



COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE LAS
ADMINISTRACIONES
GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT

FISCOAGAFF

Número 004

Julio de 2024

Directorio

C.P. PCFI Héctor Amaya Estrella
PRESIDENTE

C.P. PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTA GENERAL

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

L.C.P. y PCFI Rolando Silva Briceño
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Miguel Ángel Calderón Sánchez
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Santiago David Guadarrama Nieto
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

PROCEDIMIENTOS PARA DOCUMENTAR LA REVISIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR



Es miembro de



C.P.C. Y P.C.C.A. JOSE RAFAEL AVILA ANDRADE
Integrante de la Comisión AGAFF del IMCP

Los comentarios profesionales de este artículo son responsabilidad del autor, su interpretación sobre las disposiciones fiscales puede diferir de la emitida por la autoridad fiscal

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN DEL IMCP REPRESENTATIVA ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT

Anaya Pérez Juan
Anaya Porras Carlos Gerardo
Arellano Ramírez José Guillermo
Arias Blanco Lauro Erasto
Ávila Andrade José Rafael
Barriguete Crespo Alejandro Eduardo
Boasono Ríos Francisco Julián
Calderón Sánchez Miguel Ángel
Cordón Álvarez Álvaro E.
Coronado Barbosa Alfredo
Cruz Montalvo René
De Los Santos Valero José Ventura
Díaz Guzmán Eduardo
Doñez Lucio José Luis
Echeverría Arceo Daniel O.
Gómez Ledesma Roberto
Guadarrama Nieto Santiago David
Guzmán García Víctor
Hernández Valdez Efrén
Jaimes Pérez Ignacio C.
Keller Kaplanska Víctor

López Ramírez Aarón
López Alba Ricardo
Lozano Rodríguez Parménides
Mendieta González Jesús Guillermo
Méndez Moreno Ernesto
Mora Matus Arturo
Morales López Mario Enrique
Morales Ramiro Ramón
Montiel Ávila Enrique
Moscú Galicia Armando
Novoa Franco Jorge Luis
Ortega López Rosalía
Palomec Velázquez José
Prieto Gastelum Víctor Manuel
Ramírez Luna Enrique
Segura Chaparro Francisco Alejandro
Taboada Solares Fernando
Venegas Montalvo Benjamín
Zapata Zapata Juan Antonio
Zapién Aguilar Humberto

© Todos los derechos reservados

Ninguna parte de este boletín debe ser reproducida por ningún medio, incluido el fotocopiado

PROCEDIMIENTOS PARA DOCUMENTAR LA REVISION DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR

C.P.C. Y P.C.C.A. JOSE RAFAEL AVILA ANDRADE
Integrante de la Comisión AGAFF del IMCP

Contenido

1. Objetivo del boletín.....	4
2. Cumplimiento de obligaciones en materia de comercio exterior.....	4
2.1 Normatividad aplicable al comercio exterior	
2.2 Registros en materia de Comercio exterior	
2.3 Impuestos, derechos y aprovechamientos a pagar en Aduana	
3. Procedimientos de auditoria clave a efectuar.....	7
3.1 Procedimientos de planeación	
3.2 Procedimientos analíticos	
3.3 Procedimientos sustantivos	
3.4 Procedimientos de cumplimiento a leyes y reglamentos	
4. Puntos clave y críticos que deben contener los papeles de trabajo.....	14
4.1 Procedimientos de planeación	
4.2 Procedimientos analíticos	
4.3 Procedimientos sustantivos	
4.4 Procedimientos de cumplimiento a leyes y reglamentos	
5. Conclusiones.....	16

1. OBJETIVO DEL BOLETIN

El objetivo de este boletín es proporcionar información que facilite a los auditores de estados financieros con efectos fiscales, el contar con información que facilite el analizar la evidencia de revisión que debe estar contenida en nuestros papeles de trabajo como parte de nuestra responsabilidad de CPI considerando lo señalado en la NIA 250 “CONSIDERACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS” según párrafo 2 que dice: “El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias puede dar lugar a multas, litigios o tener otras consecuencias para la entidad que pueden tener un efecto material sobre los estados financieros,” así como respecto al cumplimiento de lo señalado en el Art. 52 del Código Fiscal de la Federación (CFF), que en su primer párrafo señala que se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y en el tercer párrafo de la fracción III del mismo Art. 52 que establece que cuando, derivado de la elaboración del dictamen, el contador público inscrito tenga conocimiento de que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal, deberá informarlo a la autoridad fiscal, de acuerdo con las reglas de carácter general que para tales efectos emita el Servicio de Administración Tributaria.

De la lectura de lo antes mencionado, en el Art. 52 del Código Fiscal de la Federación (CFF) advertimos la obligación que tenemos los CPI's de revisar que el contribuyente al que estamos practicando una auditoría fiscal de estados financieros, dé cumplimiento además de sus obligaciones fiscales, a sus obligaciones aduaneras con motivo de las operaciones de comercio exterior que haya llevado a cabo, **CABE ACLARAR QUE EL CPI AL LLEVAR A CABO ESTAS REVISIONES, NO ESTA OBLIGADO A VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE HAYA APLICADO DE MANERA CORRECTA LAS FRACCIONES ARANCELARIAS EN LAS IMPORTACIONES, ESTO DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL PRIMER PARRAFO DEL ART. 91-A DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION (CFF).**

2. CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR

2.1 NORMATIVIDAD APLICABLE AL COMERCIO EXTERIOR

Es necesario que al llevar a cabo auditorías de estados financieros que contengan operaciones de Comercio Exterior, estemos familiarizados con las siguientes leyes y disposiciones de Comercio Exterior.

** Ley Aduanera (LA). Disposiciones generales en materia aduanera, incluyendo los procedimientos de importación, exportación y tránsito de*

mercancías, así como las obligaciones y derechos de los importadores, exportadores y agentes aduanales.

* *Ley de Comercio Exterior (LCE).* Regula las actividades de comercio exterior en México; incluyendo la promoción de exportaciones, la regulación de las importaciones, la aplicación de medidas de defensa comercial (como aranceles y cuotas compensatorias) y la facilitación del comercio internacional.

* *Ley del Impuesto General de Importación y Exportación (LIGIE).* Establece las tarifas de arancel aplicables a las importaciones y exportaciones de mercancías en México. También regula la aplicación de preferencias arancelarias en tratados de libre comercio y otros acuerdos internacionales.

* *Ley de navegación y Comercio Marítimo.* Regula las actividades relacionadas con la navegación y el comercio marítimo en aguas nacionales, estableciendo los principios, normas y procedimientos que rigen estas operaciones. Ej: INCOTERMS y las responsabilidades de los distintos actores involucrados en el transporte marítimo y la protección del medio ambiente marino, entre otros aspectos.

* *Reglas Generales de Comercio Exterior (RGCE);* Son disposiciones anuales similares a la RMF, pero para efectos aduaneros, estos lineamientos son dictados por las autoridades aduaneras y fiscales en materia de comercio exterior y aduanal que tienen como finalidad dar a conocer, agrupar y facilitar el conocimiento de las disposiciones de carácter general, utilizando el formato integrado por tres componentes: título, capítulo y número progresivo de cada regla.

* *Tratados de Libre Comercio.* México es parte de varios tratados de libre comercio con otros países y regiones, como el Tratado entre México, Estados Unidos y Canadá (T-MEC), el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), y otros acuerdos bilaterales y multilaterales que regulan el intercambio comercial con diferentes socios comerciales.

<https://www.gob.mx/se/acciones-y-programas/comercio-exterior-paises-con-tratados-y-acuerdos-firmados-con-mexico?state=published>

TMEC: <https://www.gob.mx/t-mec/acciones-y-programas/centro-de-consulta-tmec?state=published>.

* Normas mexicanas de Comercio exterior (NOM NMX NRF).

Las NOM's (Normas Oficiales Mexicanas), son las regulaciones que buscan garantizar la protección de la salud humana, animales, vegetales y del medio ambiente, entre otros derechos básicos en las importaciones de productos, procesos o servicios en México.

Las NMX's (Normas Mexicanas), establecen los requisitos mínimos de calidad para proteger y orientar a los consumidores. Su aplicación es voluntaria, excepto cuando se manifieste que sus productos, procesos o servicios son conforme a las NOM's.

Las NRF's (Normas de Referencia), elaboradas por entidades de la administración pública para aplicarlas a los bienes o servicios que adquieren, arrienden o contratan, cuando las normas mexicanas o internacionales no cubran los requerimientos o resulten obsoletas o inaplicables.

* Otras leyes que pueden afectar en forma indirecta por la particularidad de las operaciones:

- Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)
- Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (LISAN)
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)
- Ley Federal de Derechos (LFD)
- Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS)
- Código Fiscal de la Federación (CFF)

2.2 REGISTROS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR

Es importante verificar con que registros de Comercio Exterior cuenta la empresa que estamos dictaminando, entre otros, pudieran ser los siguientes:

- * Registro en el padrón de importadores generales.
- * Registro en el padrón de sectores específicos (importadores / exportadores).
- * Programas de fomento autorizados IMMEX, CERTIFICACION DE IVA E IEPS, REGLA OCTAVA, ETC.

2.3 IMPUESTOS, DERECHOS Y APROVECHAMIENTOS A PAGAR EN ADUANA

Los principales impuestos, derechos y aprovechamientos a pagar en la aduana al llevar a cabo operaciones de Comercio Exterior son los siguientes:

* **DTA*** Derecho de Trámite aduanero. Establecido en la Ley Federal de Derechos por el aprovechamiento de los bienes de dominio público.

* **IGI/IGE*** Impuesto General de Importación. Es el gravamen que deben pagar los importadores para poder introducir bienes o mercancías al territorio nacional.

* **PRV*** Prevalidación. Es el aprovechamiento que se paga por comprobar que los datos asentados en el pedimento cumplen con los criterios establecidos por el SAT.

* **CNT*** Contraprestación para efectos de Prevalidación. Es el pago que se realiza a las empresas de prevalidación. La CNT se declara en el pedimento y se separa del pago mensual a las personas autorizadas para prestar el servicio.

* **IVA*** Impuesto al Valor Agregado. Es el Impuesto al Valor Agregado que se debe pagar en las aduanas al efectuar importaciones.

3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA CLAVE A EFECTUAR

3.1 PROCEDIMIENTOS DE PLANEACIÓN CUESTIONARIO

Al CPI, al iniciar la revisión de cumplimiento de obligaciones de Comercio Exterior de la compañía, se le recomienda aplicar un cuestionario inicial de cumplimiento por parte de la administración del contribuyente:

- ¿La compañía cuenta con personal interno o externo especializado en comercio exterior?
- ¿La compañía cuenta con contratos con sus agentes aduanales?
- ¿La compañía cuenta con Pólizas de seguro del transporte de mercancías con motivo de la transportación internacional?

Esta información le permitirá al CPI identificar de inicio si el contribuyente cuenta con un área de comercio exterior fortalecido, y le permitirá planear de mejor manera los procedimientos a aplicar, y valorar si es necesario incorporar en el equipo de trabajo de la auditoría a algún miembro con experiencia en comercio exterior.

3.2. PROCEDIMIENTOS ANALITICOS DE AUDITORIA

Es importante solicitar al contribuyente la Glosa de pedimentos o “Data Stage”, en caso de no contar con ella, pedirle que la solicite a las autoridades fiscales, esto es debido a que en caso de no contar con ella, habrá limitaciones al alcance que pudieran influir en la opinión de los informes de auditoría, dado que no tendremos la seguridad de que el contribuyente nos haya proporcionado todos los pedimentos de importación y exportación de las operaciones de comercio exterior que haya realizado.

La Glosa de pedimentos o “Data Stage” es un reporte emitido por el SAT que contiene la información de todas las operaciones de comercio exterior registradas en el sistema de Automatización Aduanera Integral (SAAI) en los pedimentos de importación y exportación realizadas con el RFC en cualquiera de las 50 aduanas del país, por todos los agentes y apoderados aduanales autorizados.

La vigencia de este trámite se da por oficio por 3 años en forma mensual prospectiva, y puede solicitarse por 5 años hacia atrás, se recomienda renovar 2 meses antes del vencimiento.

Una vez que la compañía nos haya proporcionado la Glosa, debemos solicitarle que nos identifique los pedimentos señalados en la Glosa con los registros contables, como se señala en el siguiente ejemplo:

* Conciliación de la Glosa (Data Stage) contra registros contables

EXPORTACIONES :

	Indice AUD	Núm. de operaciones	DTA*	IGI/IGE*	PRV*	IVA*	Valor Aduana*	Valor comercial*	Valor dólares
Ingresos por venta de inventarios producidos terminados	10	0	-	-	-	-	-	-	-
Ingresos por venta de inventarios adquiridos para su distribución	10	113	46,153	-	31,610	-	-	27,423,218	1,549,198
Exportaciones virtuales	20	121	49,489	-	35,090	-	-	51,952,228	2,917,842
Ingresos por la venta de Activo fijo	MN-2	0	-	-	-	-	-	-	-
Otros ingresos (Ej: Refacciones o muestras)	50	0	-	-	-	-	-	-	-
SUMA (S/ Contabilidad)		234	95,642	-	66,700	-	-	79,375,446	4,467,041
Según Data Stage (Glosa)		234	95,642	-	66,700	-	-	79,375,446	4,467,041
Diff (# ó \$)		0	-	-	-	-	-	-	-
Diff (%)		0%	0%	NA	0%	NA	NA	0%	0%

IMPORTACIONES :

	Indice AUD	Núm. de operaciones	DTA*	IGI/IGE*	PRV*	IVA*	Valor Aduana*	Valor comercial*	Valor dólares
Adquisición de inventarios producidos terminados	20	0	-	-	-	-	-	-	-
Adquisición de inventarios adquiridos para su distribución	20	671	8,546,454	5,726,924	186,470	177,438,430	1,134,604,445	1,129,550,504	63,330,493
Pedimento complementario por Ajuste de precios	F-10/1	1	-	645,245	-	14,213,435	87,437,996	87,437,996	4,866,805
Adquisición de Activo fijo	MN-1	0	-	-	-	-	-	-	-
Importaciones con devolución de mercancías	INM	1	408	-	290	5,476	33,817	33,817	1,800
Otros egresos (Ej: Refacciones o muestras)	50	0	-	-	-	-	-	-	-
SUMA (S/ Contabilidad)		673	8,546,862	6,372,169	186,760	191,657,341	1,222,076,258	1,217,022,317	68,199,099
Según Data Stage (Glosa)		673	8,546,862	6,372,169	186,760	191,657,341	1,222,076,258	1,217,022,317	68,199,099
Diff (# ó \$)		0	-	-	-	-	-	-	-
Diff (%)		0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%

En el presente ejemplo no hay diferencias entre lo registrado en la contabilidad y el Data Stage, si hubiera diferencias, éstas deberían ser analizadas, y en caso de no ser aclaradas, proceder a valorar una posible salvedad o párrafo en énfasis en los informes de auditoría.

3.3 PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS DE AUDITORIA

3.3.1 Selección de tamaño y partidas específicas a muestrear, estos procedimientos pueden ser utilizados tanto en la Importación como en la Exportación, se recomienda llevar a cabo dos tipos de muestreo:

Una vez que contamos con la Glosa, documento que detalla todas las operaciones de comercio exterior llevadas a cabo por el contribuyente, y que el contribuyente nos haya identificado el renglón de los registros contables en que se registraron las mencionadas operaciones, procedemos a seleccionar las partidas específicas a revisar, se recomienda utilizar alguno de los siguientes muestreos estadísticos, y complementar con otro muestreo basado en el juicio profesional del CPI.

- Muestreos estadísticos: (Ley de Benford, Muestreo Monetario, Muestreo Aleatorio, etc.), estos tipos de muestreos garantizan que cualquier partida pudo ser elegida a revisión.
- Muestreo por Juicio profesional (Agentes aduanales, productos, aduanas, etc.), este otro tipo de muestreo también debe aplicarse, y la muestra dependerá de cuantos productos diferentes se importen, cuantos agentes aduanales intervengan en las importaciones y por cuantas aduanas se lleven a cabo las importaciones, si por ejemplo; la compañía importa un solo producto, y lo hace a través de una aduana, y utilizando los servicios de un solo agente aduanal, aun y cuando tenga muchas importaciones, bastara con pocas muestras del inicio del ejercicio y unas pocas muestras del final del ejercicio debido a que si se llegara a detectar algún problema, este estará presente en todas las importaciones; si por el contrario, se importan muchos productos a través de varias aduanas y utilizando los servicios de varios agentes aduanales, entonces habrá necesidad de llevar a cabo una mayor selección de partidas a revisar.

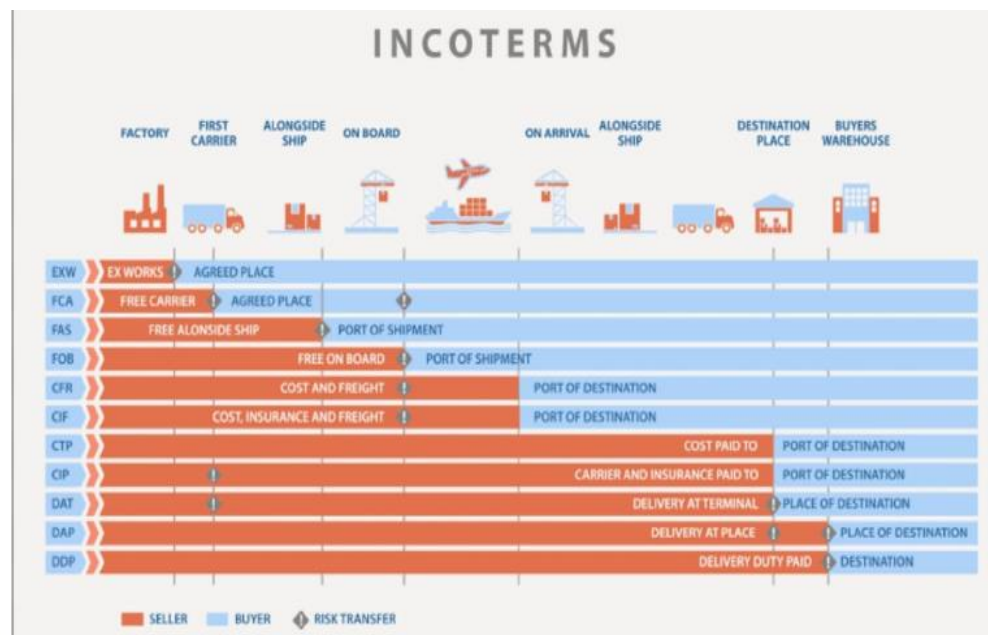
3.3.2 Revisión de los atributos de auditoría tanto en la Importación como en la Exportación.

Una vez que hemos seleccionado las partidas a examinar, debemos definir los atributos que habremos de buscar en la muestra seleccionada, los

atributos mínimos a revisar en operaciones de comercio exterior son los siguientes:

- **Existencia:**
Necesario revisar los documentos que soporten la existencia de la operación, el movimiento en el almacén, etc.
- **Valuación:**
Revisar la trazabilidad del importe en los documentos, Ejemplo: pedimento, impuestos, IVA, factura comercial, packing list, factura, despacho aduanero, Tipo de cambio con la compra de divisas, valor de mercado en operaciones con partes relacionadas etc.
- **Derechos y obligaciones:** (INCOTERMS, etc.), los incoterms son los términos de comercio internacional a los que se comprometen comprador y vendedor desde que las mercancías salen de las instalaciones del vendedor, hasta la llegada a las instalaciones del comprador. El CPI debe verificar que la compañía haya cumplido con las obligaciones a las que se comprometió, mismas que se pueden apreciar en el cuadro que se presenta un poco más adelante.
- **Revelación:** (Partes relacionadas, etc.), en caso de llevar a cabo operaciones entre partes relacionadas, será necesario verificar que exista Estudio de Precios de Transferencia, que los procedimientos aplicados sean los adecuados y las conclusiones conforme a cumplimientos de las disposiciones fiscales para en su caso hacer en los informes de auditoría las revelaciones correspondientes.
- **Revisar los cumplimientos legales;** por ejemplo, en IMMEX el anexo 24 para mercancías temporales señala entre otras; la obligación de retornar al extranjero las mercancías de importaciones temporales, la obligación de llevar control en Kardex de los desperdicios, su uso y destino, etc.

EL SIGUIENTE CUADRO MUESTRA LAS ACTIVIDADES QUE SE DESARROLLAN EN UNA OPERACIÓN COMERCIAL Y QUE SIRVE DE BASE PARA ACORDAR LAS OBLIGACIONES ENTRE COMPRADOR Y VENDEDOR EN OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR.



3.3.3 REVISIÓN DE LA INTEGRACIÓN DE EXPEDIENTES CONFORME A LA LEGISLACIÓN APLICABLE:

De igual manera como se seleccionaron las partidas a revisar señaladas en el punto anterior 3.3.2, se deben seleccionar los expedientes a revisar, o incluso, se pueden solicitar los expedientes de las mismas partidas de comercio exterior que se revisaron en el punto 3.3.2. La obligación del contribuyente de contar con los mencionados expedientes está establecida en las fracciones I y IV del artículo 36-A, y artículos 59 y 39 de la Ley Aduanera (LA), mismas que establecen a importadores y exportadores la obligación de contar con un expediente de cada una de las operaciones realizadas.

CONTENIDO DE EXPEDIENTES TRATÁNDOSE DE EXPORTACIONES

- 1) Pedimentos.
- 2) Facturas de despachos aduaneros con el detalle de los gastos realizados.
- 3) Documentos de transporte (Guía marítima, guía aérea o carta porte).

- 4) *Factura XML de la exportación.*
- 5) *COVE Comprobante de Valor Electrónico y su acuse de transmisión en VUCEM (ventanilla única de comercio exterior mexicano).*
- 6) *Documento que compruebe el origen de las mercancías (Certificado de Origen).*
- 7) *Carta de Instrucciones.*
- 8) *Acuse de los e-documents transmitidos en VUCEM (ventanilla única de comercio exterior mexicano).*

CONTENIDO DE EXPEDIENTES TRATANDOSE DE IMPORTACIONES

- 1) *Pedimentos.*
- 2) *Packing list.*
- 3) *Facturas de despachos aduaneros con el detalle de los gastos realizados.*
- 4) *Factura de transporte (Guía marítima, guía aérea, o carta porte).*
- 5) *Factura flete y/o maniobras tanto nacionales como internacionales.*
- 6) *Factura del seguro nacional y/o internacional.*
- 7) *Factura comercial del proveedor.*
- 8) *Carta aclaratoria regla 3.1.8 (si aplicara).*
- 9) *COVE Comprobante de Valor Electrónico y su acuse de transmisión en VUCEM (ventanilla única de comercio exterior mexicano).*
- 10) *Documento de operación despacho aduanero (DODA).*
- 11) *Documento que compruebe el cumplimiento de las Restricciones o Regulaciones No Arancelarias (RRNA).*

12) Documento que compruebe el cumplimiento de las Normas Oficiales Mexicanas (NOM's).

13) Documento que compruebe el origen de las mercancías (Certificado de Origen).

14) Hoja de cálculo para la determinación del valor en aduana (firmada por Representante Legal).

15) Manifestación de Valor (firmada por Representante Legal).

16) Acuse de los e-documents transmitidos en VUCEM (ventanilla única de comercio exterior mexicano).

3.4 PROCEDIMIENTOS DE CUMPLIMIENTO A LEYES Y REGLAMENTOS.

Se debe también revisar si los contribuyentes cumplieron con las disposiciones contenidas en diversas leyes y reglamentos, de conformidad con lo siguiente:

Ejemplos de obligaciones, entre otras:

** En importaciones:*

** Verificar el cumplimiento de requisitos de los CFDI's o documentos equivalentes conforme a la Regla General de Comercio Exterior RGCE 3.1.8 para efectos de importar mercancías que tengan un valor comercial en moneda nacional o extranjera superior a 300 (trescientos) dólares de los Estados Unidos de América.*

** Verificar que tratándose de venta de primera mano de mercancías importadas se cumple con la RGCE 1.6.24 y con lo señalado en el inciso a) de la fracción VIII del Artículo 29 A del CFF; estas disposiciones establecen la obligación de identificar con el número de serie de los productos enajenados cuando estos puedan ser identificados individualmente, y en caso de que no puedan ser identificados individualmente se deberá anotar en el comprobante fiscal que ampare la enajenación la leyenda "Mercancías de Importación", así como el número y fecha del documento aduanero través del cual se efectuaron las Importaciones.*

** En empresas con programas de fomento específicos se deberá verificar que el contribuyente cumpla con las obligaciones señaladas en dichos programas:*

- * IMMEX Industria, Manufacturera, Maquiladora y Servicios de Exportación.
- * Promoción Sectorial (PROSEC).
- * Certificación IVA e IEPS.
- * Reducción de tasa (DRAWBACK o Regla Octava) y/o aplicación de tratados para evitar la doble tributación.
- * Rectificaciones (Pedimentos R1 para modificar datos del pedimento).
- * Regularizaciones o Autocorrecciones (Pedimentos: A3 para Mercancía sin documentación, o F4 insumos y F5 Activo fijo para corrección por plazo vencido).
- * Operaciones virtuales (para transferencias de mercancías en México sin que exista salida física del territorio nacional).

NOTA: Estos programas tienen obligaciones específicas que se deben conocer para estar en posibilidades de verificar su cumplimiento.

4 PUNTOS CLAVE Y CRÍTICOS QUE DEBEN CONTENER LOS PAPELES DE TRABAJO

4.1 RELACIONADOS CON LOS PROCEDIMIENTOS DE PLANEACION

* Es muy importante que en los papeles de trabajo se contenga y documente al inicio del proyecto una confirmación por el representante legal del contribuyente dirigido al socio del compromiso respecto al cumplimiento de sus obligaciones para determinar el análisis de riesgo y en su caso determinar los procedimientos de auditoría a aplicar, esto se puede cumplir con la aplicación del siguiente cuestionamiento.

* ¿La compañía cuenta con un especialista (interno o externo) propio en Comercio Exterior?

En caso de que la respuesta sea afirmativa, será necesario evaluar el trabajo de dicho especialista conforme a la NIA 620 UTILIZACION DEL TRABAJO DE UN

EXPERTO DEL AUDITOR, con el objetivo de aceptar los hallazgos y conclusiones del experto en su campo de especialización como evidencia de auditoría adecuada.

Ahora bien, si se incorpora a un especialista de Comercio Exterior de nuestra misma firma, es importante obtener la manifestación de independencia de este dirigida al socio del compromiso.

4.2 RELACIONADOS CON LOS PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

** Se debe contar en papeles de trabajo con evidencia de la conciliación mensual de la Glosa (Data Stage) contra registros contables y se debe contar con la evidencia de las respuestas a las siguientes interrogantes:*

** ¿El contribuyente recibe mensualmente la GLOSA STAGE?*

** ¿El contribuyente efectúa mensualmente la conciliación de la GLOSA STAGE contra los registros contables?; en caso de diferencia:*

** ¿Ésta es por debajo del error tolerable?*

** ¿Cuál es la postura de la administración de la Sociedad respecto a la diferencia?*

** ¿Dicha diferencia tendrá algún comentario en la opinión Financiera? y/o un comentario en el informe de la revisión de la situación fiscal?*

4.3 RELACIONADOS CON LOS PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

Se debe contar en papeles de trabajo con información clara que demuestre como se llevó a cabo la selección de tamaño y partidas específicas a muestrear.

** Documentar el proceso de selección del tamaño y partidas a revisar como muestra para que sean representativas.*

** Documentar el proceso para que sea replicable; es decir, que alguien ajeno al proyecto con conocimientos básicos de auditoría pueda llegar a los mismos resultados de selección conforme a los riesgos específicos identificados en el contribuyente y su entorno.*

** Revisión de los atributos de auditoría e integración del expediente conforme a las disposiciones legales aplicables.*

** Documentar los hallazgos obtenidos y/o los documentos revisados.*

** En caso de variaciones, documentar el error extrapolado y/o ampliar la muestra.*

4.4 RELACIONADOS CON LOS PROCEDIMIENTOS DE CUMPLIMIENTO A LEYES Y REGLAMENTOS

Se debe documentar en papeles de trabajo el cumplimiento a leyes y reglamentos relacionados con operaciones de comercio exterior atendiendo a lo siguiente:

** Si bien el objetivo de la auditoria no es revisar a detalle todos los riesgos, es importante que cualquier incumplimiento detectado por el CPI sea revelado.*

** El riesgo de detección de auditoria incrementa cuando el contribuyente no cuenta con especialistas internos o externos y a su vez, el CPI no incluya a algún especialista en materia de comercio exterior que le apoye a corroborar el cumplimiento del contribuyente.*

5 CONCLUSIONES

5.1 FAMILIARIZARSE CON LEYES Y REGLAMENTOS DE COMERCIO EXTERIOR

El CPI para llevar a cabo revisiones de operaciones de comercio exterior, es necesario que este familiarizado con la normatividad aplicable a este tipo de operaciones.

5.2 APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA A OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR

El CPI debe aplicar los procedimientos de auditoria a las operaciones de comercio exterior con mucha meticulosidad, es necesario tomar en cuenta que la mayoría de los contadores no somos especialistas en este tipo de operaciones y debemos agregar a nuestro equipo de trabajo a personal con conocimientos técnicos que nos den la seguridad de las conclusiones de la revisión.

5.3 DOCUMENTAR ADECUADAMENTE LOS PAPELES DE TRABAJO CON LOS PROCEDIMIENTOS APLICADOS Y LAS CONCLUSIONES ALCANZADAS

El CPI debe asegurarse que los papeles de trabajo contengan evidencia de los procedimientos de auditoria aplicados, de las conclusiones de su revisión y de las desviaciones, errores o incumplimientos detectados, a efecto de revelar los

que de acuerdo a su juicio profesional deba hacerlo en los informes de auditoría correspondientes.

5.4 REVISIÓN DE LA CORRECTA APLICACIÓN DE LAS FRACCIONES ARANCELARIAS

Importante señalar que el CPI al llevar a cabo estas revisiones, no está obligado a verificar que el contribuyente haya aplicado de manera correcta las fracciones arancelarias en las importaciones efectuadas.

5.5 CONCLUSIÓN DEL CPI RESPECTO A LA REVISIÓN CONFORME A LA FRACCIÓN II DE LA REGLA 2.10.15. DE LA RMF

En papeles de trabajo el CPI deberá describir los resultados generales de la revisión practicada, y en su caso, describir en el Informe de Auditoría Financiera y/o en el Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal Salvedad o Párrafo de Énfasis por el riesgo o contingencia en relación a posibles incumplimientos en obligaciones de Comercio Exterior.

En la Regla 2.10.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024 se establece la obligación que debe estar contenida en el Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del contribuyente, y específicamente en la Fracción II de la regla 2.10.15 de la RMF se señala lo siguiente:

“Dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento con las NIA, revisé la situación fiscal del contribuyente a que se refiere el artículo 58, fracción V del RCFF, por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados y que, dentro del alcance de mis pruebas selectivas, revisé que los bienes y servicios adquiridos o enajenados u otorgados en uso o goce a la Compañía, fueron efectivamente recibidos, entregados o prestados, respectivamente. Conforme a la fracción II de la regla 2.10.15 de la RMF, los procedimientos que apliqué no incluyeron el examen respecto al cumplimiento de las disposiciones en materia aduanera y de comercio exterior”

“Sin embargo, conforme a la fracción II de la regla 2.10.15 de la RMF y como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría para la revisión de comercio exterior, cualquier omisión en relación con el cumplimiento de las disposiciones en materia aduanera y de comercio exterior que se observe, debe mencionarse en forma explícita.”

5.6 Finalmente, al llevar a cabo revisiones de operaciones de comercio exterior, es importante recordar que la NIA 250 “CONSIDERACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS” señala en el párrafo 3 lo siguiente: “Es responsabilidad de la dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, asegurar que las actividades de la entidad se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias, incluido el cumplimiento de las que determinan los importes e información a revelar en los estados financieros de la entidad.”

Nota aclaratoria: Este artículo refleja la opinión del autor y no necesariamente la del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ni de la Comisión Representativa del IMCP ante las Administraciones Generales de Fiscalización del SAT y/o alguno de sus integrantes. La responsabilidad corresponde exclusivamente, a la fuente y/o al autor del boletín o comentario en particular.

