no aplica para todos los casos, existen, al menos, dos excepciones parciales a la prescripción, la primera relación a las importaciones y exportaciones temporales y la segunda para la maquinaria y equipo que se mantienen es una empresa.

Existe en el mundo jurídico el concepto de los actos continuados que extiende el plazo de la prescripción por el simple hecho de que la operación no está consumada y / o se limita la facultad del Estado para cobrar impuestos. Una operación temporal por principio legal está exenta de los impuestos al comercio exterior y de otras contribuciones y aprovechamientos, mientras que se mantenga el régimen la Autoridad no puede cobrarlos ni aún cuando se hayan mal calculado.

Mientras que una operación temporal siga *viva* en términos del plazo que le haya conferido la Legislación aduanera y no se hayan desvirtuado los objetivos que le confirieron tal régimen (destino, posesión y localidad), la Autoridad Fiscal no puede, obviamente,

determinar omisiones, infracciones y sanciones, por lo que debe entenderse como un acto continuado y su prescripción no puede iniciarse (es decir, no puede correr plazo de cinco años) sino hasta que la continuidad haya finalizado, lo cual se genera cuando los bienes han sido retornados al extranjero (cumpliendo con las obligaciones de una importación o exportación temporal) o se hayan cambiado de régimen legalmente o, inclusive, se hayan destruido conforme a derecho.

Por esta razón muchas auditorías internas deben incluir importaciones temporales que se llevaron a cabo antes de 1994 (siguiendo un ejemplo conforme los plazos marcados en los párrafos anteriores) pues la prescripción adoptó los plazos iniciados a partir de que los bienes dejaron de estar en un régimen continuado. Existen personas que aseguran que una operación temporal es un acto continuado de por vida, lo cual es incorrecto, la continuidad termina cuando los bienes dejan de estar en el régimen temporal pues en esa fecha la Autoridad ya está en posibilidades de ejercer plenamente sus Facultades de Comprobación, así que los plazos los deberá determinar el propio contribuyente basado en la fecha en que, de alguna manera, le quitó la temporalidad a sus mercancías.

Pero es importante hacer otra consideración, las Auditorías que se deben practicar por los propios usuarios deben contemplar, además de las posibles omisiones de impuestos, los datos contenidos en el pedimento aduanal y otra documentación que pudieran causar multas administrativas como la de *datos falsos o inexactos*, este tipo de multas no tiene que ver con la continuidad del acto, pues pudieron haberse cobrado, en caso de no existir, en cualquier momento por parte de la Autoridad, por lo que no se deben entender para los efectos de la extensión del plazo de prescripción, quizá entonces no deben incluirse en la Auditoría si ésta se practica posterior al periodo prescrito.

Entiendo que esto resulta un poco complejo y complicado, pero debemos recordar que una auditoría debe incluir todos los datos que pueden causar una infracción en caso de ser detectados por la autoridad, desde la omisión de impuestos hasta la omisión de permisos o autorizaciones y desde la falsedad o inexactitud de datos vertidos en

la documentación aduanera hasta la omisión de los mismos; solo los impuestos y demás contribuciones deben considerarse como continuados para el ejercicio de las Facultades de Comprobación, por lo que sólo estos deberían ser rectificadas o corregidos cuando como resultado de la autoauditoría que se practique de operaciones que se hayan realizado fuera del periodo prescrito.

Una segunda consideración y muy importante, es la relativa a la Legal Estancia en el país de bienes extranjeros. Aún cuando el Código Fiscal de la Federación acepta la destrucción de documentos cuando el acto de Autoridad se encuentre prescrito y caduco, cuando se habla de bienes extranjeros que se mantienen físicamente presentes en el local de un determinado contribuyente, éste tiene la obligación de mantener su documentación independientemente del *siglo* en que fueron importados o adquiridos.

Hace algunos años, la Autoridad Fiscal visitó a un cliente del despacho, exigió la documentación de cierta maquinaria que tenía, ostentadamente, cuando menos 50 años (según el cliente, increíblemente prescritos). La documentación ya no existía y el cliente se defendió con el argumento que ya tenían más de 5 y 10 años en el país y que habían sido importadas hace muchísimos años.

La Autoridad solicitó la documentación que acreditara la prescripción de la operación, es decir, solicitó el pedimento o la factura de un proveedor nacional que demostrara tal circunstancia, de lo contrario la operación se entendería como reciente y al no contar con la documentación comprobatoria se procedería a embargar los bienes. Efectivamente, los bienes se embargaron.

Independientemente de los plazos de prescripción y caducidad a los que hacen referencia las disposiciones fiscales, la Legislación Aduanera exige que los bienes extranjeros deberán conservar en *todo tiempo* la documentación que les confiera la legal estancia en el país, como puede ser el pedimento aduanal o la factura de contribuyente registrado en nuestro país. Esto no implica que estos documentos deban auto auditarse, pero cuando menos si deben conservarse y la auditoría debería certificar que evidentemente correspondan a los bienes de importación, es decir, que la descripción descrita (válgame la

redundancia) en la factura o el pedimento así como los eventuales números de serie, marca y modelo corresponden a los bienes que físicamente se encuentran en nuestros domicilios.

### *División de responsabilidades*

La excusa más común para no llevar a cabo auditorías del orden aduanal, además de que no existe obligación legal para hacerlo, es la creencia que el Agente Aduanal que practicó el despacho aduanal es el responsable de lo que se declare en el pedimento, siendo este razonamiento el error más común de las aduanas modernas.

Cierto es que los agentes aduanales son personas físicas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para ejercer la patente aduanal, cierto es que pasan por exámenes y prueban su conocimiento, integridad y profesionalismo, pero también es cierto que es el derecho de los usuarios de las aduanas escoger a uno u otro agente aduanal, por ello la Legislación Aduanera hace responsable de los actos del agente aduanal al contribuyente importador y exportador y no exime de conocer los derechos y obligaciones consagradas en la ley a aquellos que decidan hacer negocios internacionales de bienes tangibles.

Claro que la legislación obliga a los agentes aduanales a actuar conforme a derecho y les obliga a cumplir con las disposiciones que se les confiere, pero no representa un acto de responsabilidad individual sino compartida. La Ley establece excluyentes de responsabilidad para los contribuyentes pero también para los agentes y, lo más importante, las contribuciones siempre correrán a cargo del importador o exportador.

Así las cosas, la clasificación arancelaria, la comprobación de la precisión de documentos ofrecidos a la autoridad aduanera y la revisión de las mercancías corresponde en obligación y responsabilidad al agente aduanal, pero lo técnico de los bienes y los datos que emanan específicamente del contribuyente son responsabilidad de este último.

Si una fracción arancelaria estuvo mal determinada, en primera instancia es responsabilidad del agente, pero cuando la mala determinación proviene de falsedades del contribuyente al describir el bien, es responsabilidad, casi siempre de este último, pero en todos los casos si la mala clasificación genera una omisión de impuestos y por ello se cobran recargos y actualizaciones es el contribuyente el que deberá afrontarlas, quizá en donde exista la posibilidad de compartir la responsabilidad sea en las multas, pero definitivamente el importador y exportador tendrán sus propios castigos.

Cuando se trata de otro tipo de infracciones, como es de datos declarados en el pedimento, puede ser responsabilidad del contribuyente cuando el agente aduanal *tradujo al lenguaje del SAAI* la información que el contribuyente le ofreció, y será a cargo del propio agente aduanal cuando esta provenga de errores de él mismo.

Sin embargo, *mientras que son peras o son manzanas* la Autoridad intentará establecer las sanciones al contribuyente visitado en el uso de sus facultades de comprobación y esto representa un *dolor de cabeza* de los usuarios de las aduanas.

Justamente esta es la razón que ha movido la *invención* de las AUDITORÍAS ADUANERAS, pues representan un *respiro* sobre las infracciones que pudieran haberse desprendido de los despachos aduanales y justamente esto debe ser el objetivo de ellas, el poder corregir los errores que se generan en las aduanas, a veces, por las urgencias, a veces por la negligencia de los actores, y a veces por la complejidad de nuestras leyes, pero en todo los casos, se deben prever los problemas y las multas, porque hay que recordar que la autodenuncia evita la multa.

### *Precisiones Fiscales*

Yo estoy de acuerdo en que cada auditor aduanal tenga su propio estilo y *mate las moscas* como mejor le convenga, pero hay dos hechos irrefutables que deben, siempre, tomarse en cuenta al practicar una auditoría (aduanal o fiscal), estos hechos son principios fiscales jurídicos que deben estar presentes ante toda auditoría, independientemente si se practica en casa, mediante un asesor



externo o, inclusive, si forma parte de las Facultades de Comprobación que ejerce la Secretaría de Hacienda.

Ambos conceptos son lógicos pero a la vez complicados, el primero se refiere a la precisión de texto de las leyes fiscales, es decir, se establece un principio de no cargar al contribuyente aquello que no está *llamado* en forma específica en los cuerpos de las leyes fiscales, el segundo, establece que la ley con la que se *juzgará* al contribuyente es la que estuvo vigente al momento de que éste cometiera sus actos fiscales.

Parece ser que a muchos auditores estos dos preceptos se les olvidan, pues llevan a cabo sus auditorías sobre la base de la ley vigente al momento en que se realiza el trabajo sin importar la fecha en que se llevaron a cabo las importaciones y las exportaciones.

Por ejemplo, la obligación de manifestar en el pedimento aduanal (o documento anexo) información técnica de los productos que ayuden a precisar medidas de control y análisis aparece en la Legislación Aduanera hasta enero de 1999 y en algunas auditorías practicadas durante ese año pero que *colgaban* de otros ejercicios fiscales y aduanales se están marcando como error por corregir lo cual es, evidentemente, ilegal.

Sobre el otro principio, la precisión textual, es de vital importancia, las auditorías deben incluir todo aquello que impone carga fiscal (multas, recargos, actualizaciones, impuestos y derechos) y dejar a un lado aquello que no sea sancionable, aunque sea por el simple hecho que se le olvidó al legislador incluirlo en el cuerpo de la Ley Fiscal.

En una auditoría practicada, sabe Dios por quién, me enseñaron el reporte final que incluía 113 pedimentos que requerían rectificación en el número de la factura. Las facturas que presentan los importadores al promover sus operaciones aduanales son declaradas en el cuerpo del pedimento mencionando la fecha en que fueron expedidas y, en su caso, el número de folio que se contenga y es normal que existan errores de dedo y este número, cuando existe, sea el equivocado. En la auditoría referida, el auditor presentaba un

reporte, sin mayor fundamento, que sugería a su cliente que rectificara 153 de los 1959 pedimentos revisados, pues reflejaba el *error de dedo* y anunciaba una factura distinta a la que se contenía en el expediente contable y aduanal.

Afortunadamente cuando me enseñaron ese reporte las rectificaciones al pedimento no se habían hecho, porque mi opinión fue contraria a la del colega, la razón fue muy simple, aunque esté mal el número no existe sanción por ello, en primer lugar porque el campo en que se declaran los números de facturas no es un campo mutable conforme lo establece la resolución miscelánea de comercio exterior y en segundo porque no altera la información estadística de la nación. En ambos puestos, me tuve que referir a la precisión textual de las Leyes Fiscales y al fundamento del Código Fiscal de la Federación que alude que toda carga al contribuyente debe estar llamada en forma específica y textual en las leyes del mundo textual.

Con este ejemplo real, quiero llamar la atención, respetuosamente, del estimado lector para ejercer dos principios básicos de las auditorías, siendo el primero que éstas solo se deben cubrir lo estrictamente necesario y no excederse pues sería innecesario y una pérdida de tiempo importante y lo segundo es que éstas deben practicarse estando presentes todas las reformas que la Ley Aduanera, su reglamento y las reglas de carácter general que existan durante el periodo que se pretenda revisar, no es posible revisar con la Ley de hoy una operación en aquellos datos que son irrelevantes para la operación y para la Autoridad.

Hay que reconocer que la Legislación Aduanera ha evolucionado en la década de los noventa en forma muy importante, presentando reformas en casi todos los años, modificando las reglas de carácter general hasta en 5 ocasiones por cada ejercicio y publicando un nuevo reglamento aduanero en 1996, las auditorías deben reconocer este hecho, por lo que para auditar se necesita conocer de aduanas y contar con una biblioteca basta en documentos oficiales.

# DEFINICIÓN DE UNA AUDITORÍA ADUANERA

*“La Ley Aduanera presentó cambios sustanciales en 1989, delegando la mayor responsabilidad de los contribuyentes y sus agentes aduanales, estos cambios representan la extensión del despacho aduanal a las Facultades de Comprobación y se fundamentan en la AUTO-DETERMINACIÓN de los datos contenidos en el pedimento.”*

Primeramente debemos definir para qué sirve una auditoría aduanera, ya que mi concepto puede diferir de lo que otros Asesores en Comercio Exterior consideran o aplican, aún cuando en muchas ocasiones coincidamos en los resultados puede que no coincidamos en qué hacer con ellos.

Según los estudios que hemos hecho de la Ley Aduanera y su correlación con otras leyes y ordenamientos fiscales, una Auditoría Aduanera debería servir para señalar los errores cometidos en el procedimiento aduanal, en la aplicación sobre las cuentas contables y en la formulación de las declaraciones fiscales y, en su caso,

aduanales; pero también debería servir para localizar las acciones que permitan corregir las anomalías que pudieran existir, marcar pautas para evitarlas y determinar responsables de la operación que, conforme la Legislación Aduanera existente en el momento de la operación lo determinara.

Pero adicional a esto, una Auditoría Aduanera debe ser capaz de identificar aquellos procedimientos que sean perfectibles e, incluso, hasta sustituibles, a fin de hacer de las operaciones internacionales de mercancías unas de mayor eficiencia operativa y económica. Después de todo el pasar por la aduana no es el objetivo de los negocios internacionales sino el medio que debe, cada vez más, resultar lo más económico posible tanto en tiempo, dinero y esfuerzo.

Decir todo esto en solo un párrafo créanme que me costó mucho trabajo pero que le costará más llevarlo a cabo sino se cuentan con los elementos necesarios para identificar problemas que, a lo mejor, hoy, ya son *procedimientos normales* que pasan desapercibidos a nuestra vista.

Así, una Auditoría Aduanera debe ser capaz de digerir y procesar información que emane de los pedimentos de importación y exportación (y documentos anexos) y que recae directamente en la contabilidad del negocio por lo que puede ser revisada por la Autoridad Fiscal y Aduanera del país, su objetivo central es el de revisar para corregir oportunamente evitando las sanciones consagradas en la Ley Aduanera, pero también es el de aprender de nuestro pasado para aplicarlo a nuestro futuro con la finalidad de crear sistemas y procedimientos que hagan más sencilla nuestra *vida aduanal*.

Por lo anterior expuesto podemos resumir que una Auditoría Aduanera tiene 3 propósitos fundamentales que son, por cierto, la que la justifican plenamente:

- a) Identificación de errores sancionables para su oportuna corrección;
- b) Identificación de vicios en los procedimientos que puedan ser corregidos; e

- c) Identificación y procesamiento de información para eficientar (en el complejo sentido de la palabra) la operación de logística internacional.

Cada día escuchará más sobre este tema, pues está tomado un auge trascendental en nuestro medio, los mismos agentes aduanales han iniciado un programa de auditar sus propias operaciones como parte de su proceso para obtener la certificación ISO-9002 y la propia autoridad ha venido considerando el desarrollar un programa para obligar a los usuarios a auditarse aduanalmente hablando, lo que sucederá tan pronto se hayan establecido las *reglas del juego*, es decir, tan pronto oficialmente se defina qué debe auditarse y cómo deben practicarse estas revisiones, mientras tanto los asesores y auditores seguiremos *matando pulgas* a nuestros propios estilos.

Pero el crecimiento de las AUDITORÍAS ADUANERAS no es el producto de la necesidad de los asesores por vender nuevos servicios o intentar innovar al comercio exterior, sino es el producto de una estructura rígida de la Ley Aduanera y disposiciones conexas.

Actualmente los errores se castigan con dinero, no existe la posibilidad de atenuar las sanciones al demostrar la buena fe o la buena intención (no-dolo) en el acto aduanal, si nos equivocamos debemos pagar las consecuencias, característica que diferencia a la aduana mexicana de otras como la estadounidense, canadiense o australiana. Esta rigidez de la legislación ha creado la necesidad de revisar o, mejor dicho, volver a revisar lo efectuado y declarado en la documentación de importación y exportación para evitarnos problemas y corregir, lo más pronto posible los errores.

Una de las críticas más constantes que hago como asesor y escritor está alrededor de la penalidad de la Ley Aduanera, pues inclusive si se equivoca en una clave del pedimento (error de dedo o de interpretación, da igual) cuando menos se lleva una *pequeña* multa administrativa pero puede llegar, inclusive, a costarle el embarque y multas altísimas que pueden poner, inclusive, en riesgo a su negocio.

Me parece que la época de hacer *cultura aduanal* ya pasó, la época en que la autoridad nos tenía que enseñar qué importar y

exportar no es *cosa de niños* y que deba ser atendido por profesionales ya pasó de moda, la sociedad mexicana ya se acostumbró al comercio exterior, las escuelas quintuplicaron su población de estudiantes de comercio exterior, las empresas crearon gerencias de tráfico aduanal y la propia autoridad creó administraciones públicas completas dedicadas a atender al comercio exterior y a los asuntos internacionales de los particulares, ya no necesitamos que nos den un golpe para que reaccionemos a las exigencias de la Ley y sobre todo creo que la Autoridad ya no debe gastar su valioso tiempo en multas por errores *ortográficos o de cálculo aritmético* cuando pueden invertirlo en detener a los verdaderos hampones del comercio exterior; pero mientras que esto siga existiendo, las AUDITORÍAS ADUANERAS se *pagan por si solas* tan solo al detectar una sola infracción administrativa en cada pedimento los honorarios del profesional que la haya atendido se cubren con el ahorro de la multa, bueno claro si se le hace caso al profesional y se rectifican los pedimentos fallidos.

Pero por lo pronto la rigidez no se ha acabado y las multas y sanciones son tajantes y agresivas y la posibilidad de hacerlas efectivas se extienden desde el momento en que se acciona el semáforo fiscal (perdón aduanal) hasta que prescribe fiscalmente el asunto (más de cinco años después), esto es el verdadero causante de que las auditorías existan, la necesidad de corregir los errores antes que los detecte la autoridad, pero ya que estamos en esos menesteres, pues aprovechemos la oportunidad para quitarnos vicios del camino y obtener información que sirva para hacer más eficiente nuestra internacionalización.

Sin embargo, es importante precisarle que habrá cosas que usted descubrirá que están mal y no podrá hacer nada al respecto. Uno de los *traumas* más grandes que tenemos los auditores o asesores es el descubrir errores que serán castigados (en el caso que se reciban revisiones por parte del Estado) por parte de la autoridad y que ante ellos no se puede hacer nada.

Desgraciadamente (pero atinadamente) hay datos contenidos en el pedimento aduanal que no pueden ser corregidos o rectificados, como es la descripción de los bienes o, en casi todos los casos, la cantidad de bienes que se declararon como importados o exportados,

al considerar esto se suele suponer que la auditoría es innecesaria pues su resultado solo serviría para atormentar al usuario de las aduanas y a distinguir sus errores antes de que el gobierno los descubra.

Efectivamente, muchos datos del pedimento son definitivos, tal como lo marca el artículo de la Ley Aduanera (conste que dije Ley y no Reglamento ni Regla de Carácter General) y vivirán por siempre en el *haber* de los importadores y exportadores y la Autoridad los deberá considerar como reales al efectuar sus comprobaciones.

Sin embargo, el pedimento no es el único documento que habla de lo que se importó o exportó, la demás documentación como facturas y conocimientos de embarque también tienen su valor y peso jurídico y pueden servir de base para demostrar que los datos contenidos en el pedimento fueron *equivocadamente* determinados y, entonces, poder buscar la multa de datos inexactos que es de corte administrativo y su valor es inferior, por mucho, a las repercusiones que de otra manera se generarían. Así pues las auditorías también tienen el propósito de determinar mecanismos de defensa real y justa que nos permitan aclarar conceptos ante la autoridad que practique la comprobación o ante el Tribunal Fiscal de la Federación en donde se ventile una posible contingencia.

En todos los casos se recomienda efectuar la revisión o auditoría obviamente para cumplir con los objetivos que se establecieron en apartados anteriores, pero esto no significa que se deba efectuar mediante asesores externos necesariamente, aunque un servidor sería muy benéfico, sino que se deben establecer procedimientos y funciones internas que hagan un hábito de este menester.

Resultaría incongruente, por la continuidad de los actos aduanales, que se llevara al cabo una auditoría en un momento determinado, es decir, que se practique hoy la auditoría y se *cerrara la carpeta*, pues las importaciones y exportaciones de cualquier contribuyente que requiera justamente de una auditoría difícilmente se detienen y las operaciones que requieran ser auditadas seguirán creciendo.

Por ello es necesario que, independientemente a que se lleve una auditoría total de las operaciones por parte de asesores externos o internos, es necesario que el personal de tráfico y/o aduanas entienda el concepto y las practique cotidianamente conforme las importaciones o exportaciones se vayan efectuando, primero por la salud misma del negocio y segundo porque hay elementos que no se pueden rectificar de un pedimento salvo en los primeros días posteriores al embarque, como es el caso de cantidades de importación por parte de empresas Pitex o Maquiladoras o bien como es el caso de errores en el número del registro federal de contribuyentes. Esperar al periodo de revisión interna puede generar más *dolores de cabeza*.

#### *Fases de una Auditoría*

Regresando al tema, una auditoría es la revisión integral del embarque, documentalmente hablando en términos generales pero a veces físicamente hablando.

Para un servidor la estrategia de las AUDITORÍAS ADUANERAS inicia con la revisión de los expedientes, que nos permitan identificar que se tienen todos los documentos de todas las operaciones que se hayan realizado.

Un expediente aduanal lo constituye además del pedimento los documentos que utilizó el agente o apoderado aduanal para dar cumplimiento a lo que dispone la Legislación Aduanera tanto para anexar al propio pedimento como para formar su archivo jurídico, pero también está o debe estar configurado por los documentos contables que evidencien los movimientos de dinero (pagos y cobros).

Cuando me refiero a todos los expedientes me refiero a TODOS, esta fase de auditoría no debe ser practicada parcialmente como otras que si se sugieren, por lo que consideramos de vital importancia contar con una relación de movimientos aduanales que nos sirva de guía para determinar posibles faltantes o sobrantes de documentos. Solicitar esta relación de operaciones a la Autoridad es de mucho valor pues en contra de ella se puede cotejar los registros internos con los que tiene la Autoridad emanados del registro del Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), sin embargo las relaciones que se logran tramitar y obtener no son del todo confiable,



pero no me mal interprete, no es confiable no porque la información de la Autoridad no sea exacta, sino porque existe la posibilidad de que “alguien” haya utilizado su registro y/o padrón para realizar operaciones que no sean de usted, en ese sentido, la información de la Autoridad debe utilizarse con sus reservas.

Habiendo localizado todos los expedientes, se registran y analizan para determinar si los anexos oficiales y extra oficiales están completos. Todos los anexos son documentos valiosos aún cuando no sean, en muchos de los casos, motivo de infracción y sanción, pues ayuda a precisar el tipo de operación, cantidad de los bienes, valor, tipo de transacción, et.

El contar con todos los expedientes es el primer paso, y uno muy importante, a fin de comprobar la importación, exportación o legal estancia en el país de las mercancías de procedencia extranjera, pero es la *punta del iceberg*, ya que deberán auditarse, revisando los campos y declaraciones llenadas por el representante legal ante las aduanas, o sea, su Agente o Apoderado Aduanal.

Para ello es necesario conocer de leyes y procedimientos que, además, hayan estado vigentes en el momento de la operación, recordando que las Leyes se aplican conforme a las fechas de comisión de delitos y operaciones.

Esta revisión que la llamaré Fase I, deberá determinar faltantes de documentación, el origen del problema y la localización oportuna del original o, en su defecto, de una copia legible y servirá de base para el resto de las Fases que en su oportunidad analizaremos. Justamente, la contar con toda la documentación, además, se estará en la capacidad de extraer información respecto de las operaciones, para determinar, por ejemplo, los tiempos de permanencia en la aduana de los embarques y, quizá con ello, se puedan tomar mejores decisiones sobre el tipo de tráfico que pueden alternar con los utilizados hasta hoy, esencialmente porque se debe eficientar en tiempos y costos la logística internacional.

Por ejemplo, si se determina que una mercancía, constantemente, permanece en la aduana del aeropuerto de alguna

ciudad por más de 7 días, ¿por qué habría de transportarse por avión? Si dicha operación hubiera llegado antes a nuestro almacén de haberse mandado por un camión u otro medio de transporte y también podría indicarnos que existen ineficiencias en el manejo del embarque producto de documentos faltantes retrasados que pudiera corregirse para acelerar el *paso por la aduana*, como podría ser utilizar un certificado de origen anual y no tener que esperar por un original para cada operación. Este tipo de información ayudará a mejorar la Logística Internacional por el bien de los importadores y exportadores.

La Fase II de las AUDITORÍAS ADUANERAS consiste en llevar a cabo el dictamen de los documentos que integran los expedientes de la operación internacional de las mercancías, esto representa la revisión de los campos multables y técnicamente importantes de los pedimentos, permisos y autorizaciones, certificados de origen y facturas comerciales y/o aduanales.

Es en esta fase cuando se requieren conocimientos profundos de la legislación aduanera de los periodos que cubra la Auditoría, pues determinará los errores y omisiones que constituyen infracciones, generan sanciones y/o expresan consideraciones fiscales o aduanales distintas a las que pretendieron declarar. Básicamente los dictámenes de la exactitud de la documentación aduanal debe buscar determinar la correcta declaración respecto a:

- a) Datos del importador o exportador;
- b) Datos de la mercancía, como son la cantidad, la descripción de los bienes, el origen y la fracción arancelaria;
- c) Datos relativos a la valoración, como son el propio valor de los bienes, el tipo de transacción, los impuestos determinados y pagados y la aplicación de preferencias arancelarias aplicables a cada caso; y
- d) Datos relativos al régimen aduanero aplicado y las consecuencias y/o obligaciones de cada uno, como es el cumplimiento de contribuciones o restricciones no arancelarias especiales para cada régimen o las autorizaciones que permitieron la aplicación de un determinado régimen como es el caso de las *opiniones favorables* que emite la

Secretaría de Comercio a las Maquiladoras para relacionar los bienes que pueden ser importados temporalmente.

Esta Fase II bien puede llevarse parcialmente, es decir, no es indispensable que se auditen todos y cada uno de los pedimentos, sino es recomendable que se establezcan parámetros que pudieran alcanzar el objetivo perseguido y con ello determinar un porcentaje adecuado que sea representativo.

Cuando me refiero a parámetros quiero establecer que existen vicios continuos en los procedimientos aduanales generados por una forma determinada de pensar o de trabajar, así puede existir un vicio continuo cuando utilizamos una aduana específica o cuando se utilizan los servicios de un agente aduanal en particular o mientras que un determinado gerente de tráfico de la empresa estuvo trabajando para usted.

El determinar parámetros sensibles le ayudará a localizar errores comunes en condiciones comunes y evitar el revisar todos y cada uno de los expedientes lo que puede significar una tarea interminable dependiendo del tamaño de su empresa y del número de operaciones que se realicen al año.

Determinando los parámetros se sugiere establecer un porcentaje de revisión, el 25% para un servidor es un número mágico, pero puede ser superior o inferior dependiendo de la facilidad que se tenga para llevar a cabo la auditoría de corte aduanal. Al revisar el 25% de sus operaciones pero en forma preseleccionada puede reflejarle errores para un determinado tipo de operación, digamos importaciones temporales efectuadas por Ciudad Juárez a través un determinado agente aduanal como *Juan Pérez* fungía como su gerente de tráfico, quizá cuando cambio de aduana o de agente aduanal o de gerente de tráfico los errores se detuvieron, eso se lo dirá la revisión de los documentos que forman parte de otros parámetros.

Como el objetivo es establecer y determinar los errores para su corrección, en aquellos documentos que tenga que ver con similares circunstancias al parámetro preseleccionado, se debe, entonces, llevar a cabo la auditoría a todos los documentos, es decir al 100% de ese

tipo de operaciones y así establecer la estrategia para su corrección. Si los errores encontrados no son rectificables por prohibiciones en la ley o porque económicamente no se justifica cuando menos ya sabrá usted la dimensión del problema que pudiera generarse si la Autoridad los descubriese al practicar sus facultades de comprobación.

La Fase III de una Auditoría Aduanera tiene que ver con el control de los inventarios, se puede llevar a cabo integralmente o simplemente se puede ejercer para determinar el correcto control, tanto para importaciones definitivas, como temporales o de depósito fiscal.

Para decidir el camino es necesario establecer la razón de esta fase, cuando se trata de operaciones definitivas el Estado quiere saber el destino de los bienes importados o el origen de los bienes exportados, por ello se establece la obligación de determinar el número de pedimento de importación, la fecha de entrada al país y la aduana utilizada cuando se venden en territorio nacional mercancías en el mismo estado en el que fueron importadas, es decir, sin que se les haya procesado industrial o comercialmente.

Si se trata de importaciones o exportaciones temporales el Estado busca determinar que los bienes retornaron al extranjero o al país, según el caso, en las condiciones comprometidas, como puede ser en su mismo estado o después de haberseles sometido a algún proceso de transformación, elaboración o reparación, en este último caso, es necesario cumplir con un sistema automatizado de control de inventarios que será revisado, en su caso, por la propia Autoridad.

Cuando se trata de operaciones del mundo del depósito fiscal, se deberá determinar que toda entrada al país llegó al almacén general de depósito y que las extracciones del mismo corresponden a los valores y cantidades declaradas en el pedimento de este régimen.

La auditoría pudiera consistir en determinar que las cantidades y tipos de mercancías cuadran entre lo declarado con lo que físicamente se manejó o tan solo pudiera consistir en determinar si la forma en que se registra el control de inventarios y su supervisión son coherentes con las obligaciones fiscales y aduanales que se han establecido por las leyes mexicanas, este último es la de mayor aplicación.

La Fase IV de una Auditoría Aduanera consiste en la extracción de datos de corte fiscal de los pedimentos (ya dictaminados) para cotejarlos en las declaraciones fiscales presentadas por el contribuyente.

Cuando se registran contablemente operaciones de comercio exterior, los contadores y fiscalistas deben tomar los datos de los pedimentos, por ejemplo, la deducción de compras en el extranjero que fueron importadas en nuestro país, el tope en términos de valor lo establece el pedimento, no se pueden deducir valores superiores a los declarados como *valor en aduanas*.

Cuando se exportan mercancías en condiciones de FOB o libre a bordo, no es factible poder deducir los gastos por conceptos de fletes y seguros pagados por el exportador por aquellas porciones de la logística internacional que sean posteriores al momento del despacho aduanal.

Cuando se importan mercancías bajo el concepto de valor de transacción de mercancías idénticas, el valor de la deducción fiscal se debe establecer sobre la base de un estudio de precios que el importador debió haber realizado en el transcurso de 90 días anteriores o, inclusive, posteriores a la fecha de la operación aduanal.

Así las cosas, con estos ejemplos, quiero demostrar la necesidad de revisar y extraer la información de los pedimentos para la *configuración* de las declaraciones fiscales y aduanales periódicas que nuestra leyes nos obligan, el omitirlo pudiera significar la *llamada de atención* a la Autoridad para que, cuando menos, nos requieran información y cuando más nos auditen oficialmente, pues hay que recordar que el Estado cuenta con esa información precisada en el Sistema Automatizado Aduanero Integral.

Por lo que respecta a la Fase V de una Auditoría debo comentar que es una de las etapas de revisión más olvidada por los auditores, ya que se refiere a la información de Logística Internacional que pudiera hacernos cambiar de estrategia de importación y exportación, mejorar los servicios externos que ayudan a la llegada o salida de bienes y/o

que nos permitan establecer presupuestos de gastos o proyectar impactos por cambios legales.

Olvidándome de las infracciones y sanciones que pudieran generarse por utilizar las aduanas del país, los pedimentos, facturas y guías de embarque contienen información valiosa para los contribuyentes, como pueden ser los días de estadía de los bienes en las aduanas que pudieran sugerirnos utilizar los servicios de un almacén general de depósito para diferir el pago de los impuestos, o quizá permitirnos retrasar las compras internacionales si se es capaz de eficientar el despacho aduanal, o quizá, también, cambiar el medio de transporte para reducir costos de traslados.

También esta parte de la auditoría nos permite identificar problemas logísticos, como pudiera ser que el proveedor no acostumbra notificar sus embarques oportunamente o que olvida enviarnos la factura aduanal junto con el embarque, siendo estas razones las principales en retrasar embarques en la aduana.

El determinar tiempos de despacho y ubicar las razones de retrasos ilógicos le permite al contribuyente a encontrar soluciones que hagan más expeditos sus embarques para que lleguen JUSTO A TIEMPO a su destino. Afortunadamente, toda esta información está en los pedimentos aduanales, tan solo hay que tomarla y entenderla.

Pero esta fase también le permite determinar los gastos de sus embarques internacionales, como son horarios de los agentes aduanales, costos de transportación y manejo, entre otros, información que pudiera ayudarle a precisar desde su flujo de caja hasta su fuerza de negociación frente a los prestadores de servicios diversos.

En cierta ocasión un cliente estuvo demandándole a su agente aduanal la reducción de sus honorarios del 45 al millar que venía pagando al 30 al millar que le había sugerido un compadre del dueño. El agente aduanal se defendió profundamente y el dueño de la empresa insistió hasta que se le determinó (gracias a la auditoría que se le practicó) que su lucha en la negociación representaba poco menos de 3,000 pesos, pues la empresa pagaba 9,000 al año de honorarios aduanales por la cantidad de operaciones que se manejaban. Yo creo

que se gastó más tiempo en llamadas de entrada y salida que lo que esto representaba.

Pero también está el caso de la empresa que logró identificar que pagaba más de 100 mil dólares en fletes de exportación con una determinada compañía y así conquistó elementos para negociar y reducir sus tarifas en más de un 20 % pues representaba un cliente muy interesante para cualquier línea aérea.

Finalmente, la Fase VI de la Auditoría debe ser capaz de relacionar documentos aduanales con los bienes de origen extranjero que se tengan físicamente en la empresa, por aquello de determinar la legal estancia en el país.

Desde que la legislación aduanera cambió para heredar revisiones del momento de la internación a las visitas domiciliarias, se nos hizo imprescindible entender que se requiere cotejar la mercancía con su documento aduanal.

Puede ser que usted cuente con una máquina de importación y que tenga el pedimento aduanal con el que se promovió el despacho aduanal, pero si en ese documento existen discrepancias en los números de serie, marca o modelo o si la descripción es demasiado genérica, la Autoridad bien pudiera desconocer al pedimento como el documento que compruebe la legal estancia en el país de dicha maquinaria.

Esta fase involucra que se encuentren los elementos que *casen* a los bienes con su documentación aduanal, sobretodo de aquellos que permanecen en el domicilio del contribuyente importador. Por supuesto, esta revisión es física y está destinada a comprobar la legal estancia principalmente de activo fijos, pero esto no quiere decir que los inventarios están exentos de esta revisión.

En este caso en particular, se debe recordar que la legal estancia de bienes de origen extranjero se debe comprobar *EN TODO TIEMPO*, es decir, no se debe limitar a las operaciones de importación (ya sea efectuada por usted o que un tercero le haya vendido en territorio nacional) efectuadas durante el periodo de prescripción de

cada uno de ellos, sino que debe cubrir, sin distinción de tiempo, todos los bienes que se tengan en poder, pues para poder comprobar que han prescrito fiscalmente es necesario exhibir la documentación fiscalmente aceptada.

Una vez terminada la Auditoría Aduanera es una o en todas sus fases se estará en posibilidad de corregir lo corregible, de cuantificar las sanciones de lo no corregible y de establecer las políticas y procedimientos para evitar los errores en lo futuro, siendo esta la razón de *este invento del hombre blanco*.

Desde luego, lo más inquietante de lo dicho en el párrafo anterior, estriba en aquello de lo “no corregible” pues en la mente de los contadores y abogados todo es corregible mientras se realice antes de que la Autoridad lo descubra, pero en la mente de los aduanales, lo corregible es todo aquello que está permitido en el famoso artículo de las Rectificaciones, en donde se prohíbe rectificar datos que permitan cuantificar y describir a las mercancías, orígenes, régimen aduanero, entre otros. Por ello, cuando se termina alguna auditoría, la parte más difícil es explicar al cliente que se han encontrado errores pero que seguirán siendo errores por el tiempo que dure la prescripción impuesta por las leyes fiscales pues no está en el derecho de rectificar, este tema lo abordaré más adelante, pero el espíritu ya se ha establecido.

Regresando al tema, una Auditoría tiene el propósito de corregir errores y conductas viciadas y a la vez retroalimentarnos con información técnica para la toma de decisiones, a partir de esta premisa, muchos son los cambios para alcanzar el objetivo, pues no se ha establecido en forma o procedimiento oficial que nos ayude a estandarizar los trabajos de los diferentes asesores que nos dedicamos a esta tarea y, justamente por ello, no existe, hasta esta fecha, Autorizaciones o Registros de Auditores Externos como sucede en el ámbito contable fiscal.



# LO ADUANAL ES FISCAL

*“Todo acto aduanal es registrado en la contabilidad de las empresas, independientemente si tiene o no la propiedad de los bienes por lo que se convierte en información que puede ser comprobada por la Autoridad durante el ejercicio de las facultades de Comprobación que le confiere el Código Fiscal de la Federación”.*

Muchos años atrás los importadores y exportadores del país partían de una premisa aduanera básica *“el pedimento es el documento verdaderamente importante, es el único documento que determina la legal importación o exportación y como es el resultado del trabajo profesional del Agente Aduanal, él es el único responsable de su contenido”*, por ello, al hacer comercio exterior lo más importante era contar con el pedimento que *“pareciera, oliera y supiera a aduanas”*, todo lo demás era irrelevante.

Aquellos años eran “dorados” para la Aduana, la esencia del comercio y traslado internacional de los bienes radica en el poder atravesar la aduana, librar los múltiples obstáculos que ésta imponía, cumplir con los cerros de documentos que se exigían y contar con la paciencia suficiente para hacer que los bienes llegaran a su destino final. La Aduana se convertía en un proceso administrativo poderosísimo que doblegaba a cualquiera, pero saliendo de ahí todo era *“miel sobre hojuelas”*, por ello al terminar esta *excursión* se recibía el *premio mayor*, es decir, el pedimento aduanal y se estaba en el derecho de poderlo exhibir sin que pudiéramos ser molestados.

Entre los lectores habrá refute el *poder* del pedimento aduanal del pasado aquí referido y recuerde que en aquel entonces también se practicaban las visitas domiciliarias por la entonces Dirección General de Aduanas, haciéndose acompañar por peritos clasificadores para

comprobar la correcta clasificación arancelaria de mercancías y con la facultad de castigar los malos actos y, por lo tanto, se dude del *poder* del pedimento aduanal que *supiera y oliera a aduanas*.

Efectivamente las revisiones domiciliarias siempre han existido (cuando menos desde que tengo memoria) pero esto, que sucedía en rara ocasión, si acaso encontraba errores en la fracción arancelaria de un determinado pedimento, no implicaba que los bienes presuntamente (palabra que hoy se debe utilizar constantemente) amparados por ese pedimento, se encontraban ilegalmente en nuestro país, como hoy si sucede, y se determinaban infracciones *manejables* puesto que no estaba en juego el embargo de las mismas mercancías sino solo se trataba de *pleitos* de corte administrativo.

En la actualidad, si un número de serie o si la descripción o si la fracción arancelaria se encuentran declaradas en el pedimento en forma equivocada ante el ejercicio de las Facultades de Comprobación Domiciliarias, el problema puede llegar al grado de que la Autoridad suponga que el pedimento no corresponde a los bienes extranjeros y se lleve el embargo precautorio de esos bienes y, además, se le presuma “venta sin factura” de lo que supuestamente ampare el pedimento, puesto que no se tiene ni inventarios ni, por supuesto, se encuentra facturado. Creo que hay una pequeña diferencia.

Por lo tanto, el despacho aduanal era el punto crítico del movimiento de mercancías internacionalmente y por ello la aduana estaba llena de trámites y revisiones. Sin embargo, la aduana mexicana no era la única que actuaba en forma tan compleja, todo el mundo o casi todo el mundo funcionaba así, pues la tarea sustancial de ellas consistía en recaudar y exigir impuestos y requisitos que desalentara a las importaciones, el promedio mundial de aranceles era, cuando menos, 4 veces el actual y el de la utilización de permisos y autorizaciones, cuando menos, era de 10 veces más.

Para el caso de México, Vistas Aduanales, Administradores de las Aduanas y Agentes Aduanales podías decidir sobre la suerte de los importadores y exportadores (desde luego, mayormente de los importadores) mucho más que las políticas de Estado, perspectivas económicas o convenios internacionales, esto degenero en una Aduana

corrupta, burocrática, tortuguista y discriminatoria, pero no había mayor queja, los usuarios se acostumbraron rápidamente a vivir, sobrevivir y convivir con ella, aprendieron a pagar “servicios” en tarifas casi preestablecidas que permitían proyectar costos y tiempos de desaduanamiento, haciéndose como principios *normales* para los usuarios de las aduanas.

En esta “historia y legendaria” aduana mexicana se desarrollaron diferentes niveles de corrupción, habían aduanas más corruptas que otras y aunque existieran aduanas razonablemente honestas, los importadores acostumbraron a la “simplificación administrativa” aún cuando se quisiera trabajar bien y se hubiera querido cumplir con todas las formalidades del despacho aduanal, ya que la esencia de la aduana mexicana era la de SUSTITUIR IMPORTACIONES (prohibirlas, en pocas palabras) utilizando cualquier medio y ante esta política macroeconómica todo se valía.

Ante esta premisa *internacionalista* todo se valía y el Estado concentraba su esfuerzo de protección a la industria y comercio nacionales en la entrada de bienes del extranjero, todo se quedaba a ese nivel (el despacho aduanal) y, prácticamente, no se transmitían responsabilidades mayores para el usuario que, además, no se tenían los medios necesarios para perseguirlos y fiscalizarlos; cuando más, en raras ocasiones podía llegar personal aduanero para certificar la correcta clasificación de la mercancía, como se dijo, o para relacionar un determinado embarque con el proveedor internacional ejecutando las (extremadamente raras) compulsas internacionales.

Ni siquiera las Importaciones Temporales que deberían retornarse al extranjero se podían controlar, primero por la grandeza geográfica de nuestro país, segundo, porque cualquiera podía realizar este tipo de operaciones (no se requería padrón o registro o programa especial) y, tercero, porque el requisito mayor era la obtención de una fianza que garantizara los impuestos al comercio exterior, suponiendo que esto sería suficiente para asegurarse que las entradas temporales dejarían el país en tiempo y forma, aunque eventualmente los importadores temporales recibieron requerimientos para comprobar el retorno de sus operaciones.

Todo, *en el mundo de las aduanas*, era fácil, si se estaba dispuesto a pagar los costos de dinero, tiempo y esfuerzo para salir de la complejidad ligeramente descrita. Importar, esencialmente, era costosísimo pero cuando el producto extranjero deseado no tenía competencia local (lo cual sucedía muy constantemente) podía resistir el sobreprecio; el habitante mexicano que no tenía oportunidad de viajar a Houston (por decir cualquier ciudad del extranjero) si quería un determinado producto que no tuviera sustituto en el país (por calidad o por utilidad) se acostumbraba a pagar elevados precios toda vez que ese bien no se encontrara en *oferta* en alguno de esos lugares que venden contrabando.

Pero la Globalización nos alcanzó, el rompimiento de fronteras, producto de un dinamismo y eficacia de las comunicaciones, presionó a nuestra modernización y nos obligó a adoptar nuevos esquemas, a perfeccionar nuestros procedimientos y registros y, lo más importante, nos hizo aceptar la participación regular de IMPORTACIONES en el mercado doméstico. Muchos creen que la apertura comercial de México se estableció para presionar a la industria nacional para que mejorara su competitividad (como motivo de la competencia), pero este principio está equivocado, realmente la presión a la industria doméstica no es el producto de la apertura comercial sino el producto de las modernas comunicaciones.

Aún cuando nuestro país no hubiera adoptado la política de liberalismo comercial y económico, la industria local estaría presionada por la competencia de otros países que nos dejan conocer lo que hacen, el cómo lo hacen y en cuánto lo venden por Internet. Las comunicaciones no solamente abrieron las ventanas de México hacia el exterior, sino que las quitaron con todo y pared, estableciendo *puentes* de información dinámica que han hecho que cambiemos los parámetros de lo que queremos y del cómo lo queremos. Si México, como país, no hubiera adoptado al liberalismo comercial como política económica, estaríamos llenos de contrabando (más de lo que ya tenemos) pues el conocer es el desear y el deseo, casi siempre, se convierte en realidad cuando se está dispuesto a pagar su precio; esto en el mundo aduanal se traduce en corrupción.

La Globalización hizo que México entendiera el concepto de la INTERDEPENDENCIA entre naciones, que aceptara el intercambio comercial en el ámbito internacional, como un camino de crecimiento de dos vías y que comprometiera su política comercial con el liberalismo en 1987, al pactar su adhesión con el entonces Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), hoy conocido como Organización Mundial de Comercio (OMC), paso que sirvió de base para que, años más tarde, redobláramos nuestra tendencia de apertura al constituir con los Estados Unidos y Canadá el Tratado de Libre Comercio más grande que haya existido en el mundo, suceso ocurrido en 1994 y que representó el principio de muchos otros Tratados que hemos venido promoviendo con otras naciones, convirtiéndonos en el país que más utiliza este tipo de arreglos en el mundo y lo que manifiesta (muy claramente) nuestra tendencia liberalista que ha erradicado, casi por completo, aquella política de protección y de sustitución de importaciones; para ser precisos, hoy en día tenemos 12 tratados de libre comercio con 44 países del mundo.

La Globalización nos hizo más independientes y la interdependencia nos obligó al liberalismo económico y comercial y este último concepto de la macro economía nos obligó a cambiar el esquema aduanero del país, ¿de qué sirve contar con una política de liberalismo comercial, si la aduana se mantiene corrupta y restrictiva? Sin embargo, aunque se quiera la apertura comercial, no se puede dejar *al ahí se va* el paso por la aduana, puesto que cuando se recibe cero se quiere uno, pero cuando se recibe uno se quieren dos, y así sucesivamente.

Aunque la aduana actual es una chulada cuando se compara con la anterior y los permisos se han erradicado casi totalmente y los impuestos se han reducido en más de un 80% y la tendencia es encontrar más liberalismo, hay quienes ahora quieren más, por lo que utilizan medidas poco éticas para hacer su propio liberalismo más agresivo para sus propios intereses. Esta agresión de algunos particulares pudiera ser general si el Estado no ejecutara su derecho y obligación de velar por un comercio mundial *civilizado* y paulatinamente creciente, por eso las aduanas no pueden, aún, liberalizar totalmente

sus procesos pero tienen que facilitar el flujo de mercancías (un cuanto difícil la combinación de ambos conceptos).

El “jefe de grupo” de la nueva vida aduanera del país, ya para los años 90’s, fue la FISCALIZACIÓN de las operaciones aduanales, la esencia consistía, desde entonces, en que no habría cosa hecha en la aduana que no pudiera ser descubierta en la contabilidad de los contribuyentes, por lo que se implementaron algunos “ajustes” agudos que simplificaran el proceso de desaduanamiento, eliminara corrupción y trámites y redujera el poder ilimitado del personal aduanero, como se había venido practicando. El resultado de esta *ecuación* fue, hacer responsables a los usuarios-clientes de las Aduanas y a sus agentes aduanales; estos “ajustes” consistieron en:

- a) La implementación de un semáforo fiscal que evitara la revisión de todos los embarques, ofreciendo confianza al usuario y reduciendo la obligación de una eventual mordida o recompensa, pero permitiera el ejercicio de comprobación por parte de la Autoridad, primero sobre la base de la suerte del sistema aleatorio y segundo, tiempo después, en el *tino* de la Autoridad al cargar de rojos al semáforo con elementos que pudieran representar un riesgo, esto cuando se estableció el sistema automatizado;
- b) La implementación del Padrón de importadores, que limitara la posibilidad de que “entes non gratos” pudieran utilizar a las aduanas para importar o contrabandear, el mejor sistema es conocer *quien es quien* en el comercio exterior del país, con la finalidad de ubicarlos para futuras comprobaciones de corte fiscal;
- c) La eliminación del Valor Normal como la base del Impuesto General de Importación o Exportación, sustituyéndolo por el de Valor en Aduana para importar y Valor Comercial para exportar, lo que significa establecer bases de impuestos sobre valores reales de los bienes en el momento de pasar por las aduanas, este valor real es el que tenga para el contribuyente con motivo de su compraventa internacional;
- d) La eliminación de la mayor parte de las causales que obligaban al embargo de las mercancías, implementando mecanismos para determinar créditos omitidos al contribuyente

- sin que tuvieran que permanecer los bienes bajo el resguardo de la Autoridad, con lo que se evitó el poder excesivo que tenía el personal aduanero y con lo que, a veces, se *aprovechaba de la nobleza* de los contribuyentes para extorsionarlos; y
- e) El incluir como conceptos *fiscalizables* los actos aduanales, incluyendo en las funciones de la Autoridad Fiscal la revisión de los orígenes, destinos y cumplimiento de las importaciones y exportaciones de los contribuyentes, e incluyendo, en el matiz de Fraude Fiscal y penalmente, a los responsables del despacho aduanal, sea el importador o exportador y/o su agente aduanal.

La reforma fue ideal, pues después de todo, para importar o exportar se requiere de un Registro Federal de Contribuyentes, éste se obtiene ante la Secretaría de Hacienda quien identifica al registrado, lo localiza, lo *mantiene bajo la lupa* y lo puede perseguir, por lo que, ahora los movimientos aduanales se incluyen en las reglas fiscales que nos obligan a conservar la contabilidad y registros por un plazo mayor a 5 años y a exhibirlos en cuanto la Autoridad, legalmente, lo requiera.

Todo lo que hacemos en la aduana queda registrado en algún lado. Si declaramos un valor de 5 mil dólares, el Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI) lo graba en sus discos duros, si declaramos que la importación de lámparas es para el uso propio, el SAAI, lo recordará en el momento preciso, si declaramos que nuestro proveedor internacional fue Watson, Watson y Watson, el SAAI se lo dirá a Hacienda, estos registros son totalmente independientes del resultado del semáforo fiscal, es decir, son independientes de la revisión del embarque que hubiera hecho la Autoridad, cuya probabilidad es apenas del 10 %.

El registro de la operación de importación o exportación en el SAAI, se hace (y que conste que no dije se debe hacer) antes de activar el mecanismo de selección automatizada, de no hacerlo no existe la posibilidad de que el banco reciba el pago que deba efectuarse ni que el agente aduanal pueda pasar al semáforo fiscal, puesto que el registro técnico genera, por una parte, una validación para la persona que promueva el despacho aduanal y, por la otra, genera un aviso

electrónico para las computadoras del banco y del propio semáforo fiscal, de no existir este aviso, los pasos no pueden continuarse.

Hoy en día contamos con un programa innovador que puede ser utilizado por los importadores, exportadores, agentes aduanales, apoderados aduanales y prevalidadores, con el fin de consultar y visualizar el estado que guardan sus operaciones, realizadas dentro del proceso del despacho aduanero: el SOIA (Sistema de Operación Integral Aduanera).

El SOIA permite consultar entre otras cosas el estado que guardan los pedimentos en el proceso del despacho aduanero, incluyendo fecha y hora en que se hizo el pago de impuestos así como el cuándo se llevó a cabo la selección automatizada, Cartas de Cupo” electrónicas, Patentes exclusivas, Situación que guardan los pedimentos de Tránsitos, Información de la importación de vehículos nuevos, usados y pick up, información de los programas Maquila y PITEX, Permisos Previos, Padrón Sectorial, la cual muestra los sectores en los que se encuentra inscrito un importador y su estatus, etc.

Éste programa es realmente maravilloso, ya que engloba la información que como contribuyentes y ejecutores del comercio exterior del día a día, necesitamos en cualquier momento de nuestra operación, ya que a través de un NIP, y cumpliendo con los requisitos necesarios dependiendo de cuál es nuestro papel en la operación, podemos tener toda esa información al alcance de nuestras manos.

Aún cuando el resultado del semáforo fiscal haya sido *desaduanamiento libre* (o verde, como prefiera llamarlo) todo lo que dijo en el pedimento quedó registrado en el SAAI y por lo que, como dicen los abogados y policías, puede ser utilizado en su contra, lo cual sucede cuando menos debe de suceder, no me pregunte por qué, pero existe un *maleficio aduanal* similar al *maleficio del estudiante*, justamente lo que hizo mal (dentro de todos los embarques profesionalmente efectuados) es el que detecta la autoridad (este es el maleficio) al igual que le sucedió cuando era estudiante y el profesor le preguntaba justamente el tema que no había estudiado.



Así cuando el importador declaró el costo de los bienes en 5 mil dólares, tendrá que exhibir los comprobantes contables que así lo demuestren (carta de crédito, giro bancario, etc.) e inclusive podrá compulsarse con el país de procedencia puesto que, por algo, se han firmado tantos convenios de no doble tributación con otros países, que permiten y alientan el intercambio de información fiscal.

Así cuando se evitaron las normas oficiales mexicanas al haber declarado “para uso propio del importador”, los registros contables indicarán (o cuando menos eso espero) que las lámparas forman parte de los activos del propio contribuyente importador, hecho que forma parte de la contabilidad y podrá ser revisado por la Autoridad Fiscal, ahora también denominada Autoridad Aduanera.

Así cuando la Autoridad decida compulsar la operación se dirigirá a Watson, Watson y Watson para obtener información sobre valor y cantidad proveída al importador mexicano, motivada por la misma declaración registrada en el SAAI.

Ante esta simple visión (simple gracias a que las computadoras existen, imposible cuando todo se hacía manualmente) se encontró la forma de participar eficientemente con la Globalización y dejar en manos de los particulares la declaración de sus embarques internacionales y extender la revisión aduanal cuando menos a 5 años, lo que permitió hacer más expedito el despacho aduanal e, inclusive, más económico para todos los involucrados, tanto para la Autoridad como para el contribuyente.

De cualquier manera, lo que no se pague en las aduanas (que debió haberse pagado) se cobrará con creces en el uso de facultades de comprobación.

La modernización de las aduanas fue impulsada por el Gobierno Federal pero fue motivada por la sinergia del liberalismo comercial y económico que ha inundado a las mentes de los “macroeconomistas”. Esta modernización, para México, se tradujo en la Fiscalización de los importadores y exportadores para asegurarnos de hacer las cosas bien.

Esta técnica política no es globalizada, cabe señalar que no todos los países fiscalizan a los importadores o exportadores, pero mantienen la simplificación aduanal porque existe, en ellos, una cultura de pago de impuestos y de cumplimiento con su país, lo que, desgraciadamente, en México no se cuenta..... Todavía, esta razón es la culpable del cambio para hacer lo Aduanal algo Fiscal en nuestro país.

Así, Hacienda legó en los contribuyentes la obligación de velar por el correcto cumplimiento de requisitos aduanales por lo que tuvimos que aprender sobre los procedimientos que establece la Legislación Aduanera y demás ordenamientos, mientras que antiguamente, los sabios de las aduanas tenían que ser los vistas aduanales y los agentes o apoderados aduanales que participaran directamente en el despacho de las mercancías, podíamos vivir, como importadores y exportadores con cierta inconciencia y esperar que el pedimento nos *protegiere* ante la revisión posterior que efectuara (eventualmente) la Autoridad.

Ahora las cosas han cambiado, la inconciencia genera problemas, siendo el más común el del tipo económico y el menos, afortunadamente, el penal. Muchas empresas han perdido fortunas completas al pagar multas e impuestos omitidos ante las facultades de revisión de Hacienda y/o cuando menos en demostrar su inocencia al contratar a los defensores legales. Han dejado en la defensa y/o en la regularización de sus errores, a veces, más dinero que el generado por el negocio de la importación o exportación. Desgraciadamente, las revisiones fiscales apenas están comenzando a tener cabida, apenas están iniciando su época buena, los golpes serán más continuos en tanto el tiempo avance.

Hoy ya tenemos el mecanismo de la fiscalización de los actos aduanales, pero falta que se practique con mayor frecuencia, eso nos hará entender el cambio radical que las aduanas tuvieron a partir de 1989.

Efectivamente, lo aduanal es fiscal, pero no lo es tanto en el sentido que estas actividades no están incluidas en la reducida protección que da el dictamen de estados financieros que ejercen los contadores públicos autorizados por el Estado por obligación para los

grandes contribuyentes, es decir, no quiero que nos confundamos y creamos que como lo aduanal es fiscal, el dictaminador contable autorizado validó las importaciones o exportaciones de su empresa, éste no está obligado, en ningún sentido, a responder por los malos actos aduanales de su cliente pues se encuentran exonerados de responsabilidad por la especialización que esta actividad representa. De ahí la necesidad de llevar a cabo las Auditorías Aduaneras aquí propuestas.

Los Dictaminadores Contables no pueden, aún, establecer un dictamen sobre algo que dista mucho de su mundo, como es la clasificación aduanero el determinar si se cumplieron con las regulaciones no arancelarias o si se presentó la cuenta aduanera de garantía de los precios estimados o si la base gravable se debió establecer con el método de valor de transacción de mercancías idénticas u otro método de valoración, hasta este momento, Hacienda solo pensó que los importadores y exportadores deberían afrontar sus compromisos aduanales pero no señaló qué departamento, gerencia o dirección era la indicada, sobre todo por tratarse de una materia multidisciplinaria. Por ello, le quitó (o le tuvo que quitar) la responsabilidad al Dictaminador sobre estos menesteres.

Así que, por una parte sabemos que tenemos obligaciones fiscales de nuestros actos aduanales, pero por la otra, nuestros contadores no tuvieron materias en su carrera que los prepararan para practicar Auditorías Aduaneras, de las cuales lo único que sabemos, y eso no siempre, es que debemos practicarlas para vivir en paz con el Fisco Federal, mejor llamada para nosotros como Autoridad Aduanera.

# ¿QUIÉN DEBE PRACTICAR LAS AUDITORÍAS ADUANERAS?

*“La actividad aduanera está llena de recovecos jurídicos y procedimentales, muchas son las leyes, reglamentos, reglas, acuerdos y decretos que tienen que ver con la actividad aduanal del país, el conocerlas toma tiempo de estudio y práctica, el estar obligado a cumplirlas solo toma instantes, el responder por nuestros actos de importación y exportación se extiende por más de 5 años”.*

Se imagina usted bien, más adelante hablaré del cómo practicar una Auditoría Aduanera, pero antes creí conveniente establecer quién debería practicarla. Según mi Mamá, solo yo debo practicarlas, pero este no es un capítulo promocional de los servicios que ofrecemos en el despacho, sino un capítulo que establezca el perfil profesional de la persona, departamento o gerencia que debería encargarse de esto.

En la actualidad, muchas empresas ya cuentan con una gerencia o departamento de tráfico o de aduanas, hecho resaltante porque no hace más de 10 años, el tráfico aduanal, estaba en manos de la secretaría de la dirección general de las empresas, era una función de confianza y responsabilidad pero no de preparación especializada pues la preparación la debería (como aún la requiere) tener el Agente Aduanal quien, cerraba el trato con la *cabeza de la empresa* en la mayoría de los casos.

Pero ahora, ante un crecimiento en el volumen de operaciones de comercio exterior, ante la presencia irrenunciable de la globalización de productos y servicios y ante una inminente transmisión de responsabilidades hacia los contribuyentes de sus actos aduanales, las secretarías han tenido que formar sus departamentos o gerencias especializadas en el tráfico internacional, las escuelas han estado preparando personal especializado y las opciones de trabajo profesional, las escuelas han estado preparando personal especializado y las opciones de trabajo profesional se han fortalecido dramáticamente.

Sin embargo, no dudando que existan muchas excepciones, al entrar a trabajar en el mundo aduanal, como gerente o asistente de aduanas, no se conoce cabalmente las funciones, obligaciones y responsabilidades que deben cubrir y respetar para importar y exportar en nuestro país; es gracioso, las empresas son las que van desarrollando sus necesidades y las que preparan a su personal de tráfico y comercio exterior (exceptuando a los que realizan ventas o compras internacionales) debiendo ser que los profesionistas del tráfico establecieran parámetros de trabajo e hicieran adecuar a la empresa importadora y exportadora a un sistema y ritmo de trabajo. En esta esquematización podemos exceptuar a muchas (pero no a todas) las empresas multinacionales que se encuentran en nuestro país operando comercio exterior.

En la actualidad, a casi una década de haber comenzado los trabajos de hacer lo aduanal en algo fiscal, no existe una estandarización de procedimientos y obligaciones que las áreas de tráfico y aduanas deban seguir, quizá porque no existe un manual, libro o ley que las identifique, por lo que cada quien hace lo que cree justo o conveniente y la única escuela que existe en ese sentido es la que nos dejan extrabajadores de las agencias aduanales que han salido para trabajar por y para el cliente que, teniendo las necesidades determinadas por el “otro lado del escritorio” han sabido establecer mecanismos que las satisfaga, aún cuando esto, desgraciadamente, no está generalizado pues en muchos casos se mantiene confidencial en procedimientos y aplicaciones que hace *no aplicarle a otros* el cómo de sus inéditos desarrollos.

Además, los asesores que nos dedicamos en esta área económica, nos hemos especializado en resolver o aclarar (cuando menos lo intentamos) las Leyes, sus alcances y sus reformas, pero nunca (cuando menos hasta hoy) a establecer parámetros de preparación de las gerencias de tráfico que ayuden a identificar necesidades para prepararse en las soluciones, es decir, que un recién profesionalista supiera qué y cómo hacer su trabajo en una gerencia de tráfico sin que sea la empresa la que le enseñara la metodología.

Lo que estoy tratando de decir, es que los de tráfico no venimos preparados como los de contabilidad que ya saben que es una “T” contable y para qué sirve y cuándo utilizarla, aquí sabemos qué es una aduana, para qué sirve y como utilizarla, pero en muchas ocasiones no sabemos como eficientarla y protegernos de sus agresiones y repercusiones contables y fiscales.

Por otro lado, siento que existe un *abismo* preocupante entre las funciones de los de tráfico y los de contabilidad que manda al “congelador” la información que sale de las aduanas y la hace parecer como si no existiera, desde luego creo que la contabilidad y aduanas deberían ser unidas como en matrimonio, después de todo creo firmemente en aquel precepto que lo aduanal es fiscal. Así que nos encontramos ante dos problemas sustanciales, la falta de normas del cómo llevar una gerencia de tráfico en forma más efectiva y la falta de intercambio de información entre las dos gerencias aludidas que evita, desgraciadamente, que las cifras puedan cotejarse.

Hoy, puedo decir que el 80% de las auditorías aduaneras que practica mi despacho es a empresas que recibieron la visita de la Autoridad y descubrieron una desatención fundamental en los movimientos aduanales y se vieron ante intentos de cobro de impuestos y/o multas que pusieron en peligro su integridad económica y financiera, así como las Auditorías que llevamos a cabo con el fin de poder hacer más productiva y ligera a una empresa detectando reduciendo sus márgenes de error y en consecuencia los costos y tiempos de producción y operación; es la Autoridad en sus actos de comprobación la que ha hecho conciencia entre los importadores y exportadores del país para auditar internamente sus operaciones. *Las AUDITORÍAS*

*ADUANERAS deberían ser la vacuna para la enfermedad y no la medicina para su cura.*

Esto lo marco pues aún no sé bien quien debe practicar, internamente, una auditoría aduanera, si lo debe hacer contabilidad o el personal de tráfico, aún cuando para mí estos debería ser los ideales, pero no siempre cuentan con los conocimientos necesarios para practicarla. Lo que sí se es que una Auditoría Aduanera no debe practicarse sin conocimientos porque se podría traducir en una operación médica practicada por un ingeniero o arquitecto.

La persona que practique la Auditoría Aduanera debe tener 4 principios básicos:

- a) Conocimientos de la Ley Aduanera y de las Leyes de Clasificación Arancelaria;
- b) Biblioteca suficiente de documentos, leyes, decretos y diarios oficiales que permita identificar las obligaciones que cada operación representa;
- c) Sentido de la Organización y Sistematización Administrativa; y
- d) Nociones del mundo contable y fiscal.
- e) Contar con un gran sentido de actualización, investigación y estudio.

Quisiera llamar la atención de usted, amigo lector, sobre el hecho de que no supongo que un Auditor Aduanero requiere de título profesional o de alguna carrera fin, o de que se trate de un Gerente de Tráfico o que cuente con algunos años de experiencia en el tema o que se trate de un exigente agente aduanal o colaborador de, sino que me refiero a una nueva carrera técnica que no se ha inventado, una mezcla de conocimientos que en la escuela se enseñan pero no se agrupan para la formación de profesionistas especializados en el tema particular; lo que intenté decirle es que cualquiera que se prepare para ello puede hacerlo y para hacerlo bien se necesitan principios técnicos, administrativos y éticos.

El 20% de las Auditorías que se llevan en el despacho se hacen con personal interno de nuestros clientes, preparados por nuestra propia Gerencia de AUDITORÍAS ADUANERAS (para el caso de

México y Guadalajara) o por la gerencia de Auditorías de los despachos que nos representan en el resto del país, otro 20% la práctica el propio cliente y solamente las dictaminamos anualmente, solo el restante 60%, es practicada completamente por nosotros.

Esto debe ser muy representativo para aquel que quiere efectuarlas, pues en todos los casos, el título profesional es casi intrascendente pero el estudio es indispensable. Desgraciadamente, hay muchos que afectan a esta profesión, practicando auditorías poco profesionales y abusándose de la necesidad del cliente de una revisión aunque a ciencia cierta no se entendía muy bien lo que se va a hacer.

Pero estas cifras, las de participación del personal interno de nuestros clientes, crecen año con año y denotan la increíble habilidad de la gente del mundo aduanal para desarrollar auditorías aduaneras y la perfección que están alcanzando. En ninguno de los casos que formaron esta estadística, se encuentra algún común denominador como profesión o currículo que me hiciera pensar en habilidad distinta a los 5 principios básicos que comentaba en párrafos anteriores. No se requiere una carrera particular, sino una preparación específica, sin embargo, en honor a la verdad, cada día crece el número de AUDITORÍAS ADUANERAS que los contadores practican, que los despachos externos de contaduría pública o asesores fiscales o gerencias de contabilidad interna, quizá porque ya se han dado cuenta que los errores aduanales repercuten en la contabilidad y salud fiscal de las empresas o por la inminente relación de las importaciones con las deducciones o acumulamientos de las exportaciones de impuesto sobre la Renta, pero esa tendencia se hace con los trabajos de chicos que presentan los 5 principios básicos, quienes no necesariamente son contadores aunque trabajen para ese departamento.

Hace algún tiempo, perdimos 2 auditorías que supuestamente nos iban a contratar, la primera porque habíamos proyectado un trabajo de 2 meses y la competencia la ofreció (y así la entregó) en 1 semana, y la segunda, porque la competencia (otra competencia) la ofreció al 105 de honorarios de lo que nosotros habíamos cotizado.

En ambos casos, los clientes (porque se trata de dos empresas distintas con las que tenemos en contrato anual de asesoría aduanal)



me cuestionaron sobre el por qué tanta diferencia en tiempo y costo, respectivamente. A ninguno de los dos les puede convencer que cada *auditor* entiende su trabajo *a su manera*, y que no se trata de un carro de idénticas características que se compra en una u otra agencia. Pero en ambos casos les pedí a estos dos clientes que si decidían probar a la competencia (pues, evidentemente es su derecho) que me permitieran revisar sus trabajos finales, primero para establecer mecanismos que nos hagan más eficientes y segundo, porque a lo mejor encontraría a quien mandarle maquillar los contratos que en el futuro consiguiéramos.

Ambas auditorías las pude revisar (desgraciadamente perdimos el concurso o mini-licitación), la primera fue llevada muy a la ligera, por eso la terminó en una semana y no le evitó al cliente que se tuviera que realizar nuestra propuesta, los resultados eran muy ligeros lógicamente y no resolvían el problema. En el segundo caso, la Autoridad Hacendaria hizo resaltar la verdad, quién practicó la auditoría no *tenía idea* de lo que esto significaba, esta *competencia* creyó que leer la ley de aduanas y haber trabajado para un agente aduanal era suficiente para establecer su propio negocio.

En virtud de que la auditoría la contrató el cliente cuando estaba en requerimiento de Hacienda para comprobar su correcto actuar, todas las recomendaciones del auditor externo fueron rebatidas y ganadas por los auditores del Estado. Tuvimos un contrato de defensa aduanal teniendo que rehacer la auditoría, para desgracia de mi cliente.

Gracias a estos dos casos aprendí dos hechos importantísimos que me motivaron a escribir este libro (si así usted lo quiere considerar). El primero es que un auditor no solamente necesita saber el cómo auditar aduanalmente a una empresa, sino requiere saber de soluciones de problemas, lo que se logra con un conocimiento sustantivo de la legislación aduanera, y el segundo, es que una auditoría no puede acelerarse demasiado, porque las prisas evitan ver los problemas que se han prendido de nuestros despachos aduanales.

Quizá la mayor motivación para escribir el libro, estribó en darle elementos a los usuarios de las aduanas, para saber qué se compra cuando se contrata una Auditoría Aduanera, o cuando menos que se conozcan los alcances que éstas deberían perseguir, a fin de establecer

parámetros para que puedan compararse a la competencia o las que deban aplicar sus propias gerencias de tráfico y aduanas.

Yo espero que en breve, las escuelas técnicas y profesionales incorporen a sus programas de estudios la materia de AUDITORÍAS ADUANERAS y que un poco más adelante, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establezca registros y autorizaciones para dictaminadores sobre la base de normas y procedimientos oficiales que le asegure la existencia de empresas que hacen despachos aduanales correctamente, pero mientras esto sucede, debemos seguir inventando esta actividad.