



LABOR ET SAPIENTIA

**UNIVERSIDAD DEL INSTITUTO TEPEYAC
DE CUAUTITLAN, S.C.**

**“ANÁLISIS CRÍTICO A LA
VALORACIÓN ADUANERA EN
TERRITORIO MEXICANO Y REFORMA
A LA LEY ADUANERA, RESPECTO A
LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN”**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

YAZMÍN ZÚÑIGA LÓPEZ

ESTADO DE MÉXICO.

2006



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

D E D I C A T O R I A S

A DIOS

Fuente de toda sabiduría, principio y fin de todas las cosas, quien eternamente me acompaña.

GRACIAS.

A MIS PADRES ARTURO Y VICKY

Son el pilar de mi vida, gracias por dejarme existir, por sus consejos y sacrificios que me brindaron para que pudiera alcanzar una de mis metas. Los amo con toda mi alma.

GRACIAS.

A MIS HERMANOS ARTURO, GABY, ANGEL Y PILI

No solo por el lazo que nos une, sino por todos los momentos vividos, y sobre todo por estar conmigo en momentos difíciles, los quiero mucho.

GRACIAS

A LA FAMILIA PÉREZ ZÚÑIGA RONOLDI, GABY Y VANESSITA

Por su cariño, apoyo y comprensión, porque día a día e incondicionalmente me apoyaron en todo momento.

GRACIAS.

AL ARQUITECTO HÉCTOR GALVÁN FLORES

Por la infinita paciencia y apoyo que me brindas en todo momento, y por llevarme de la mano hacia el camino de una de las grandes metas de mi vida.

GRACIAS.

A MIS PROFESORES

Personas que me dieron sus conocimientos y me ayudaron a formarme como una profesionista.

GRACIAS.

AL LIC. ROBERTO ROSALES GARCÍA.

Por guiar paciente y amable, los pasos hacia la culminación de mi carrera profesional.

GRACIAS

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
---------------------------	----------

CAPÍTULO I. MARCO JURÍDICO RELATIVO A LA VALORACIÓN ADUANERA DEL ARTÍCULO VII DEL GATT (ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO).

1.1	La Constitución Mexicana.....	1
1.1.1	Los Tratados Internacionales.....	6
1.1.2	Jerarquía de los Tratados.....	10
1.2	EL GATT y la OMC.....	14
1.2.1	Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)	14
1.2.2	La Organización Mundial de Comercio (OMC).....	18
1.3	El Código de Valoración Aduanera.....	20
1.4	Concepto de Valoración Aduanera, según la definición de Bruselas.....	22
1.4.1	Definición del GATT 1947, al artículo VII del Valor en Aduana.....	24

CAPÍTULO II. OBLIGACIÓN ADUANERA

2.1	Ley de Comercio Exterior.....	31
2.1.1	Ley de la Tarifa del Impuesto General de Importación y Exportación	32
2.2	Actividad Financiera del Estado.....	33
2.3	Fundamentos Legales de los Impuestos al Comercio Exterior.....	38
2.3.1	Principios Constitucionales de las Contribuciones.....	40
2.3.2	Definición de la Obligación Tributaria Aduanera.....	44
2.3.3	Elementos de la Obligación Tributaria Aduanera.....	45
2.3.4	Contenido de la Relación Jurídica Aduanera.....	46

CAPÍTULO III. AGENTE ADUANAL

3.1	Concepto de Agente Aduanal.....	48
3.1.1	Requisitos para ser Agente Aduanal.....	50
3.1.2	Obligaciones del Agente Aduanal.....	54
3.1.3	Derechos del Agente Aduanal.....	60

CAPÍTULO IV. VALORACIÓN EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS

4.1	Método del Valor de Transacción.....	66
4.1.1	Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas.....	82
4.1.2	Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares.....	85
4.1.3	Método del Valor de Precio Unitario de Venta.....	88
4.1.4	Método del Valor Reconstruido.....	90
4.1.5	Método Último Recurso.....	92

CAPÍTULO V ANÁLISIS CRÍTICO A LA VALORACIÓN ADUANERA EN TERRITORIO MEXICANO Y REFORMA A LA LEY ADUANERA, RESPECTO A LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN.

5.1	Análisis Crítico a los Métodos de Valoración Aduanera.....	95
5.2	Propuesta a la Ley Aduanera, adicionando un artículo 78-Bis.....	97

CONCLUSIONES	103
---------------------------	-----

GLOSARIO	108
-----------------------	-----

BIBLIOGRAFÍA	111
---------------------------	-----

INTRODUCCIÓN

Los constantes cambios que ha surgido el comercio internacional han traído consigo no sólo la adecuación de nuevos moldes y estructuras a nivel mundial acordes con las nuevas demandas comerciales internacionales, sino también la adaptación de los ordenamientos internos en materia de comercio exterior de diversos países, no siendo la excepción el nuestro, puesto que a lo largo de los último años se ha visto en la necesidad de crear nuevas disposiciones jurídicas enfocadas con la apertura comercial y globalización mundial.

La importancia que hoy en día reviste la integración de la economía dentro del marco de acuerdos comerciales internacionales se refleja básicamente en la adecuación de las normas jurídicas internas de cada país, ya que México a logrado mantenerse dentro del contexto comercial internacional al incorporarse a nuevos tratados y acuerdos internacionales con otros países, creando paralelamente nuevos ordenamientos jurídicos en su legislación interna que faciliten la tramitación y operación de nuevos marcos de negociación, proporcionando así la operación de cada una de las ventajas que se le otorgan dentro del comercio internacional, ya que por medio de estos nuevos acuerdos internacionales que regulan nuestra legislación, son llevados a cabo en nuestra propia Ley Aduanera en un ordenamiento jurídico legal que nos da como resultado el saber la determinación de nuestro comercio internacional.

Ya que es necesario hablar del acuerdo del cual México forma parte, y este es al Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, mejor conocido por las siglas (GATT), por lo que en este trabajo se desarrollan cada una de las partes de la integración a los tratados intencionales de los que somos parte, mediante el cual nos permiten conocer las normas jurídicas que regulan el acuerdo y que son basados en el propio Código de Valoración Aduanera y después se plasman en nuestra Ley Aduanera, que es la que actualmente nos rige dentro del comercio internacional.

Aunado a lo anterior, nuestro México muestra la apertura comercial de la nueva dinámica de las relaciones con el exterior. En los años de la administración de Carlos Salinas de Gortari, la posición internacional de México sufrió transformaciones de primer orden, los aspectos más críticos y negativos de la crisis de endeudamiento fueron atenuados en el comercio, así la diplomacia mexicana se encontró ante una crisis al tener que adaptarse a las nuevas circunstancias en las que el país se desenvolvía en el escenario internacional, las labores de los Agentes Diplomáticos han variado debido a las propias complejidades de las relaciones entre los Estados.

En nuestro Capítulo Segundo, hablaremos de la obligación aduanera tributaria, la influencia esta dentro de nuestro comercio exterior, así como determinar que tarifa al comercio exterior le corresponde a ciertas mercancías, ya que es de suma importancia el saber que la relación aduanera que surge entre el Estado y la persona que interviene en el tráfico internacional; en efecto, en el ingreso de mercancías en regímenes aduaneros, hay una serie de derechos y obligaciones para el Estado.

Así tenemos que, en el Capítulo Tercero conoceremos quién es el agente aduanal, que requisitos se necesitan para tener la patente de agente aduanal, así como sabremos cuales son sus derechos y obligaciones dentro del comercio exterior.

Por lo que respecta al Capítulo Cuarto del presente trabajo, expresaremos, como surgió la Valoración Aduanera en Territorio Mexicano, ya que fue ingresado en el propio Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el hoy conocido como la Organización Mundial de Comercio (OMC), perteneciendo a México desde 1986, asimismo conoceremos los cuatro métodos de valoración, los que maneja la Ley Aduanera, manifestando así el agotamiento de diversos métodos en orden sucesivo y por exclusión.

Finalmente en el Capítulo Quinto de este proyecto, explicaremos de manera clara, precisa y congruente la importancia que es para nosotros adicionar un artículo 78 Bis a nuestra Ley Aduanera vigente, ya que es trascendente que se lleve a la práctica, tanto para las autoridades aduaneras, así como para el propio particular, así facilitaría la entrada de mercancías a Territorio Nacional bajo cierta vigilancia por autoridades aduaneras.

CAPÍTULO I

MARCO JURÍDICO RELATIVO A LA VALORACIÓN ADUANERA DEL ARTÍCULO VII DEL GATT (ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO)

1.1 LA CONSTITUCIÓN MEXICANA

El Derecho Aduanero, toma los conceptos fundamentales de nuestra propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que es la que da origen a nuestra materia, entendiéndose así como el marco legal jurídico.

Así se puede decir que, el fundamento constitucional del Derecho Aduanero se encuentra regulado en los artículos 31 fracción IV, 73 fracciones VII y XXIX número 1, 89 fracción XIII, 131 y 133, mismos que son estudiados en el transcurso de esta investigación.

Asimismo el Derecho Aduanero tiene prohibiciones en materia aduanera que impone a las entidades federativas, las garantías individuales que debe respetar el poder público en el ejercicio de su potestad aduanera, la obligación de pagar las contribuciones a las importaciones y exportaciones y las facultades extraordinarias del Ejecutivo Federal para legislar en materia de impuestos al comercio exterior.

Por lo que podríamos decir, que el Derecho Aduanero, no estaría completo si no se consignarán aquí aquellas garantías que tienen que ver directa o indirectamente con la materia aduanera, pues en ellas, se establecen derechos públicos a favor de los particulares mismos que las leyes u otros ordenamientos legales no pueden desconocer ó quebrantar al pretender regular la actividad aduanera, ya que ni el estado o sus autoridades pueden desconocer cuando se lleve a cabo dicha actividad aduanera.

Así tenemos que las garantías individuales, se encuentran establecidas en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en favor de los gobernados, mismas que deben ser respetadas y observadas por el propio Estado y acatar el cumplimiento de éstas.

Los derechos públicos subjetivos, no están sujetos a renuncia y no tienen más limitaciones que las que establezca el precepto constitucional que los consagra, por lo que el Estado debe observarlos en cualquiera de sus funciones, ya sea en su potestad legislativa, ejecutiva o jurisdiccional, esto es, al momento de expedir leyes, al aplicarlas o al dirimir controversias para aplicar las leyes al caso concreto.

Las garantías del gobernado frente al Estado y las relaciones entre éste y las autoridades, son principios de observancia obligatoria en las leyes, en los actos, en los procedimientos administrativos y aduaneros, manifestando así las siguientes:

I.- La garantía de libertad de profesión, industria, comercio o trabajo.

Se trata de una garantía que establece nuestra Carta Magna y se puede denominar genéricamente como libertad de trabajo u ocupación y que esta contenida en el Artículo 5º, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra dice:

“Artículo 5.- A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, si no por resolución judicial.

La ley determinará en cada Estado cuáles son las profesiones que necesitan título para su ejercicio, las condiciones que deban llenarse para obtenerlo y las autoridades que han de expedirlo.

Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial, el cual se ajustará a lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 123.

[...]

Tampoco puede admitirse convenio en que la persona pacte su proscripción o destierro, o en que renuncie temporal o permanentemente a ejercer determinada profesión industria o comercio.

[...]”

[El énfasis es mío]

De lo anterior se puede apreciar que esta garantía tiene dos maneras distintas: por una parte, el Estado no puede impedir que los individuos, se dediquen a la actividad que más les acomode o convenga siempre que sea lícita y, por la otra, nadie puede ser obligado a trabajar sin su pleno consentimiento y sin una justa retribución.

La libertad de elección y ejercicio de ocupación sólo tiene las siguientes limitaciones constitucionales.

- a) Toda actividad profesional, comercial o industrial debe tener un objeto lícito, es decir, no contravenir a las normas de orden público.
- b) La libertad de ocupación esta también limitada en la Ley Aduanera, en su artículo 159 fracción I, que manifiesta que para ser agente aduanal se requiere ser mexicano por nacimiento en pleno ejercicio de sus derechos.
- c) La libertad de ocupación sólo podrá vedarse por resolución judicial cuando se ataquen los derechos de tercero o por resolución gubernamental, cuando se ofendan los derechos de la sociedad.

d) Una limitación importante contenida es la prohibición impuesta a los individuos que no tengan título profesional para dedicarse a las profesiones que lo requieran en los términos de las leyes.

II.- La garantía de libertad de tránsito.

Es la libertad de todo hombre y se encuentra establecida en el artículo 11 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, textualmente señala que:

“Artículo 11.- Todo hombre tiene derecho para entrar en la República, salir de ella, viajar por su territorio y mudar de residencia, sin necesidad de carta de seguridad, pasaporte, salvoconducto u otros requisitos semejantes. El ejercicio de este derecho estará subordinado a las facultades de la autoridad judicial, en los casos de responsabilidad criminal o civil, y a las de la autoridad administrativa, por lo que toca a las limitaciones que impongan las leyes sobre emigración, inmigración y salubridad general de la República, o sobre extranjeros perniciosos residentes en el país”

Esta garantía comprende cuatro libertades:

1. La de entrar al territorio nacional;
2. La de salir del mismo territorio nacional
3. La de viajar dentro del mismo, y
4. De mudar de residencia o domicilio.

En tal virtud, la libertad de tránsito tiene diversas implicaciones en materia aduanera, como son las siguientes;

a) La ley aduanera, no puede establecer reglamentaciones o requisitos que impidan la entrada y salida del país de los individuos, su viaje dentro de la nación o su cambio de residencia, por lo que toca única y exclusivamente a sus mercancías.

b) La ley aduanera, puede establecer requisitos, obligaciones y a un prohibiciones a cargo de las personas, cuando al entrar, salir o transitar por el territorio nacional lo hagan portando sus cosas de uso personal.

Ya que la ley aduanera, regula los bienes que portan las personas cuando entran o salen del país, así como sujetar las mercancías a las disposiciones legales de importaciones, es decir; al procedimiento administrativo en materia aduanera, mejor conocido como el PAMA, realizando el pago del gravamen y cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias.

Cabe señalar que cuando se trate de equipajes de pasajeros y cosas personales, se apreciaría que no existe obligación constitucional para exentarlos de contribuciones, ya que la propia ley aduanera establece solo la extinción de cosas personales.

Finalmente, el tránsito por el territorio nacional de residentes en México y sus bienes, así como el cambio de su domicilio, no pueden ser gravados ni sujetos a inspección por autoridad alguna, pero sí se regulan por disposiciones federales.

En este orden de ideas, cabe mencionar que, no se debe confundir lo anterior, con el tránsito interno o internacional de mercancías de procedencia extranjera ó nacionales, que ingresan al país en su camino a un tercer país o para ser despachadas por una aduana interior a otra, pues en estos casos, las mismas sí pueden ser objeto de las contribuciones, regulaciones, formalidades e inspecciones que establezcan las leyes federales, particularmente la propia Ley Aduanera.

1.1.1 LOS TRATADOS INTERNACIONALES

Debemos comenzar por definir qué es un Tratado Internacional. Rousseau, lo define como: “un acuerdo internacional que celebran dos o más Estados, y que está regido por el derecho internacional, llevado con la finalidad de una adecuación primordial para el manejo de las mercancías”.¹

Carlos Arellano, manifiesta que:

“El tratado internacional, es el acto jurídico regido por el Derecho Internacional que entraña el acuerdo de voluntades entre dos o más sujetos de la comunidad internacional, principalmente Estados, con la intención lícita de crear, transferir, modificar, extinguir, conservar, derechos y obligaciones”.²

La denominación de tratado debe aplicarse a todo acuerdo concluido entre miembros de la comunidad internacional, en consecuencia no pueden ser calificados de tratados, los que no sean parte de los mismos, es decir, que no tengan trato directo con el derecho internacional.

Es posible formular una primera gran clasificación con respecto a los tratados en su debida forma y los tratados o acuerdos simplificados. Es decir, los tratados en debida forma, son aquellos que en su procedimiento completan todas las fases de negociación, firma y ratificación, ajustándose a la Constitución General y a la Ley Sobre Tratados, siempre con previa aprobación por parte del Legislativo.

Asimismo tenemos lo siguiente: La Negociación tiene por objeto lograr un acuerdo entre ambas partes, con la finalidad de determinar cláusulas dentro del tratado y que ambas partes estén de acuerdo para que se lleve a cabo.

¹ ROUSSEAU, Charles. Derecho Internacional Público. Edit. Bosch, Barcelona, 1994, Pág. 256.

² ARELLANO GARCÍA, Carlos. Primer Curso de Derecho Internacional Público. Edit. Porrúa, 3ª Edición, México, 1997, Pág. 632.

La Firma tiene como esencia de modificar, excluir ó aceptar los efectos jurídicos en las disposiciones del tratado en su aplicación.

Y la Ratificación, es el acto internacional por el cual un Estado hace constar en el ámbito internacional su consentimiento en obligarse por un tratado.

En cambio los tratados ó acuerdos simplificados, tienen la característica de ser directamente concluidos por el Presidente o bien por los ministros de Relaciones Exteriores, esto es, cuando dos ó más Estados se ponen de acuerdo sobre un objeto determinado y desean darle valor jurídicamente vinculatorio a dicho acuerdo, celebran un tratado y entre las pautas se establece que debe ser una manifestación de voluntad común de dos o más sujetos de derecho internacional con capacidad suficiente, tendiente a establecer una regla de derecho en orden jurídico internacional.

El Tratado Internacional, se define así por el procedimiento utilizado para formalizarlo o concluirlo, es decir, por su forma y no por su contenido. De ahí que se reserve la denominación técnica de tratados a los compromisos internacionales concluidos con la intervención formal del órgano que se haya investido de competencia para concluir convenios, así, se entiende que los tratados se caracterizan por dos rasgos que son de conclusión mediata que comprende tres fases distintas a saber: de negociación, firma y ratificación, la segunda fase, es la unidad del instrumento jurídico.

Cabe hacer mención, que es facultad privativa del Ejecutivo Federal, la conducción de la política exterior del país y la celebración de los tratados internacionales, como lo señalan los artículos 89 fracción X y 133 Constitucionales.

Conforme al artículo 133 de nuestra máxima Ley que a la letra dice:

“Artículo 133.- Está Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados”

El artículo transcrito, establece la jerarquía que corresponde a las diversas normas del sistema jurídico mexicano, fija una subordinación de las leyes ordinarias federales a la Constitución, determina un mayor valor jerárquico de las normas federales constitucionales, de las normas internacionales contenidas en los tratados internacionales y de las normas federales ordinarias frente a las normas jurídicas constitucionales de los Estados de la República, indica una supremacía de la norma jurídica interna constitucional respecto de la norma jurídica internacional contenida en algún tratado internacional.

Por otra parte, el precepto constitucional, nos permite advertir que, para que los tratados internacionales tengan la calidad de “ley suprema” es menester que estén de acuerdo con la Constitución, por lo tanto, si contravienen lo dispuesto en la Constitución no serán ley suprema y los jueces de cada Estado no le darán a esos tratados la supremacía sobre constituciones.

El artículo 133 constitucional, a diferencia de los Estados Unidos de América, también es un hecho notorio que, nuestro país no es una gran potencia a nivel mundial, además, nuestro país ha sostenido una tradición de respeto a los compromisos contenidos en los tratados internacionales que ha suscrito. A mayor abundamiento, si en lo interno puede establecer la supremacía de la Constitución sobre un tratado internacional que contraviene la Constitución, la situación internacional ha influido y cambiado para México, desde que es suscriptor de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.

Hay que señalar que para lo meramente interno, en México, podrá regir el artículo 133 constitucional, pero en el plano internacional, respecto a nuestro país, rige la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados. El día 23 de mayo de 1969, fue la firma por el Plenipotenciario Mexicano, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 14 de febrero de 1975 y entro en vigor el 27 de Enero de 1980. En los términos del artículo 133 de la Constitución Mexicana, está vigente en México la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.³

Así, nuestro país se ha obligado expresamente a observar los compromisos internacionales contenidos en los tratados internacionales.

Por lo que, un tratado deberá interpretarse de buena fe, conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto y teniendo en cuenta su objetivo y fin.⁴

En esta parte, es importante aclarar, que el artículo 61 fracción I de la Ley Aduanera, “establece que no se pagarán los impuestos al comercio exterior por las mercancías exentas conforme a los tratados internacionales”.

³ Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.

⁴ Artículo 31 Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados

1.1.2 JERARQUÍA DE LOS TRATADOS

Al precisar la Jerarquía de los Tratados Internacionales, debemos determinar ó precisar, que se entiende por la expresión “jerarquía”, y por ello, analizaremos su raíz, misma que procede del griego: “**ieros**” que significa sagrado y “**arquía**” que es lo preeminente, es decir, lo que tiene mayor autoridad.

De esta manera, nuestra Constitución, es el ordenamiento jurídico de más alta jerarquía, es evidente que los tratados internacionales celebrados por nuestro México requieren de un fundamento constitucional, lo cual evidentemente esta plasmado en su artículo 133, ya que si bien es cierto este ordenamiento legal establece la supremacía constitucional.

Con respecto a la materia Aduanera, tenemos que en su Artículo 1º, último párrafo de la Ley Aduanera, establece textualmente:

“Artículo 1º.- Esta Ley, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. El Código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuesto en esta Ley.

[...]

Las disposiciones de las leyes señaladas en el primer párrafo se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internaciones de que México sea parte”.

Este párrafo, en sí mismo obliga a estudiar cuestiones constitucionales de suma trascendencia, que ya se venían planteando desde años atrás, con motivo de la apertura comercial y económica llevada a cabo por México y la correspondiente suscripción de tratados internacionales que en algunos casos dicha apertura implicó.

Nuestro país, ha tenido una intensa práctica internacional, de la cual una parte importante consiste en su participación en la elaboración de tratados internacionales, sean éstos bilaterales ó multilaterales.

En los tratados bilaterales sobresale el entendimiento en materia de pruebas del daño, celebrado en el mes de mayo de 1985, con el gobierno de los Estados Unidos de América, que vino a regular una nueva materia en dichos tratados, como lo fue, que en dicho país no se impusieran cuotas compensatorias a las exportaciones mexicanas acusadas de práctica desleal sin haberse probado el daño a la industria del país, que en cierto modo término adhiriéndose México al GATT (Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio) en el año de 1986.

Y respecto, dentro de los tratados multilaterales, se encuentra el Tratado de Montevideo de 1960, que creó la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC), por medio del cual se estableció un régimen de preferencias para los productos de los países que eran partes del GATT (Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio).

Cabe mencionar, respecto a la posición que ocupan los tratados internacionales en relación con las demás leyes federales, la cual quedó resuelta por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis Aislada, que a su letra dice:

“TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Persistentemente en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho. Existe unanimidad respecto de que la Constitución Federal es la norma fundamental y que aunque en principio la expresión "... serán la Ley Suprema de toda la Unión ..." parece indicar que no sólo la Carta Magna es la suprema, la objeción es superada por el hecho de que las leyes deben emanar de la Constitución y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión y de que los tratados deben estar de acuerdo con la Ley Fundamental, lo que claramente indica que sólo la Constitución es la

Ley Suprema. El problema respecto a la jerarquía de las demás normas del sistema, ha encontrado en la jurisprudencia y en la doctrina distintas soluciones, entre las que destacan: supremacía del derecho federal frente al local y misma jerarquía de los dos, en sus variantes lisa y llana, y con la existencia de "leyes constitucionales", y la de que será ley suprema la que sea calificada de constitucional. No obstante, esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretación del artículo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado al presidente de la República a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades. Otro aspecto importante para considerar esta jerarquía de los tratados, es la relativa a que en esta materia no existe limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas, esto es, no se toma en cuenta la competencia federal o local del contenido del tratado, sino que por mandato expreso del propio artículo 133 el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas. Como consecuencia de lo anterior, la interpretación del artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local en una misma jerarquía en virtud de lo dispuesto en el artículo 124 de la Ley Fundamental, el cual ordena que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.". No se pierde de vista que en su anterior conformación, este Máximo Tribunal había adoptado una posición diversa en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 60, correspondiente a diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA."; sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal.

Amparo en revisión 1475/98.- Sindicato Nacional de Controladores de Tránsito Aéreo.- 11 de mayo de 1999.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán.- Ponente: Humberto Román Palacios.- Secretario Antonio Espinosa Rangel.

Del contenido de la misma, se puede apreciar que nuestra Constitución es el ordenamiento jurídico de más alta jerarquía, es evidente que los tratados internacionales celebrados por el estado mexicano, requieren de un fundamento constitucional, en efecto, dentro de nuestro máximo, requerimiento jurídico se

encuentran una serie de reglas básicas observables a la celebración interpretación y aplicación de los tratados internacionales.

Por lo que, la Constitución es la ley fundamental del estado, ya que en ella se establecen los derechos y obligaciones esenciales de los ciudadanos y gobernantes. Se trata de la norma jurídica suprema y ninguna otra ley, ni los tratados internacionales pueden contravenir lo que en ella se expresa.

Así pues, el Poder Ejecutivo es un administrador y ejecutor de esas leyes soberanas, debe acatar escrupulosamente lo ordenado por las mismas, sin poder exceptuar su cumplimiento ni pretender su modificación o derogación sino es por la única vía constitucionalmente posible que es la iniciativa dirigida al propio poder legislativo. De este modo, no está dentro de las atribuciones presidenciales de celebrar tratados internacionales para crear normas jurídicas generales.

Como se ha hecho notar, los problemas derivados de la diversa regulación prevista en un tratado y en una ley, son susceptibles de ser resuelto acudiendo a un análisis de los ámbitos de validez de las normas respectivas, según el cual las disposiciones del tratado se presentan como normas especiales, en tanto que las leyes internas se presentan como ordenamientos generales aplicables a todos los casos no regulados por la normatividad especial. Tal es el caso de Tratado de Libre Comercio de América del Norte, mejor conocidos por sus siglas (TLCAN), pues el mismo solo regula las relaciones entre los tres Estados firmantes, pero no con respecto a terceros Estados.

1.2 EL GATT Y LA OMC

El GATT, es el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

La OMC, es la Organización Mundial de Comercio.

La reducción de las barreras comerciales arancelarias y la continua expansión del comercio internacional son dos logros importantes del periodo de la Segunda Guerra Mundial, ya que tienen como objetivo **la reducción de tarifas aduaneras a través de la extensión de la cláusula de nación más favorecida**⁵, se ha logrado gracias al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) y hoy en día a la Organización Mundial del Comercio (OMC).

1.2.1 ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO (GATT)

El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, mejor conocido por sus siglas inglesas como GATT (General Agreement on Tariffs and Trade)⁶, entró en vigor el 1 de enero de 1948, tratado firmado en la primera Conferencia Arancelaria en Ginebra, produciéndose en ese primer año las primeras reducciones de los aranceles de las partes contratantes del GATT, por los representantes de 23 países⁷, conforme a lo establecido en el Protocolo de Aplicación Provisional del 30 de Octubre de 1947, el principal logro de este acuerdo fue, la creación de un foro internacional dedicado al aumento del comercio multilateral y a la solución de los conflictos comerciales internacionales. La Carta de La Habana, fue la primera reunión formal que se llamó “Conferencia Internacional sobre Comercio y Empleo” y se llevó a cabo en la Habana Cuba.⁸

⁵ FLORES PAREDES, Joaquín. El contexto del comercio exterior de México: retos y oportunidades en el mercado global. Edit. UNAM, México, 2001, Pág. 29.

⁶ MALPICA DE LA MADRID, Luis. ¿Qué es el GATT?. Edit. Grijalbo, México, 1997, Pág. 14.

⁷ Los 23 países originarios fueron los siguientes: Australia, Reino de Bélgica, Birmania, Estados Unidos de América, Estados Unidos del Brasil, Canadá, Ceilán, República Checoslovaca, República de Chile, República de china, República Francesa, India, Líbano, Gran Ducado de Luxemburgo, Reino de Noruega, Nueva Zelandia, Reino de los países bajos, Pakistán, Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, Rhodesia del Sur, Siria y Unión Sudafricana.

⁸ Convención Interina de la Organización Internacional del Comercio. Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio. La Habana, Acta Final y Documentos Conexos Nueva York, abril de 1948.

Al firmarse el Acuerdo General no se pretendía crear un organismo internacional, ya que este Acuerdo iba a incorporarse a la Organización Internacional de Comercio, de ello se deriva que se discuta su naturaleza jurídica y se ponga en duda si realmente es o no un organismo internacional y que se pueda decir que más que ello, constituye un sistema de negociación multilateral, basado en la cláusula de la nación más favorecida, esto quiere decir, que desde el punto de vista institucional el GATT no es una organización internacional típica, si no que, es un marco para la realización de negociaciones que en principio obedecen a un esquema bilateral, pero que se multilateralizan por la norma básica citada que inspira el Acuerdo.

Los miembros del GATT han llevado a cabo, desde 1947, ocho conferencias arancelarias, denominadas “rondas”.

En 1960 se creó el Consejo de Representantes, con funciones ejecutivas, destinado a funcionar entre las reuniones de la Asamblea de las partes contratantes, para estudiar y resolver los problemas que se vayan presentando, se creó así el, Comité de Comercio y Desarrollo y Comité permanente.

Los miembros del GATT estudiaron y propusieron medidas que minimizaran las barreras comerciales, tanto las nuevas como las ya existentes, incluyendo la reducción de los aranceles a la importación, así como los contingentes de importación, aboliendo los acuerdos comerciales preferentes entre los países miembros del GATT.

Las concesiones arancelarias se negociaban bajo el principio de reciprocidad, una concesión arancelaria respecto a un determinado producto se aplicaba a todas las partes contratantes, aunque se podía pedir una cláusula de salvaguarda para retirar una concesión inicial en caso de que la reducción arancelaria provocara graves problemas a la industria nacional. Una de las

características fundamentales del GATT, es el principio de no discriminación comercial entre los países miembros de este.

Todos los países adheridos al GATT, acordaron una política de la nación más favorecida entre todos los miembros del GATT, asimismo las naciones integrantes llegaron a la conclusión de tratar a todos los demás miembros de la misma manera.

Hasta la Ronda Dillon, que fue la Quinta Conferencia Arancelaria de 1960-1962, el procedimiento había sido el siguiente: iniciada la conferencia cada parte contratante presentaba a las restantes una serie de peticiones estas se formulaban en una lista de solicitudes para las cuales se querían obtener consolidaciones arancelarias. Concretamente, las peticiones podían hacerse para aquellas partidas en las que el país peticionario era proveedor principal, es decir exportador importante al país solicitado.

Para cada partida, la petición podría ser de tres clases: la reducción, la consolidación al nivel actual o establecimiento de un techo de máximo nivel de derechos, en el primer caso (reducción) y la ventaja de precisar dentro de las partidas a nivel comercial a cada uno de los miembros del GATT para poder consolidar un derecho bajo o impedir que un derecho bajo pasara en un futuro más allá de un nivel aceptable de los miembros del GATT.

Los países miembros del GATT persiguen, en teoría, la abolición de todas las barreras proteccionistas no arancelarias. El primer intento de supresión de estas barreras se llevó a cabo durante las conversaciones de la Sexta Conferencia Arancelaria denominada "Ronda Kennedy" (1964-1967), es aquí donde surge el *Antidumping*, el objeto de la ronda era no pagar la doble tributación sin dejar de pagar impuestos del mismo.

La Séptima Conferencia Arancelaria, conocida como “Ronda Tokio”, se inicio el 24 de Octubre de 1973 y finalizó en 1979, la cuál, tenía como finalidad lograr no sólo fuertes reducciones arancelarias, sino también la eliminación de las barreras que obstruyen el comercio y lo que logro fueron las subvenciones.

Así entonces, uno de los aspectos de la expansión creciente, fue el mercado que aumentó las asignaciones presupuétales destinadas a la subvención de los particulares y de las empresas, así como los gastos en investigación, desarrollo de productos y desarrollo regional; es decir, de la importancia del papel del Estado que lleva dentro de la Economía, se observó que diversos países introdujeron productos que imponían la compra de productos nacionales.

Con respecto a las subvenciones en la exportación de productos no primarios, el Código de Subvenciones, suscrito en la Ronda de Tokio introdujo varios cambios para reforzar el nivel de obligaciones, en primer lugar, se convino una lista ilustrativa de subvenciones a la exportación que estaban prohibidas con respecto a productos no primarios, también se reguló las medidas compensatorias, éstas consisten en ayudas que el propio Estado le da a su población para el bienestar de la misma.

La Octava conferencia arancelaria, conocida como “Ronda Uruguay”, se inició el 15 de septiembre de 1986 y se clausuró el 15 de diciembre de 1993, con un acuerdo que incluía la sustitución del GATT por la Organización Mundial del Comercio (OMC) a partir del 1 de enero de 1995.

La Ronda de Uruguay, pretendía ser un convenio y se convirtió en algo permanente, con el único objetivo de modificar al GATT y así crear acuerdos, convenios, tasas arancelarias, el cual duro 7 años. Se identificó por las siglas OMC, es decir, la Organización Mundial de Comercio, fue el que sustituyó al GATT y se convierte ahora en el ejercicio del comercio mundial, esto es, la OMC y tiene

una función primordial que es, crear normas en mercancías y comercio, ya que establece acuerdos relacionados a cada uno de los países que integran la OMC. De echo, el GATT en sí no era más que un tratado provisional administrado por una secretaría improvisada, pero ha sido transformado de manera efectiva en una organización internacional con plenos poderes.

1.2.2 LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (OMC).

La Organización Mundial del Comercio (OMC), es una institución internacional creada para promover y aplicar un libre comercio global, es decir, un intercambio entre países de bienes y materias primas sin restricciones de tipo de aranceles, cuotas de importación o controles fronterizos.

La OMC fue fundada en 1993, por el Acta Final que cerraba la Ronda Uruguay de negociaciones multilaterales contempladas en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el que fue sustituido.

Cabe destacar que la OMC, tiene como fin administrar y controlar los 28 acuerdos de libre comercio recogidos en el acta final de supervisar las prácticas comerciales mundiales y juzgar los litigios comerciales que los estados miembros le presentan.

Esta Organización entro en vigor el 1 de enero de 1995, con un Consejo General integrado por 76 países miembros, aunque ha ido creciendo conforme se han admitido nuevas naciones.

A diferencia de su predecesora, el GATT, es una entidad constituida de modo formal cuyas decisiones son vinculantes para sus miembros, aunque es independiente de la Organización de las Naciones Unidas.

La OMC proporciona un marco para el ejercicio de la ley dentro del comercio internacional, amplía las disposiciones recogidas en el GATT e incluye además los servicios, los derechos a la propiedad intelectual y la inversión. Su

consejo general permanente está integrado por los embajadores de los Estados miembros ante la OMC, quienes también forman parte de varios comités especializados y subsidiarios, todo ello, es supervisado por la Conferencia Ministerial, que se reúne cada dos años y nombra al director general de la organización. Las disputas comerciales presentadas ante la OMC son sometidas a un grupo que atiende a los litigios, compuesto por funcionarios de la organización. Las naciones pueden apelar las sentencias emitidas ante un organismo de apelación, cuya decisión es incontestable.

Se espera que los acuerdos administrados por la OMC aumenten el comercio mundial anual en al menos 877.000 millones de dólares para el presente año 2006, lo que haría crecer los ingresos mundiales de cada año en unos 357.000 millones de dólares.

La OMC vivió durante 1999 algunos acontecimientos que replantearon su propia esencia, el 30 de noviembre de ese año, comenzó en Estados Unidos de América, su III *Conferencia Ministerial*, a la que acudieron representantes de sus 135 países miembros y que fue denominada *Ronda del Milenio*. Su objetivo era liberalizar aún más los intercambios comerciales internacionales para fomentar un mayor bienestar mundial, pero sus resultados generaron múltiples protestas en determinados sectores al considerarse que, lejos de reducirse la distancia existente entre los países desarrollados y los subdesarrollados, ésta se había incrementado.

Asimismo, se creó para reemplazar al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), la Organización Mundial del Comercio (OMC), ya que incorpora todas las medidas del tratado original y las posteriores reformas, revisadas y mejoradas, denominándose GATT 1994.

La OMC amplía el mandato del GATT a nuevas áreas, puesto que la OMC desarrolla el Acta Final de la Ronda Uruguay, perpetuando la organización y

decisiones del GATT bajo una nueva estructura reforzada. Como se dijo anteriormente, el GATT en sí no era más que un tratado provisional administrado por una secretaría improvisada, pero ha sido transformado de manera efectiva en una organización internacional con plenos poderes.

1.3 EL CODIGO DE VALORACIÓN ADUANERA (GATT)

Normas de Valoración en Aduana

Valor en Aduana

Artículo 1.- El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad de lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

i) Impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación,

ii) Limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; ó

iii) No afecten sensiblemente al valor de las mercancías.

b) Que la venta o el precio no dependa de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.

c) Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las

mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto por el artículo 8; y

d) Que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2 del presente artículo.

En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.

b) En una venta entre personas vinculadas no se aceptará el valor de transacción y se valorarán las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 1 cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación:

i) El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador;

ii) El valor en aduanas de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo en lo dispuesto en el artículo 5;

iii) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo en lo dispuesto en el artículo 6,

iv) El valor de transacción en las ventas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación de las mercancías que sean idénticas a las importadoras pero cuyo país de producción sea diferente, siempre que no exista vinculación entre los vendedores en las dos transacciones que se comprenden.

Al aplicar el valor los criterios precedentes, deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, en los elementos enumerados en el Artículo 8 y los costos que soporten el vendedor en las ventas a compradores no vinculados con él, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación

Entonces el “valor de transacción”, tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del Valor en Aduana. El artículo 1 debe considerarse en conjunción con el artículo 8, que supone entre otras cosas, el ajuste de precio realmente pagado o por pagar en los casos en los que determinados elementos, que se consideran forman parte del Valor en Aduana corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El artículo 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador a favor del vendedor.

Esté código internacional, debe en primer lugar, ser efectivo, mediante el concepto de efectividad se está expresando la voluntad de que los principios y pautas de comportamiento que se aprueben en la realidad, es decir, que con ellos se debe procurar impactar en el comportamiento real de los actores principales del proceso de comercio internacional, llevando consigo normas para poder determinar el método adecuado, al momento de valorar la mercancía.

1.4 CONCEPTO DE VALORACIÓN ADUANERA, SEGÚN LA DEFINICIÓN DE BRUSELAS

DEFINICIÓN DE BRUSELAS DE 1950

El 15 de diciembre de 1950, se puso a la firma de los países interesados el “Convenio sobre el Valor en Aduana de las Mercancías” y puesta en vigor el 28 de julio de 1953, fue suscrito por los nueve países siguientes; República Federal de Alemania, Bélgica, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Luxemburgo, Gran

Bretaña y Turquía. Posteriormente se adhirieron hasta un total de 31 países a los que hay que sumar 70 más, que sin adhesión formal aplicaban la definición de valoración aduanera; es decir, hasta 1979, eran 101 países los que basaban la determinación del valor en aduana en la Definición de Bruselas.

Según Bruselas⁹ es:

“Es valor de las mercancías importadas con destino a consumo en el precio normal”, es decir, el precio que se estima pudiera fijarse para estas mercancías en el momento en que los derechos de aduanas sean exigibles, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro.

El valor en aduana según Bruselas, debe basarse en principios equitativos y sencillos, que no entorpezcan la práctica comercial, el concepto del valor en aduana debe ser de fácil comprensión, tanto para los importadores o exportadores y para la aduana al conocer las tasas de los impuestos a que están sometidas las mercancías, al momento de determinar el valor que les será atribuido por la aplicación de las tasas, así como el sistema de valoración no debe dificultar el rápido despacho de las mercancías; es decir, debe permitir a los importadores determinar de antemano y con exactitud razonable, el valor en aduana y las controversias que surjan entre el declarante y la administración aduanera al resolverse mediante un procedimiento sencillo, rápido e imparcial.

Para la Escuela Interamericana la definición de Bruselas es “la adopción de impuestos Ad-valorem en lugar de impuestos específicos, radica en que, desde el punto de vista de protección tienen que tomarse en cuenta las fluctuaciones de los precios y las diferencias de las mercancías para poder así determinar el ad-

⁹ FERREIRA DE ABREU, Durval. La Nomenclatura Aduanera de Bruselas en América Latina. Edición Buenos Aires, Bélgica, 1979, Pág. 117.

valorem”¹⁰, sin embargo, esta ventaja sería la más útil y ayudaría al encuentro del método específico, para poder así gravar las mercancías con sus impuestos respectivos.

Por otra parte, se olvida a veces que es indispensable, para asegurar la protección de la industria nacional mediante la aplicación de Impuestos Ad-valorem, disponer de antemano de un sistema de evaluación eficaz. En efecto, no basta con fijar las tasas de estos impuestos, si no que debe conocerse también el valor que se le atribuirá a las mercancías respecto de las cuales se busca protección.

1.4.1 DEFINICIÓN DEL GATT 1947, AL ARTÍCULO VII DE VALOR EN ADUANA

Artículo VII. VALOR EN ADUANA.

“Artículo VII.- Las Partes Contratantes reconocen, en lo que respecta a la determinación del valor en aduana, la validez de los principios generales que figuran en los apartados siguientes del presente artículo y se comprometen a aplicarlos, en lo referente a todos los productos sometidos al pago de derechos de aduanas o a otras imposiciones o restricciones en la importación o en la exportación, basados en el valor o que de alguna forma estén en función del valor. Además, cuando una Parte Contratante lo solicite, las restantes examinarán, a la luz de los mencionados principios, la aplicación de cualquier ley o reglamento relativos al valor en aduana.

1. Las Partes Contratantes podrán exigir a cualquiera de las demás que les proporcione informes respecto a las medidas que hayan adoptado en cumplimiento de las disposiciones del presente artículo.

¹⁰ VARGAS, Getulio. Definición del Valor Aduanero en Bruselas. Escuela Interamericana de Administración Pública, 1982, Pág. 49.

2.(a) El valor en aduana de las mercancías importadas deberá basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplica el derecho o en el de una mercancía similar; pero no en el valor de productos de origen nacional ni en valores arbitrarios o ficticios.

(b) El valor real deberá ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país de importación, las mercancías importadas, o unas mercancías similares, sean vendidas u ofrecidas en venta, en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. En la medida en que el precio de dichas mercancías o de las similares dependa de la cantidad comprendida en una transacción dada, el precio que habrá de tenerse en cuenta se deberá referir, según la elección realizada de una vez para siempre por el país importador.

(c) En el caso de que fuera imposible determinar el valor real de conformidad con los términos del anterior párrafo (b), el valor en aduana se deberá basar en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor.

3.- El valor en aduana de cualquier mercancía importada no deberá comprender ningún impuesto interior exigible en el país de origen o de procedencia del que la mercancía importada haya sido exonerada o cuyo importe hubiera sido o haya de ser devuelto.

4.- (a) Salvo disposiciones en contrario de este apartado, cuando una Parte Contratante se vea en la necesidad, a los efectos de aplicación del apartado 2 del presente artículo, de convertir en su propia moneda un precio expresado en la de otro país, el tipo de cambio que se utilice para la conversión se basará, para cada moneda, en la paridad establecida de conformidad con los Estatutos del Fondo Monetario Internacional, en el

tipo de cambio reconocido por el Fondo o en la partida establecida, en virtud de un acuerdo especial de cambio celebrado de conformidad con el artículo XV del presente Acuerdo.

(b) A falta de tal paridad y de dicho tipo de cambio reconocido, el tipo de conversión deberá corresponder efectivamente al valor corriente de esta moneda en las transacciones comerciales.

(c) Las Partes Contratantes, de acuerdo con el Fondo Monetario Internacional, formularán las reglas que habrán de regir la conversión por las Partes Contratantes de cualquier moneda extranjera, con respecto a la cual se hayan mantenido tipos de cambio múltiples, de conformidad con los Estatutos del Fondo Monetario Internacional.

(d) Ninguna disposición del presente apartado podrá interpretarse en el sentido de que obligue a cualquiera de las Partes Contratantes a modificar el método de conversión de monedas aplicable, a efectos de la determinación del valor en aduana en su territorio.

5.- Los criterios y los métodos que sirvan para determinar el valor de los productos sujetos a derechos de aduanas o otros impuestos o restricciones basados en el valor, o que de alguna forma estén en función del valor, deberán ser constantes y recibirán la necesaria publicidad, para permitir a los comerciantes determinar el valor en aduana como una aproximación suficiente.

Notas y disposiciones adicionales del artículo VII.

Apartado 1

La expresión “otras imposiciones” no se considerará que comprende los impuestos interiores o las cartas equivalentes, percibidos a la importación o con motivo de ella.

Apartado 2

1.- Estaría de conformidad con el artículo VII presumir que el “valor real” puede estar representado por el precio de factura, al que se consumarán todos los elementos correspondiente a gastos legítimos no incluidos en dicho precio y que constituyan, efectivamente, elementos del valor real, así como todo descuento anormal o cualquier otra reducción anormal calculados sobre el precio usual de competencia.

2.- Así les permite a las Partes Contratantes determinar el valor en aduana de manera uniforme:

*sobre la base de los precios fijados o por un exportador particular para la mercancía importada, ó

**sobre la base de nivel general de precios para los productos similares.

De la transcripción antes detallada, examinó los puntos más relevantes e importantes, respecto al valor en aduana.

Así tenemos que el artículo VII apartado (2), párrafo (a) establece cuál debe ser la base del valor en aduana: el valor real de la “mercancía importada” o el de una “mercancía similar”, es decir, que deja la opción para adoptar uno u otro criterio, si bien prohíbe terminantemente acudir a los precios de productos de origen nacional, así como a valores arbitrarios o ficticios.

El párrafo (b) del mismo apartado (2) define el “valor real” como el precio al que es vendida u ofrecida la mercancía importada o la similar en operaciones

comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia, en el tiempo y lugar que fije la legislación de cada país.

Podrá observarse que en esta definición del “valor real” intervienen los siguientes elementos.¹¹

- * Precio de venta u oferta
- * Tiempo
- * Lugar
- * Operación comercial normal
- * Condiciones de libre competencia
- * Cantidad.

El concepto de “precio” se concreta más en la nota adicional del artículo VII, al afirmar que el “valor real” puede estar representado por el precio de factura, que se incrementará con todos los elementos que no estén incluidos en él, así como con cualquier descuento o reducción anormales sobre el precio usual de competencia. Esta aclaración tiene una gran importancia de carácter práctico, ya que permite utilizar como base válida para la determinación del valor en aduana de las mercancías los precios de las facturas comerciales, a los que se sumarán, si fuera necesario, los importes de aquellos elementos que forman parte del valor real, y que pudieran no estar comprendidos en los precios facturados.

Por lo que se refiere al “tiempo”, se fija como fecha el momento en que los derechos de aduana son exigibles, pero no libera de todo problema a las aduanas, pues las diferentes legislaciones de los países hacen variar la determinación de la fecha.

¹¹ HERRERA YDÁÑEZ, Rafael. Valoración de Mercancías a efectos Aduaneros. Edit. Esic, Madrid, 1985, Pág. 22-24.

Con respecto al elemento de “lugar”, se hace por medio de un contrato, que el valor que se considerará será el de las mercancías entregadas al comprador en el puerto o lugar de introducción en el territorio del país de importación. El lugar donde se realizó el contrato de venta no influye en absoluto para la valoración de las mercancías, lo que se toma en cuenta es que sí el precio que aparece en el contrato no engloba los gastos de entrega de las mercancías en el lugar de introducción, habrá que agregar al precio de factura todos los gastos referentes a dicha entrega.

La interpretación de las expresiones “operaciones comerciales normales” y “condiciones de libre competencia” queda aclarada también en la nota adicional del artículo VII, cuando precisa que están excluidas todas las transacciones en las que el comprador y el vendedor no son independientes uno de otro y en las que el precio no constituya la única consideración que debe tenerse en cuenta, y también, que la regla de las “condiciones de libre competencia” permite no aceptar los precios de venta que impliquen descuentos especiales, que no son concedidos más que a los representantes excluidos como por ejemplo; distribuidores, agentes exclusivos, concesionarios únicos.

En cuanto a la “cantidad” es la valoración de la mercancía con arreglo al precio que tenga la cantidad presentada al despacho (cantidades comparables); valoración basada en el precio que tenga una (cantidad-patrón) de la mercancía que se va a despachar, pero fijándola de forma que corresponda a la mayor transacción que se haya realizado entre el país de exportación y el de importación.

En el apartado (3) se puntualiza que no se debe incluir en el valor en aduana el importe de los impuestos interiores del país de origen o procedencia de la mercancía, de los que ésta haya sido desgravada.

El apartado (4) se refiere a la conversión de los precios expresados en moneda de otro país y prevé la utilización: de las paridades del Fondo Monetario Internacional y en su defecto, del valor corriente de la moneda extranjera en las transacciones comerciales.

En el apartado (5) se enuncia el principio de que los criterios y los métodos de valoración deben ser constantes y por consiguiente, uniformes y recibir la publicidad necesaria para que los importadores puedan conocer de antemano el valor en aduana de sus mercancías con una aproximación suficiente.

CAPITULO II

OBLIGACIÓN ADUANERA TRIBUTARIA

2.1 LEY DE COMERCIO EXTERIOR

Al Ejecutivo Federal, a través del artículo 131 segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se le otorga la facultad de regular el comercio exterior del país; dicha facultad es reglamentada por la Ley del Comercio Exterior. Esta ley su reglamento se publicaron en 1993, y tienen como objetivos principales: *“regular y promover el comercio exterior, incrementar la competitividad de la economía nacional, propiciar el uso eficiente de los recursos productivos del país para integrarlo adecuadamente en el comercio internacional”*¹.

Uno de los aspectos más relevantes que se prevén en la Ley, es el combate a las prácticas desleales en el comercio exterior, en el Título V de esta Ley se definen los casos de “dumping” así como “importaciones en condiciones de discriminación de precios”, y la forma en que los productores nacionales buscan activar su defensa, frente a la competencia desleal; esto significa que, se introducen mercancías a territorio nacional con precios artificialmente bajos, rompiendo así la economía de México. Cabe hacer mención que los productos que se introducen son por medio de los Tratados que México ha firmado con diversos países.

¹ FLORES PAREDES, Joaquín. Op. cit. Pág. 110.

2.1.1 LEY DE LA TARIFA DEL IMPUESTOS GENERAL DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN (TIGI-TIGE)

Estas leyes son más conocidas como *Tarifas*, determinan la forma en que debe clasificarse una mercancía e impuesto al comercio exterior, es decir; el arancel que por tal concepto se debe pagar.

La tarifa del impuesto general de importación fue publicada el 18 de diciembre de 1995, en el Diario Oficial de la Federación y la tarifa del impuesto general de exportación fue publicada el 22 de diciembre de 1995 y su estructura de ambas están basadas en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.

En estas tarifas encontramos dos partes fundamentales: la nomenclatura y la especificación del impuesto que corresponda.

La nomenclatura es una forma muy práctica de clasificar las mercancías según su origen, composición física y función que desempeñen; a cada una de ellas, se le asigna un código numérico de seis dígitos, para lo cual se basa en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, que es la forma en que actualmente se maneja de manera ágil el comercio mundial y que México ha adoptado desde 1988.²

² WITKER, Jorge. Comercio Exterior de México, Marco Jurídico y Operativo. Edit. Mc Graw-Hill, México, 1996, Págs, 50-53

2.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

El maestro Ferreiro Lapatza, define a la actividad financiera del estado, como “una norma de recaudación de impuestos, los cuales el estado los cobra para así tener un bien común, ya que influyen diversos factores de índole económico, político, social y cultural”.³

De esta manera Becerra, manifiesta que dicha actividad, consiste en “determinar el costo de las necesidades de los habitantes de un país, ya que es una determinación y se obtiene a través de los medios dinerarios, y es llevada a cabo por una realización de la buena administración dineraria, para así fomentar las necesidades”.⁴

En lo particular considero que la actividad financiera del estado, tiene que ver con la obtención y administración de impuestos que percibe el Estado, y que son obtenidos de aquellas personas físicas o morales subordinadas a su poder soberano, con el fin de satisfacer las necesidades del pueblo.

El Estado requiere para alcanzar sus objetivos realizar diversas actividades para cumplir con sus finalidades, de acuerdo con su estructura a través del Poder Ejecutivo Federal ya que desarrolla actividades que van encaminadas a la obtención, administración y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas, así la actividad financiera del Estado conoce tres momentos fundamentales:⁵

1.- La obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derecho privado, como de derecho público, los primeros son la

³ FERREIRO LAPATZA, José Juan. Curso de Derecho Financiero Español. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1975, Pág.31.

⁴ BECERRA RAMÍREZ, Manuel. Panorama del Derecho Mexicano: Derecho Internacional Público. Edit Mc Graw-Hill, México, 1997, Pág. 142.

⁵ Sánchez Piña, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Edit. Pac, México, 1991, Pág., 11.

explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), y los segundos son diversos tipos de tributos.

2.- Manejo de los recursos obtenidos en la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente.

3.- Realización de un conjunto variadísimo de erogaciones públicas y de distintas actividades que el Estado moderno tiene que cumplir.

Así tenemos que los artículos 2°, 3° y 4° del Código Fiscal de la Federación, establecen la clasificación de los ingresos del Estado, a saber: impuestos, aportación de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos.

En esta clasificación los ingresos recaudados por las contribuciones al Comercio Exterior pertenecen al concepto de los Impuestos y los derechos cuya descripción se encuentra en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación y a la letra dice:

“Artículo 2.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera.

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las contribuciones de mejoras, a la aportación de seguridad social y a los derechos”.

[...]

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta al Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de

Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

...”

Este artículo se refiere a las aportaciones a que están obligadas tanto las personas físicas como las morales, es decir, al pago de impuesto por la actividad que realicen sea esta importación o exportación y se encuentra regulado en la Ley de Ingresos.⁶ El caso que nos ocupa se encuentra en la Ley Aduanera.

Sí bien es cierto, es obligación del Estado el satisfacer las necesidades comunes, así el gobierno se tiene que allegar de recursos, por lo que los impuestos son una carga establecida por una decisión unilateral del Estado sometida exclusivamente a las normas de derecho público, es decir, que el pago del impuesto es una obligación política de todos los ciudadanos mexicanos, pero para poner en marcha la actividad financiera y poder llevar a cabo dicha recaudación se necesita de la potestad tributaria, la cual reside en el Estado y consiste en establecer las contribuciones, recaudarlas y destinarlas a cubrir los gastos públicos.

La potestad tributaria es ejercida por los tres poderes de la Unión, aunque en distintos tiempos. En primer lugar, al Poder Ejecutivo, el mismo artículo 131 Constitucional otorga la posibilidad de que el congreso confiera la facultad al Ejecutivo prácticamente de legislar lo concerniente a fin de establecer cuotas o tarifas en materia de comercio exterior, asimismo se le confiere al Ejecutivo la facultad de restringir o prohibir las importaciones, exportaciones y el tránsito de las mercancías cuando se estime urgente a fin de regular el comercio exterior.

⁶ Tiene como objetivo el que la Cámara de Diputados enumeren las aportaciones a las que estamos obligados los habitantes del país para sufragar el gasto público, para dar cumplimiento al artículo 31, fracción IV Constitucional.

En segundo lugar, se le otorga al Poder Legislativo, la atribución de legislar en materia de comercio exterior y la facultad de contraer compromisos internacionales otorgadas al Ejecutivo en los artículos 131 y 89, fracción X Constitucionales y que son trasladadas al artículo 4°, fracciones I y V de la Ley de Comercio Exterior, en donde se establece que el Ejecutivo Federal puede crear, aumentar, disminuir o eliminar aranceles mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, y también tiene la facultad de conducir negociaciones internacionales a través de la Secretaría de Economía. Dado que el Presidente de la República se tiene que allegar de profundos estudios para la toma de decisiones, es la razón por la que el artículo 5°, fracciones I, IX y X de la misma Ley en comentó, otorga las facultades a la Secretaría de Economía para estudiar, proyectar y proponer al Ejecutivo Federal modificaciones arancelarias, así como la de coordinar las negociaciones comerciales internacionales con las dependencias correspondientes para expedir las disposiciones pertinentes en cumplimiento de dichas negociaciones.

Por último, el Poder Judicial, por su parte, es el encargado de resolver controversias. De manera muy simple y didáctica se dejará mencionado que los órganos facultados para dirimir las controversias son la propia Aduana y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y en el último de los casos los Tribunales Colegiados de Circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Tenemos así que en caso de que el importador reciba un fallo adverso a sus intereses, tiene los siguientes medios de defensa: el Recurso de Revocación, Juicio de Nulidad y de Amparo.

Por otra parte, para que el gobierno pueda hacer uso de los ingresos, es necesario que exista un presupuesto de egresos, es decir, un estimado de los gastos que se deben realizar en un año fiscal para cubrir las necesidades públicas. Este presupuesto debe presentarse cada año y debe de ser aprobado por la Cámara de Diputados, dando cumplimiento así a los artículos 74, fracción IV y 72, inciso h, ambos de nuestra Carta Magna.

Es entonces, que el uso de facultades de estos tres poderes, resulta fundamental para llevar a cabo operaciones de comercio internacional, ya que de ello depende el incremento y fortalecimiento de las mismas, así como una adecuada planeación.

Por otra parte, tenemos que el Banco Nacional de Comercio Exterior (BANCOMEXT), es una institución financiera del gobierno federal encargada de promover el comercio exterior de México, particularmente las exportaciones no petroleras, así como de fomentar la presencia de inversión extranjera en México y la realización de inversiones con empresas foráneas.⁷

El Banco Nacional de Comercio Exterior, (BANCOMEXT) realiza operaciones crediticias por medio de la infraestructura del sistema financiero y además otorga servicios no financieros y de información directa a los empresarios involucrados en el comercio internacional. En el financiamiento existe una amplia gama de programas, entre los que se destacan el enfocado a exportadores, proveedores de exportadores, comercializadoras, uniones de productores, empresas interesadas en llevar a cabo alianzas estratégicas con empresas extranjeras que realizan importaciones de bienes y servicios producidos en México y de importadores de bienes de capital, materias primas y tecnología que se incorpora a las exportaciones.

⁷ WITKER, Jorge. Op. cit. Pág. 57.

2.2 FUNDAMENTOS LEGALES DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

Al hablar de las formas de los impuestos relativos al comercio exterior, encontramos su fundamento legal en los artículos 12, 13 y 14 de la Ley de Comercio Exterior, los cuales instituyen la definición de aranceles, su clasificación, sus modalidades y la posibilidad de establecer diferentes aranceles cuando así lo establezca algún tratado internacional de los que México sea parte.

Los aranceles se definen como las cuotas en las Tarifas de Impuestos Generales de Importación y Exportación (TIGI y TIGE), estas cuotas están establecidas en porcentajes y estos porcentajes son llamados impuestos “*ad-valorem*”, las Tarifas Generales son Leyes que constan de dos partes: la primera, es la “clasificación arancelaria” que es una codificación de las mercancías y la segunda, es la “asignación de un arancel a cada mercancía” descrita en dicha Tarifa.

La clasificación arancelaria es un sistema que ayuda a dividir las mercancías, de acuerdo con la conciencia de la merceología, cuyo objetivo es ordenar todas las mercancías existentes en el comercio internacional de acuerdo a su finalidad y al material con el que están elaboradas. Por otro lado, a cada una de las mercancías le corresponde un arancel, el cual determinará el porcentaje que deberá pagar el importador respecto del valor de la mercancía.

Los aranceles pueden estar establecidos de las siguientes tres formas: la primera, *ad-valorem*, la contribución a pagar está determinado por un porcentaje respecto del valor de las mercancías, que por cierto, este tipo de arancel es el más utilizado en la Tarifa de Impuesto General de Importación (TIGI), llegando a abarcar el 99% de las mercancías⁸. El segundo, específico, los cuales son

⁸ MAERKER, Gunter. Valoración Aduanera, la Base Gravable del Impuesto de Importación. Edit. Guma, México, 1996, Pág. 16.

aplicables cuando la TIGI establece pagar como impuesto una cantidad monetaria por unidad de medida y finalmente, los mixtos, que son aplicables cuando a una misma mercancía o producto se le asigna tanto un arancel *ad-valorem* como uno específico.

El cobro en los impuestos *ad-valorem*, se basa en la valoración aduanera, lo cual es considerado como lo más justo, por no ser arbitrarios, ya que son proporcionales al valor de la mercancía a importar.

En efecto, para que las normas se han eficaces, además de ser válidas deben de ser justas, esto es, deben de establecer contribuciones justas y equitativas, para que de ese modo se asegure una vida social ordenada y libre.⁹ Sólo de esa manera, a pesar de preceptos legales provenientes de los acuerdos o tratados internacionales, prevalecerá el imperio de nuestra ley.

Como toda ley procedimental y de carácter fiscal, se debe determinar que tipo de impuestos se deberán pagar al cumplir con las disposiciones de la Ley, de esta manera la Ley Aduanera determina que las importaciones y exportaciones están sujetas al pago de los impuestos generales de importación y exportación correspondientes y que están implementados por el cuerpo legislador a través de las Leyes de las Tarifas de los Impuestos Generales de Importación y Exportación respectivamente.

En este orden de ideas, tenemos que la Ley Aduanera a la letra establece:

“Artículo 51. Se causarán los siguientes impuestos al comercio exterior.

- I. General de importación, conforme a la tarifa de la ley respectiva.
- II. General de exportación, conforme a la tarifa de la ley respectiva”.

⁹ SÁNCHEZ MEJORADA Y VELASCO, Carlos. Estado de Derecho. Instituto de Proposiciones Estratégicas, México, 1996, Pág. 25.

2.3.1 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES

Nuestra Constitución ha previsto en garantizar la tranquilidad del gobernado en materia fiscal.

Para *Ernesto Flores Zavala*,¹⁰ pretendió expresar que los impuestos sean justos. Para llegar a esta tendencia, está expresión aparece por primera vez en el proyecto de la Constitución de 1857, artículo, 36 que preveía:

“Artículo 36.- Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Este artículo, con la única modificación de suprimir la palabra “justo” anterior a “intereses”, fue aprobado el 26 de agosto de 1855 y seguramente la Comisión de estudió lo dividió en dos fracciones que es como aparecen en el texto aprobado en definitiva con el número 31, quedando la obligación de contribuir los gastos públicos como fracción III y en la Constitución de 1917, como fracción IV, pero en la misma redacción¹¹.

Hoy en la actualidad, el artículo 31, fracción IV Constitucional establece:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

¹⁰ FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Edit. Porrúa, México, 1984, Pág. 201-203.

¹¹ GARZA, Servando J. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. Edit. Cultura T.G.S.A., México, 1949, Pág. 71 y 72.

Está es la base legal de los principios constitucionales de las contribuciones y avala el aforismo de “nullum tributum sine lege”¹², ya que refiere que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes.

Ahora bien, ubiquemos algunos principios:

Proporcionalidad.- Es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos gravados; en otros términos, se refiere a que los sujetos pasivos deben contribuir con el gasto público, pero solo en la medida de su capacidad económica, es decir, consiste en que los impuestos deben cubrir las necesidades financieras, en la medida en que se cubran dichas necesidades, de esta manera, deben existir uno o varios impuestos, así como el cambio de tarifas sin provocar trastornos, que produzcan casos de crisis¹³.

Equidad.- Se refiere, en su connotación Aristotélica, a tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, eso es justicia. Así que, tratándose de leyes tributarias se refiere a que éstas deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren en la misma situación sin llevar a cabo discriminaciones indebidas. En este sentido, la conexión que guarda con el principio de proporcionalidad, es que al agrupar en el mismo supuesto legal a los iguales, es porque tienen la misma capacidad económica, es decir, significa que las personas que estén colocadas en la misma situación jurídica o de hecho deben recibir el mismo trato tributario, independientemente de su capacidad económica contributiva.

¹² “Nullum Tributum sine lege” “No hay Tributo si no hay Ley”.

¹³ FLORES ZAVALA, Ernesto. Op. cit. Pág, 147.

El Doctor Sánchez Piña, dice que equidad significa “el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación jurídica que se encuentren y deben de acatar esa norma”¹⁴.

Existen otros principios que según el citado autor se encuentran en el mismo artículo, como son el Principio de Legalidad, Generalidad, Uniformidad, Comodidad, Economía, Justicia, Simplicidad, Claridad y Certidumbre¹⁵.

Legalidad.- Toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que la establezca, es entonces, que la contribución debe estar plasmada en una Ley, la cuál corresponde al artículo 126 Constitucional¹⁶, de esta manera la ley se convierte en un instrumento limitante del ejercicio del poder, al posibilitar que sólo se manifiesta en los términos previstos, esto es, la ley opera como un medio de habilitación jurídica que permita ejercer un control sobre la constitucionalidad, tanto de las leyes como de las normas.

Generalidad.- Este principio exige que paguen impuestos todos aquellos contribuyentes que se encuentren dentro del supuesto que la ley establezca, esto es, que los únicos que deben pagar dichos impuestos, son los que tienen capacidad contributiva. Sin embargo puede también aplicarse a cada impuesto individualmente considerado y entonces debe interpretarse en el sentido de que el impuesto coincide con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal¹⁷.

¹⁴ Op. cit. Pág. 67.

¹⁵ Op. cit. Pág. 79 y 80.

¹⁶ Artículo 126. No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior.

¹⁷ Artículo 4 Código Fiscal Federal.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Uniformidad.- Se refiere a que los impuestos que integran un sistema impositivo deben gravar en tal forma, que representen, para todos, los que deban contribuir a los gastos públicos, igual sacrificio mínimo, pero también se puede aplicar a una ley impositiva y entonces debe entenderse que sean tratados por igual, esta igualdad en la situación generadora, debe entenderse en los términos de más estrictos, es decir; debe existir igualdad para todos independientemente de sus circunstancias¹⁸.

Comodidad.- Dicho impuesto debe estructurarse de tal manera que se recaude en las formas y épocas más oportunas.

Economía.- Consiste en que lo que se recaude sea realmente favorable para el fisco.

Justicia.- Conlleva a que todo ciudadano está obligado a pagar una contribución lo haga en la forma y posibilidades que realmente posee y además que se han considerados todos de la misma forma, por lo tanto, es el cobro de los tributos, el cual debe haberse establecido previamente en una ley y por ende todos los contribuyentes ubicados en algún supuesto, inmediatamente, quedan obligados al pago del mismo.

Simplicidad.- Es el pago de las contribuciones, que deben seguir un proceso sencillo que permita el acceso a toda la persona que sea obligada al pago de su impuesto.

Claridad.- Este principio complementa al anterior y recomienda que las leyes estén tan explícitas que cualquiera pueda entenderlas y por lo mismo cumplirlas.

¹⁸ CARRASCO IRIARTE, Hugo. DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL. Edit. Harla, México, 1993, Pág, 154.

Certidumbre.- Quiere decir que el impuesto debe ser fijo, entendiendo como tal que el impuesto no pueda ser arbitrario y por lo mismo requiere que el contribuyente lo conozca previamente. De este modo, para que el contribuyente pueda ser obligado a cumplir en pagar sus respectivas contribuciones, en la ley debe establecerse los elementos de la obligación fiscal son; sujeto activo, pasivo, objeto, tasa, cuota o tarifa, base gravable, fecha de pago y sanciones aplicables¹⁹.

2.3.2 DEFINICIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

Tanto la doctrina como la práctica, denominan a esta obligación como “tributaria aduanera” y se define como aquella que conmina al importador o exportador, según sea el caso, a entregar al estado una suma de dinero por concepto de dicho tributo, siendo así el hecho generador de la obligación fiscal.

La obligación fiscal es una obligación que se origina y se reconoce como única fuente a la ley, ya que es una obligación de dar, ya que consiste en entregar una suma de dinero, siendo así como una obligación directa, según que el obligado al pago sea el sujeto pasivo, ya que es el mismo que genero el nacimiento de la obligación.

Así tenemos que la obligación tributaria es un vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por la ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente y esta nace cuando se realiza el hecho del generador de dicha obligación.

¹⁹ SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Op. Cit, Pág. 81.

2.3.3 ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

Sujeto activo.- Es la persona facultada por la Ley para exigir a otra el pago de una prestación fiscal, pueden ser la Federación, los Estados y los Municipios.

Sujeto pasivo.- Es la persona física o moral, nacional o extranjera que realiza el hecho generador de un tributo, es decir, importando o exportando bienes, y está obligado al pago de una contribución al fisco.

El artículo 31 Constitucional es trasladado al artículo 1° del Código Fiscal Federal, especificando que “las personas físicas y morales están obligados a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas” y del mismo modo lo estipula el artículo 52 de la Ley Aduanera²⁰.

Luego entonces, se puede afirmar que el sujeto pasivo del comercio exterior, son las personas físicas o morales, previstas en la Ley Aduanera y en las Leyes de las Tarifas de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Objeto.- Es el hecho generador del tributo o contribución, representa la finalidad del impuesto, por ejemplo; en el caso de los impuestos al comercio exterior, es el acto de introducción o extracción de mercancías al territorio nacional, en sí es lo que se va a gravar, es decir; el motivo o la circunstancia por la que está la contribución.

Tasa, cuota o tarifa.- Es la manera de especificar, ya sea en forma numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que deba utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación del tributo de cada mercancía. En la mayoría de los casos la Tarifa del Impuesto General de

²⁰ Artículo 52 Ley Aduanera.- Están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo...

Importación y también la de Exportación establecen porcentajes de la cuota *ad-valorem*.

Base gravable.- Es la porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravable a la que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa para fijar en cantidad líquida el monto de prestación fiscal. En otras palabras, de acuerdo a nuestra Ley Aduanera se trata del valor de transacción según el Artículo 64 de la Ley Aduanera²¹.

Fecha de Pago.- Son los plazos y fechas en las que los sujetos pasivos están obligados a pagar los tributos.

Sanciones.- Es la parte de la norma que establece el castigo a quien no cumpla con lo establecido al cumplimiento del pago de la contribución.

2.3.4 CONTENIDO DE LA RELACIÓN JURÍDICA ADUANERA

El maestro Giuliani define a la relación jurídica como “la relación integrada por los correlativos de derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de éste, por una parte y a los contribuyentes y terceros por otra²².”

De esta definición se desprende que cuando exista una vinculación entre el estado y la persona que interviene en un tráfico internacional de mercancías, objeto de una operación de comercio exterior, ahí mismo existe una relación jurídica aduanera.

Ya que asimismo, se puede desglosar los derechos, deberes y facultades, en forma clara y precisa.

²¹ Artículo 64 Ley Aduanera.- La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías...

²² GIULIANNI FONROUGE, Carlos. Derecho Financiero. Volumen II, Edit. Palma, 2ª edición, Buenos Aires, 1982, Pág. 314.

Derechos.-

El derecho a introducir o a extraer definitivamente, para ser consumidas, las mercancías en o del territorio aduanero;

El derecho a introducirlos o extraerlos de manera temporal, para fines diversos;

El derecho de introducirlos o extraerlos de una zona a otra.

Obligaciones.-

La de presentar la mercancía ante la aduana;

La de no realizar las operaciones aduaneras por las que no estén habilitadas;

La de no mover la mercancía del recinto aduanero sin permiso de la aduana;

La de pagar los derechos de aduanas;

La de conducir las mercancías al almacén de la aduana;

La de presentar la declaración aduanera;

La de destruir las mercancías que resultan prohibidas.

Facultades.-

La facultad de elegir un destino aduanero,

La de pedir el despacho de las mercancías en el momento que más convenga al importador dentro del plazo que pueden permanecer en el recinto aduanero;

La de determinar el pago de los derechos o el abandono de las mercancías.

CAPÍTULO III

AGENTE ADUANAL

3.1 CONCEPTO DE AGENTE ADUANAL

Para la doctrina, el maestro Máximo Carvajal Contreras, define al agente aduanal como: “la persona física que a través de una patente, personal e intransferible, otorgada por la autoridad hacendaría, interviene ante una aduana para despachar mercancías en cualesquiera de los regímenes aduaneros, en virtud de los servicios profesionales que presta¹”.

Otro autor, Olivo Amorós, lo define como: “la persona que interviene ante una aduana en los trámites destinados a obtener el despacho de mercancías sujetas a inspección aduanal²”.

Por su parte, González Grajeda Javier, dice “aparece configurado como un profesional que representa a otros ante la Aduana en el despacho de las mercancías y que asume responsabilidad ante la administración según la forma en que actúe sea solidaria o subsidiariamente³”.

Así pues, para el maestro Garre Felipe, lo define como; “Persona autorizada por autoridad o habilitada ante ésta por la autoridad competente, para el despacho de mercancías por cuenta ajena⁴”.

¹ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Derecho Aduanero, Edit. Porrúa, México, 1985, Pág. 394.

² OLIVO AMORÓS, Humberto. El Agente Aduanal en México. Edit. Porrúa, México, 1988, Pág. 13.

³ GONZÁLEZ GRAJEDA, Javier. Procedimiento de gestión aduanera. Edit. Guma, México, 1989, Pág. 107.

⁴ GARRE, Felipe. Importación, mercancía, territorio. Estudios Aduaneros, Colección de Estudios de Hacienda Pública, Madrid, 1984, Pág. 247.

El concepto de Máximo Carvajal, es prácticamente el mismo que señalaba la Ley expedida en 1918, por Venustiano Carranza⁵, mismo año cuando por primera vez se prevé el concepto de agente aduanal y que sigue en los mismos términos en la Ley Aduanera vigente en su artículo 159, que define:

“Artículo 159.- Agente Aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley.

[...]

La patente es personal e intransferible.

[]”

Siendo así, los agentes aduanales son de carácter profesional ya que poseen conocimientos que deben de conocer y aplicar para estar en condiciones de analizar y realizar el despacho de mercancías por cuenta ajena, además de que su función ha sobrepasado los límites aduaneros, ya que dentro del ejercicio de su actividad ofrece una serie de servicios al comercio internacional, es entonces que el agente aduanal, se encarga de controlar los medios de transporte para que las mercancías se trasladen de un país a otro, cuenta con bodegas dentro del país o del extranjero para guardar las mismas, tramita los seguros que amparen los bienes o productos, igualmente lleva a cabo los permisos necesarios, efectúa los pagos, contrata los servicios de carga y descarga todo esto, a efecto de otorgar beneficios a sus clientes, así como certeza y seguridad para el fisco.

⁵ Diario Oficial del 20 de Febrero de 1918.

3.1.1 REQUISITOS PARA SER AGENTE ADUANAL

La patente aduanal⁶, se expide a favor del solicitante que cumpla determinados requisitos relacionados con su conducta y antecedentes personales y tenga conocimientos en materia aduanera, en razón de sus estudios superiores y experiencia en el ramo. Como se describirá a continuación, con el transcurso del tiempo los requisitos sean incrementado o han sido modificados con la intención de asegurar eficacia para el cliente ya sea importador o exportador en la prestación del servicio.

De esta manera, se expondrán los requisitos que contempla el **artículo 159 de la Ley Aduanera**:

“I.-Ser mexicano por nacimiento en pleno ejercicio de sus derechos”

Es uno de los requisitos más importantes para tal situación está contemplada en el párrafo segundo, del artículo 32 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que se requiere ser mexicano por nacimiento, a efecto de poder ejercer todas las funciones de agente aduanal, debido a que el agente aduanal al ser mexicano se considera que podría ser auxiliar en la salvaguarda de la soberanía. Por otra parte, el ejercicio pleno de sus derechos lo adquiere con la mayoría de edad esto es al cumplir 18 años y tener un modo honesto de vivir.

“II.- No haber sido condenado por sentencia ejecutoriada por delito doloso, y en el caso de haber sido agente o apoderado aduanal, su patente o autorización no hubieran sido canceladas”

⁶ La patente Aduanal.- Es un documento librado por autoridad competente, que permite el desempeño de un empleo, el ejercicio de una profesión.

Este requisito es necesario, en virtud de que el agente aduanal es en gran medida responsable del comercio exterior de nuestro país y asimismo, tiene responsabilidades solidarias derivadas de la prestación del servicio que otorga; por lo tanto, las personas que se dedican a esta actividad deberán de no haber cometido ningún acto ilícito.

“III.- Gozar de buena reputación personal”

Se trata de valores morales o subjetivos, además de que es difícil que una persona pueda ser objeto de conocimiento y reconocimiento por toda la sociedad. No obstante en la práctica, se pretende cumplir tal requisito, mediante cartas de recomendación, certificaciones sobre la falta de antecedentes penales, constancias de antecedentes profesionales, laborales, recomendaciones comerciales; esto es, con la finalidad de saber lo que un agente aduanal debe tener.

“IV.- No ser servidor público, excepto tratándose de cargos de elección popular, ni militar en servicio activo”

Siendo el agente aduanal un elemento de enlace entre la administración pública y los particulares, no podría cumplir cabalmente sus funciones o estaría en duda su imparcialidad, si esté desempeñara algún cargo o comisión que fuera incompatible con la profesión o actividad, que le otorguen los particulares para el manejo de las mercancías de comercio exterior.

“V.- No tener parentesco por consanguinidad en línea recta sin limitación de grado y colateral hasta el cuarto grado, ni por afinidad con el administrador de la aduana de adscripción de la patente”

Aquí el legislador pretende evitar la presencia de condiciones que puedan afectar la imparcial, fiel y correcta aplicación de la Ley por parte de las autoridades y agentes aduanales. Para Máximo Carvajal, hubiera sido más importante

establecer la prohibición entre el Administrador General de Aduanas, Subsecretario de Hacienda y Presidente de la República, ya que estos tienen la oportunidad de designar las patentes aduanales⁷.

“VI.- Tener título profesional o su equivalente en los términos de la Ley de la materia”

Se requirió tener título profesional de instituciones del Estado, descentralizadas o de particulares que tengan reconocimiento de validez oficial de estudios. Sin embargo, son las siguientes licenciaturas: Derecho, Economía, Administrador de Empresas, Contador Público y Vista Aduanal, las que se toman como idóneas ya que estas carreras son las que más se ajustan para ser agente aduanal.

“VII.- Tener experiencia en materia aduanera, mayor de tres años”

Este requisito tiene como objetivo, que el interesado conozca la problemática del comercio internacional y de manera especial en lo referente a la aplicación de las Tarifas del Impuesto General de Importación y Exportación (TIGI-TIGE), así como de la legislación aduanera, dado que ésta sufre constantes cambios ó modificaciones.

“VIII.- Exhibir constancia de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes”

Este requisito es realmente, para el efecto de que toda persona física o moral acredite estar legalmente inscrita en el Registro Federal del Contribuyente, en caso de que tenga alguna actividad comercial.

⁷ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Op. cit. Pág. 397.

“IX.- Aprobar el examen de conocimientos que practique la autoridad aduanera y el examen psicotécnico”

Para Máximo Carvajal, comprende el examen de conocimiento contempla tres tipos diferentes⁸: Psicológico, para determinar la personalidad del aspirante, el Técnico, para valorar sus conocimientos aduanales y el Polígrafo, para detectar la veracidad de sus respuestas, este último ha despertado controversias e inquietudes por su aplicación.

Es así, como cumplidos los requisitos que se han mencionado, sería la forma de adquirir una patente de Agente Aduanal, luego entonces cuando haya sido aprobada ésta la otorgará la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en un plazo no mayor a cuatro meses, y se publicará en el Diario Oficial de la Federación, por una sola vez, para que el interesado se entere del otorgamiento de la patente aduanal.

⁸ Op. cit. Pág. 397.

3.1.2 OBLIGACIONES DEL AGENTE ADUANAL

Una vez que el agente aduanal obtiene su patente adquiere con ella una serie de obligaciones que debe cumplir de manera fiel y oportuna, pues si no cumple, estará sujeto a sanciones como pueden ser la suspensión temporal o hasta la cancelación de la patente. A continuación exponemos, todas las obligaciones que se encuentran consignadas en las diversas fracciones del artículo 162 de la Ley Aduanera.

“I.- En los trámites o gestiones aduanales, actuar siempre con su carácter de agente aduanal”

Esta disposición, obliga al Agente Aduanal a que su participación en el despacho de mercancías sea siempre con el carácter y calidad, para poder llevar a cabo la gestión ante las autoridades aduaneras y así operar dentro de los regímenes aduaneros.

“II.-Realizar el descargo total o parcial en el medio magnético, en los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se realice mediante dicho medio, en los términos que establezca la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, y anotar en el pedimento respectivo la firma electrónica que demuestre dicho descargo”

Esta obligación se enmarca dentro de aquellas que sean modificadas para ajustarlas a los nuevos y modernos instrumentos o equipos creados por los avances de la electrónica, la computación y las comunicaciones, ya que sustituye el uso del papel por tarjetas magnéticas que contienen la regulación no arancelaria y los datos con los cuales se expidió.

Así tenemos, que es obligación del agente aduanal que anote dicha clave o firma electrónica en el pedimento respectivo antes de realizar cualquier trámite del despacho aduanero de que se trate.

“III.- Rendir el dictamen técnico cuando se lo solicite la autoridad competente”

La obligación de rendir dictámenes cuando lo requiera la autoridad al agente aduanal, ya que en cualquier momento le puede solicitar su naturaleza de su ejercicio profesional, es decir, actuar como un verdadero profesionalista o perito y constituye un reconocimiento a su especialización, pues un dictamen sólo puede rendirlo un experto, esto es, se hace un peritaje por el agente aduanal sobre la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación. Los dictámenes que formulé el agente aduanal deben estar razonables ya que pueden perder su valor de elemento de real o válido, pero en todo caso se formularán, conforme al leal saber y entender del agente aduanal, de acuerdo a su experiencia y conocimientos.

“IV.- Cumplir el encargo que se hubiera conferido, por lo que no podrá transferirlo ni endosar documentos que estén a su favor o a su nombre, sin la autorización expresa y por escrito de quien lo otorgó”

Esta obligación requiere que el citado profesionalista hubiere aceptado previamente la encomienda ya que la ley establece la necesidad de obtener la autorización expresa y por escrito para sustituir el cargo o designación, pero no contempla el rechazo o renuncia por parte del agente aduanal, derecho que tiene todo profesionalista cuando la ejecución no es acorde con su ética profesional.

En la práctica, la sustitución de la designación se materializa por medio de una carta, en la cual el importador o exportador le instruye al agente aduanal que entregue los documentos que tenga en su poder, endosando los documentos de transporte a nombre de otro agente aduanal en este sentido, y debido a que en los tráficos aéreos y marítimos se requiere que las guías aéreas y los conocimientos marítimos se encuentren revalidados en favor de un agente aduanal, en el caso de su cambio, se requiere que dichos documentos sean endosados por el primer agente aduanal a nombre del segundo.

“V.- Abstenerse de retribuir de cualquier forma, directa o indirectamente, a un agente aduanal suspendido en el ejercicio de sus funciones o a alguna persona moral en que éste sea socio o accionista o este relacionado de cualquier otra forma...”

El objeto que persigue esta obligación legal es evitar que el agente aduanal suspendido evada durante la suspensión los efectos de la misma, al seguir involucrando en operaciones de comercio exterior valiéndose de la patente de otro agente aduanal en activo, quien suscribirá los pedimentos de los clientes del agente suspendido, quién a su vez, recibirá de éste último los anticipos de las operaciones para posteriormente hacerle pagos por concepto de honorarios. Por lo que, el agente aduanal suspendido debe abstenerse de efectuar los trámites del despacho aduanero, sino que de manera absoluta no debe intervenir en operaciones de comercio exterior, evitando así también que pueda encargar otros agentes aduanales el despacho de las mercancías.

“VI.- Declarar, bajo protesta de decir verdad, el nombre y domicilio fiscal del destinatario o del remitente de las mercancías, la clave del Registro Federal de Contribuyentes de aquéllos y el propio, la naturaleza y características de las mercancías y los demás datos relativos a la operación de comercio exterior....”

Esta obligación que se encuentra prevista en la fracción VI, del artículo 162 de la Ley en comento, mediante la cuál se precisa que el domicilio a declarar debe ser el domicilio fiscal, trae como consecuencia que se desprenden los datos que se deben declarar bajo protesta de decir verdad y son los siguientes:

- Nombre, domicilio fiscal y Registro Federal de Contribuyentes del destinatario
- Registro Federal de Contribuyentes del Agente Aduanal
- Naturaleza y características de las mercancías
- Los demás datos relativos de la operación de comercio exterior
- El origen de las mercancías
- Determinar el valor en aduana de las mercancías, así como el método de valoración utilizado
- Verificar la clasificación arancelaria que le corresponde a cada mercancía
- Cumplir con la Norma Oficial Mexicana de cada mercancía, sobre el etiquetado de los artículos⁹.
- Precisar el monto de las contribuciones

“VII.- Formar un archivo con la copia de cada uno de los pedimentos tramitados o grabar dichos pedimentos en los medios magnéticos que autorice la Secretaría”

Esto es, crear un archivo de cada uno de los pedimentos y conservarlos durante un lapso de 5 años, con el fin de salvaguardar los intereses del Fisco Federal, para que éste investigue y corrobore mediante el ejercicio de sus facultades, los datos de los documentos que haya tramitado el agente aduanal, lo cual también resulta útil al contribuyente, en caso de pérdida o destrucción de los

⁹ REYES FRAUSTO, Sonia. Normas Oficiales Mexicanas en el Comercio Exterior. Edit. ISEF, México, 1996, Pág. 89.

documentos de sus operaciones aduaneras. Estos archivos están formados básicamente por los siguientes documentos:

- ◆ Copia de la factura comercial
- ◆ Conocimiento de embarque
- ◆ Los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelaria
- ◆ La comprobación de origen y la procedencia de la mercancía
- ◆ Entregar al agente aduanal que promueva por escrito y bajo protesta de decir verdad, acerca del despacho de mercancías, cartas de encomienda, etc.

“VIII.- Presentar la garantía por cuenta de los importadores de la posible diferencia de contribuciones y sus accesorios, en los términos previstos en esta Ley, a que pudiera da lugar por declarar en el pedimento un valor inferior al precio estimado que establezca la Secretaría para mercancías que sean objeto de subvaluación”

Esta obligación se encuentra su fundamento, en la fracción VIII, del artículo 162 de Ley en comento, y establece la obligación del agente aduanal de presentar una garantía ante posibles subvaluaciones por el precio estimado de sus clientes el cuál dicho precio será el que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como bien tenemos, esta obligación, persigue que el Agente Aduanal, exhiba garantía suficiente para posibles subvaluaciones a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es decir, que en el caso de existir diferencias de contribuciones, se garantice esas diferencias durante las operaciones.

“IX.- Aceptar las visitas que ordenen las autoridades aduaneras, para comprobar que cumple sus obligaciones o para investigaciones determinadas”

Esta correlativa obligación, es con el fin de verificar y comprobar que el agente aduanal, lleve a cabo todos sus despachos aduaneros conforme lo indican las autoridades y la ley, verificando así por autoridad aduanera, las facultades de su comprobación y en específico la de practicar visitas domiciliarias.

“X.- Solicitar la autorización de las autoridades aduaneras para poder suspender sus actividades”

Esto es, en caso de que el agente aduanal, quiere dejar de llevar a cabo este tipo de relación entre el importador y exportador, ya que tal vez puede ser que llegue a correr un riesgo dentro del mismo despacho de mercancías ó simplemente sea por cuestiones de salud o de trabajo o incluso personales, así pues con previo anticipo se solicita por escrito ante la autoridad aduanera, y debe manifestar el por que quiere suspender dicha actividad, y las autoridades aduaneras estarán en pleno ejercicio para poder verificar cuál es el motivo de la suspensión.

“XI.- Manifestar en el pedimento o en la factura, el número de candado oficial utilizado en los vehículos o medios de transporte que contengan las mercancías cuyo despacho promuevan”

Es una obligación del agente aduanal, manifestar el número de candado que fue utilizado en los vehículos o el medio de transporte, de las mercancías que se promuevan dentro del despacho aduanero, con el fin de identificar cual es el medio de transporte que se utilizo en esa mercancía.

“XII.- Presentar aviso al Servicio de Administración Tributaria, dentro de los quince días siguientes a aquél en que constituya una sociedad

Este aviso se ara, cuando la información o documentación presentada sea falsa o contenga datos falsos o inexactos, al momento de determinar el valor de transacción de la mercancía.

3.1.3 DERECHOS DEL AGENTE ADUANAL

Una vez expuestos ya los requisitos para ser Agente Aduanal, así como las obligaciones a cargo de estos mismos, ahora toca saber sus derechos. Es conveniente precisar que los derechos de que goza el agente aduanal están en las fracciones I a la VII del artículo 163 de la Ley Aduanera, por lo que se procede al estudio de sus derechos.

“I.- Ejercer la Patente”

De acuerdo a la fracción I de la Ley en estudio, el ejercer la patente constituye el principal derecho del agente aduanal, constituyendo así un derecho dentro de la valoración de mercancías ya que se considera de suma importancia para determinar que dicho ejercicio está protegido así como cualquier otro, el cual no puede ser afectado por las autoridades aduaneras si no en virtud de una ley previamente expedida al hecho imputado y mediante juicio en el que se observe todo el procedimiento.

Ahora bien, es de suma importancia saber que el Agente Aduanal, es un auxiliar de la Administración Pública Aduanera, esto es; en la práctica existe una gran colaboración recíproca entre los agentes aduanales y las autoridades aduaneras que ha permitido llevar a cabo con éxito la modernización del sistema aduanera mexicano.

Luego entonces, el agente aduanal tiene el derecho de contratar a mandatarios, dependientes y empleados para que lo auxilien en todas las actividades propias de su función y que éstas personas llevarán a cabo sus tareas en representación del agente aduanal, por lo que la existencia y actuación de este personal no significa que el agente aduanal no se ocupe personalmente de sus funciones, ni tampoco que un tercero actúe en nombre de él.

“II.- Constituir sociedades integradas por mexicanos para facilitar la prestación de sus servicios. La sociedad y sus socios, salvo los propios agentes aduanales, no adquirirán derecho alguno sobre la patente, ni disfrutarán de los que la Ley confiere a estos últimos”

Aquí se le concede al agente aduanal el derecho de constituir sociedades integradas por mexicanos para facilitar la prestación de servicios, previniendo que ni la propia sociedad, ni los socios diferentes al agente aduanal adquirirán derecho alguno sobre la patente ni disfrutarán de los derechos que concede la ley, disposición que reafirma la naturaleza personal e intransferible de la patente.

Por lo que, cualquier agente aduanal puede constituir una sociedad, la cual se solicitara ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público¹⁰ (S.H.C.P.) mediante previa autorización correspondiente, acompañada del proyecto de estatutos y de la relación de los socios que habrán de integrarla, para su aprobación y cumplimiento con las condiciones. En caso de autorizarse, la sociedad quedará sujeta a la verificación de su correcto funcionamiento por la citada Secretaría.

¹⁰ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Op. Cit. Pág. 401.

“III.- Solicitar el cambio de adscripción a aduana distinta, siempre que tenga dos años de ejercicio ininterrumpido y concluya el trámite de los despachos iniciados”

En este derecho el agente aduanal para poder pedir su cambio en aduana, deberá haber trabajado por lo menos dos años dentro de sus funciones y no tener algún inconveniente para poder estar en otra aduana, ya que ni tampoco podrían ser canceladas sus patentes para ser expedidas en otra aduana. En caso de que el agente aduanal no haya realizado sus funciones, no se le podrá dar el derecho a cambiar de aduana ya que impide que la misma Secretaría lo pueda suspender del cargo ó bien la suspensión de la patente.

“IV.- Designar hasta tres mandatarios cuando realice un máximo de trescientas operaciones al mes; si excede de este número podrá designar hasta cinco mandatarios”

Este derecho no se contrapone con la naturaleza personal del ejercicio de la patente ya permite que el agente aduanal se auxilie en la ejecución de sus actividades con personal que contrate para este efecto, el cual puede ser de dos categorías: aquellos que desarrollan actividades administrativas y aquellos otros que ejecutan actividades en la operación aduanera. Respecto el personal administrativo tales como contadores, secretarías y otros auxiliares, éste no se encuentra sujeto a las disposiciones aduaneras mientras no intervenga en el despacho aduanero.

“V.- Cobrar los honorarios que pacte con su cliente por los servicios prestados, incluso en el caso a que se refiere el segundo párrafo de la fracción XIV del artículo 144 de esta Ley”

Este derecho se encuentra establecido en la fracción V, del mismo ordenamiento legal, así se puede decir que el mismo agente aduanal tiene la facultad de cobrar a su cliente por su trabajo realizado dentro del comercio exterior al momento de importar o exportar mercancías, ya que es una regla de carácter general. Por lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, hace saber en la fracción XIV, del artículo 144, que podrá solicitar el dictamen que requiera, para saber de la naturaleza, característica, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías a importar o exportar.

“VI.- Suspender voluntariamente sus actividades, previa autorización de las autoridades aduaneras”

Hace explícito al derecho del agente aduanal de solicitar la suspensión voluntariamente de sus actividades, y podrá reanudar sus actividades en cualquier momento para lo cual deberá presentar un aviso por escrito.

VII.- Designar por única vez, a una persona física ante el Servicio de Administración Tributaria...”

El agente aduanal podrá, designar a una persona física que lo sustituya como agente aduanal, en los siguientes casos; fallecimiento, incapacidad permanente o retiro voluntario.

La designación de revocación del agente aduanal adscrito, deberá presentarse por escrito y ser ratificado personalmente por el agente aduanal, ante el Servicio de Administración Tributaria.

CAPÍTULO IV

VALORACIÓN EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS

En el primer capítulo se estudió el Acuerdo del Valor en Aduana ubicado en nuestra legislación mexicana, así como la intervención que tiene este en el ámbito internacional y posteriormente los impuestos a pagar en la materia de Comercio Exterior, así como la obligación de estos.

Ahora bien, al aplicar este Acuerdo Internacional nos lleva a factores que han surgido en la política del comercio y que a través del tiempo, el país va observando que cada manejo se tiene que llevar a cabo para así obtener un resultado al momento de importar o exportar, que sería el valor en aduana.

Es entonces que ese manejo, es el intercambio de mercancías de origen extranjero, protegiendo a la producción interna de artículos idénticos o similares. Así se lleva a cabo este punto con la disminución de aranceles ó barreras arancelarias, esto se hace una vez que México ha firmado y ratificado formar parte con los Tratados Internacionales, ya que dentro de estos se manejan una disminución de barreras arancelarias ó aranceles a estimados productos ó artículos, según sus cláusulas dentro del Tratado. Por lo que tenemos como caso más práctico el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, mejor conocido por sus siglas (TLCN).

Cabe aclarar que este tema de estudio, involucra dos ramas del derecho: el derecho aduanero y el derecho tributario, es decir; la materia de importaciones y exportaciones involucra tanto la obligación de realizar el trámite para el despacho aduanero, así como el pago de las contribuciones de comercio exterior, con el fin de que al momento de que se introduzcan las mercancías paguen la contribución a territorio nacional.

Es necesario saber que la oficina que se encarga del cobro de los impuestos es la Aduana, y esta misma esta facultada para el despacho de mercancías, ya que es regida en primera instancia por el derecho aduanero. Hoy en día su función principal ya no es el cobro del impuesto, si no que llevan una serie de actividades relacionadas con el control y vigilancia del comercio exterior, es entonces, que la Aduana tiene la potestad de sancionar por las infracciones que se cometan, así como de prevenirlas. Por su parte, el derecho tributario se encarga de dar vida a todo lo relacionado con las contribuciones.

Los métodos de valoración aduanera previstos por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), actualmente la Organización Mundial de Comercio (OMC), al cuál se adhirió nuestro país en el año de 1986 y fueron trasladados oportunamente a nuestra legislación nacional, específicamente a nuestra Ley Aduanera.

Aunado a lo anterior, se establecieron diferentes métodos en dicho Acuerdo, fue con el fin de prever los supuestos normativos, así como los diferentes acontecimientos que pueden ocurrir en una operación normal de compraventa y específicamente en el despacho aduanero, cuando se esté comprobando el método de valoración utilizado por el contribuyente para pagar sus contribuciones dentro del comercio exterior.

Antes de iniciar a explicar los métodos es necesario mencionar tres principios que fundamentan la metodología de la valoración aduanera¹, son preceptos que no se deben de dejar a un lado a la hora de valorar las mercancías a importar y estos son los siguientes:

1.- La autoevaluación del importador.- Es decir, que el importador tiene el derecho, pero al mismo tiempo la obligación, de determinar por sí solo o por su

¹ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo, Op. cit. 317.

agente aduanal, las contribuciones a pagar con base al valor que realmente tengan las mercancías importadas. La factura, es el documento idóneo en el que se apoya para esta determinación, que por cierto, está estipulado en el artículo 81 de la Ley Aduanera.

2.- El derecho del contribuyente a garantizar el pago de sus impuestos². En México esta situación se prevé con la garantía que debe presentarse al despacho de las mercancías, ya que de lo contrario será embargada la misma, según lo dispuesto por el artículo 151, fracción VII de la Ley Aduanera.

3.- El derecho irrenunciable de las autoridades aduaneras a comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de la valoración en aduana.

Por lo tanto, se hará referencia a los artículos relativos a la Parte I de Acuerdo de Valoración en Aduana, que es donde se establecen los diferentes métodos de valoración, mismos que fueron trasladados al Capítulo III, Sección Primera, a los artículos del 64 al 78 de la Ley Aduanera, los cuales serán objeto de estudio.

4.1 MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN

Empezare con el método de valor de transacción, ya que es el primero para determinar mercancías importadas, tal como se ha dicho anteriormente que predice la Introducción General del Código de Valoración del GATT.

El valor de transacción de las mercancías, se define como “el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para la exportación con destino al país de importación”³, está definición del valor

² Diario Oficial de la Federación, 25 de abril de 1988.

³ HERRERA YDÁNEZ, Rafael. Op. cit. Pág. 127.

de transacción asume tres conceptos que deben examinarse individualmente, ya que se debe afirmar que se utiliza en la mayoría de las operaciones comerciales y se encuentra regulado por el artículo 64 de la Ley Aduanera y en el artículo 1° del Acuerdo de Valoración Aduanera y esos conceptos, se encuentran relacionados entre sí y son básicos para comprender el método y son:

- 1) El precio pagado o por pagar
- 2) Valor de Transacción
- 3) Valor en Aduana.

Al realizar una importación, el primer concepto que analizaré, para determinar las contribuciones, será el precio pagado o por pagar, mismo que se localiza en la factura comercial, o en cualquier documento similar y se refiere al precio, costo, valor⁴ de las mercancías pactado libremente entre el exportador (extranjero) y el importador (nacional), es decir; es el precio que el importador nacional pagará al proveedor extranjero exclusivamente por las mercancías.

Así tenemos que:

Precio pagado o por pagar = Costo de las mercancías.

En segundo lugar, comentaré el valor de transacción, que es el monto total que realmente paga el importador por importar sus mercancías. En otras palabras, el importador no sólo debe pagar el costo de las mercancías, sino que además tiene que pagar algunos servicios necesarios para su transportación, ejemplo, flete, seguro, embalaje, lo cual no implica que se incremente el valor de la mercancía, no obstante, no todos los gastos que se realizan en la transacción incrementarán el valor de la mercancía. Se podrá apreciar lo anterior con mayor facilidad en la siguiente fórmula.

⁴ Son términos que pueden ser utilizados como sinónimos.

$$\begin{array}{l}
 \text{Valor de} \\
 \text{Transacción}
 \end{array}
 \left\{
 \begin{array}{l}
 = \text{Precio pagado o por Pagar} + \text{Gastos Incrementables} \\
 = \text{Precio pagado o por Pagar} + \text{Gastos no Incrementables.}
 \end{array}
 \right.$$

Nota.- Sin que exista vinculación entre el importador y exportador.-

Por lo que, al Valor en Aduana se aplicara la tasa *ad valorem*, obteniendo así el monto de las contribuciones, en otras palabras, el cálculo de este Valor constituye el fundamento de la Base Gravable del Impuesto General de Importación y se lleva a cabo de la siguiente forma:

VALOR DE TRANSACCIÓN



VALOR EN ADUANA



BASE GRAVABLE

Es entonces, que se encuentra regulado en el artículo 64 de la Ley Aduanera que a la letra dice, en su primero y segundo párrafo.

“Artículo 64.- La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable.

El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas, salvo lo dispuesto en el artículo 71 de esta Ley.

...”

De esto tenemos, la base gravable del Impuesto General de Importación (IGI) es el valor en aduana de las mercancías. En lo que se refiere a la ley en materia, se trata de la ley del Impuesto General de Importación.

Por los conceptos anteriormente descritos, tenemos que la definición del valor de las mercancías de la actual Organización Mundial del Comercio (OMC), es la que se aplica en nuestro país, se le denomina valor real, porque dicha definición no supone nada, sino se basa en hechos que el importador forzosamente realiza para la importación de sus mercancías.

Como se podrá apreciar, la factura comercial, es igual al valor real, ya que cobra mucha importancia, porque es ahí donde se localiza el precio pagado o por pagar, esto es para agilizar la determinación de las contribuciones así como, presentar ante la Aduana la documentación necesaria (facturas, pólizas, etc.), documentos que demuestren los valores monetarios de la mercancía a importar, para poder así determinar el valor de la mercancía.

Una vez comentado los conceptos básicos del método de transacción, continuaré con el estudio de 6 elementos también necesarios para que este método opere.

1.- Que la operación comercial se trate de una compra-venta, manifestando que:

- a) La entrega de la propiedad de las mercancías al importador, y
- b) La existencia de un precio que realmente sea pagado.

La propiedad de la mercancía, tanto la Organización Mundial de Comercio (OMC), como la Legislación Mexicana, exigen que el vendedor no plantee restricciones ni condiciones que impidan al comprador el derecho de disposición total sobre las mercancías, esto se debe al supuesto de que las operaciones

comerciales se deben realizar bajo un marco de competencia, esto es siempre y cuando los países hayan firmado el acuerdo internacional.

Sin embargo, la Ley Aduanera prevé en su artículo 67, fracción I, excepciones a saber:

“Artículo 67.- Para efectos de lo dispuesto por el artículo 64 de esta Ley, se considerará como valor en aduana el de transacción, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

I.- Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, con excepción de las siguientes:

- a) Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional;*
- b) Las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías;*
- c) Las que no afecten el valor de las mercancías.”*

Cabe hacer notar que el inciso (a), quiere decir; que la importación de ciertos productos puede encontrarse regulada por los permisos que extiende la Secretaría de Economía, para la importación de ciertas mercancías, mismas que normalmente están acompañadas de prohibiciones no arancelarias, por lo que respecta al inciso (b), se acepta también como excepción cuando se acuerda entre comprador y vendedor que el primero estará autorizado para distribuir o utilizar el producto sólo dentro de ciertas áreas de la República Mexicana, y por último el inciso (c), el legislador deja abierta la posibilidad, de que se impongan restricciones que no estén previstas en las excepciones, mientras que no afecten el valor de la mercancía, un ejemplo muy claro sería la exigencia de un vendedor de automóviles a su comprador de no exhibir ni vender el automóvil sino hasta la fecha que marca el comienzo del año para el modelo de que se trate.

Es entonces, que la existencia de un precio, es realizada por una operación comercial y esto da como resultado una compra-venta, pues se trata de

una contraprestación válida del importador al exportador, sin embargo, también existen otros elementos que se deben mostrar en la factura comercial, a saber:

Sujetos	—————→	comprador y vendedor
Mercancías	—————→	objeto de la compra-venta
Tiempo	—————→	momento en que se realiza la operación
Nivel	—————→	tipo de comerciante que es el importador
Cantidad	—————→	cantidades de las mercancías importadas

Por ello, se hace la aclaración de que la existencia del precio es necesaria, pero no suficiente para utilizar el método de valor de transacción, por ejemplo, un importador presenta ante el despacho aduanero una máquina para la fabricación de medias para dama, la cual adquiere en calidad de préstamo, los documentos que presenta son: una factura con el precio de dicha máquina y la documentación pertinente para la comprobación del pago de fletes y seguros, sin embargo, no se le puede aplicar el artículo 64 de la Ley Aduanera porque no se trata de una compra-venta, ya que la máquina la adquirió en calidad de préstamo⁵.

Así pues, el precio puede ser pagado antes o después de la importación, por ello se le llama precio pagado o por pagar, como lo menciona el Maestro Rafael Herrera Ydáñez, que el precio por pagar se le puede entregar una parte al vendedor y el resto a una tercera persona que, a su vez, es un acreedor del vendedor⁶, es decir; que el vendedor puede designar a cualquier persona para recibir en su totalidad o en parte, el precio estipulado para la venta de las mercancías, esto sería que puede efectuarse en forma directa o indirecta, hay que

⁵ WITKER, Jorge. Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías. Colección de Temas de Comercio Exterior, Edit. Mc Graw-Hill, México, 1998, Pág. 15.

⁶ Op. cit. Pág. 59.

tomar en cuenta el tiempo, para efectos de la Valoración Aduanera, ya que si bien es cierto, se puede alterar el valor de la mercancía aunque en la práctica si afecta, el precio de la mercancía puede variar de un tiempo a otro.

En tal virtud, si no existe una compra-venta, entonces no se puede utilizar el método de valor de transacción y se debe de recurrir al siguiente método de valoración para así determinar el Valor en Aduana.

2.- Que la compra sea efectuada por quien realice la importación de las mercancías, lo cual significa que la persona moral o física que efectúa la compra de las mercancías debe ser la misma persona que la importa.

3.- Otro elemento del valor de transacción que se exige, es que la operación de compra-venta se realice entre el vendedor y el comprador de diferentes países, es decir; “que se vendan para ser exportadas a territorio nacional”, esto es que las mercancías se exporten a territorio nacional, en este punto se debe ser cuidadoso y observador para efectos de declarar correctamente los datos en el pedimento aduanal, pues no siempre el país remitente de la mercancía es el país de origen, es entonces, que el país donde son embarcadas puede ser diferente al de donde fueron elaboradas; así como también puede suceder que el país de origen no sea el mismo que aquel que emita la factura comercial, o sea, cuando la empresa matriz, que generalmente es la que factura, se encuentra en un país diferente al de origen.

4.- Que no exista ninguna condición ni contraprestación por parte del comprador (importador) hacia el vendedor (exportador), cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías, según lo estipula el artículo 67, fracción II de la Ley Aduanera. Una de las características del valor de transacción es que la totalidad del monto de la operación de compra-venta debe ser cierta y determinada o determinable en cuanto a su precio tal, por eso en caso de la existencia de una condición o una obligación (contraprestación), por parte del

comprador hacia el vendedor, misma que no es posible saber a cuánto asciende o podría ascender, para considerarla en su caso, como un incrementable; por lo que si no se puede efectuar dicho cálculo, ni se tiene los elementos para ello, no procederá la aplicación del valor de transacción.

5.- La penúltima formalidad es que el importador no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías, según lo establece el artículo 67, fracción III de la Ley Aduanera. El término reversión se refiere a que el comprador (importador) regrese parte de las ganancias generadas por la venta del producto importado, sin embargo, la misma ley en comento prevé el caso de que existan reversiones, pues establece la excepción marcada en la fracción IV del artículo 65 de la Ley Aduanera, en cuyo caso será un incrementable al valor de transacción.

6.- Y finalmente, que no exista vinculación entre comprador y vendedor, o en caso de que exista, pero que no afecte el valor de la transacción.

Por lo que, la regla general para utilizar el valor de transacción en cuanto a la vinculación, es que no exista ésta entre el comprador y el vendedor, esto es que no influya en el precio, ya que afectaría el valor en aduana.

Al respecto el artículo 68 de la Ley Aduanera, considera que existe vinculación, y a la letra dispone:

“Artículo 68.- Se considera que existe vinculación entre personas para los efectos de esta Ley, en los siguientes casos:

I.- Si una de ellas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra;

II.- Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;

III.- Si tienen una relación de patrón y trabajador;

IV.- Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones, partes sociales, aportaciones o títulos en circulación y con derecho a voto en ambas;

V.- Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;

VI.- Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona;

VII.- Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona;

VIII.- Si son de la misma familia”.

Es entonces, que la vinculación entre el vendedor y el comprador no constituye en sí, un motivo suficiente para que no se considere el valor de transacción, lo que sucederá es que el valor será examinado por la autoridad aduanera, cuando se compruebe que la vinculación no afecta el precio; esto es, no debe de afectar el valor de transacción.

Máximo Carvajal Contreras señala; que si la autoridad aduanera considera que la vinculación si influyó en el precio, comunicara su opinión al comprador para que este alegue a lo que a su derecho convenga⁷.

Una de las diferencias con la actualización del Acuerdo en la OMC, es que ya no se utiliza el llamado “*porcentaje de vinculación*”, que anteriormente se aplicaba a las operaciones aduaneras que era el objeto de vinculación. Este porcentaje se refería a cuando una empresa matriz en el extranjero enviaba productos a su filial en México, en donde indudablemente existía vinculación, parte del precio se consideraba como un precio derivado de la vinculación.

⁷ Op. Cit. 295

Es de suma importancia el punto tratado, ya que se calcula que el 27% de las operaciones del comercio internacional se desarrollan entre personas vinculadas⁸, por lo que se debe poner especial atención a este hecho tanto por contribuyentes como por autoridades.

Ahora bien, en el caso de que la autoridad tenga duda sobre la existencia de la vinculación, debe de analizar las circunstancias de venta de las mercancías, es decir; en caso de que el comprador (importador) no reciba el mismo trato que cualquier otro comprador entonces el primer importador deberá demostrar que el precio pagado o por pagar por las mercancías se aproxima mucha al valor “conocido” por la aduana en el tiempo de la importación en un momento aproximado. El momento aproximado a que se hace referencia es de un lapso de noventa días, según lo dispone el artículo 76 de la Ley Aduanera, estos valores conocidos son denominados “Valores Criterios”, y se pueden definir como un valor en aduana aceptado con anterioridad respecto de operaciones en el mismo territorio nacional, son valores que se utilizan con fines comparativos, pero no se deberán utilizar como sustitutos.

Estos valores se encuentran en el artículo 70, fracciones I, II y III, respectivamente, de la Ley Aduanera, y establecen que:

*. El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a importadores no vinculados con el vendedor, para ser exportadas con destino a territorio nacional, ya que se buscará el precio del artículo importado adquirido por un importador no vinculado.

*. El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado según el método del valor del precio unitario de venta, establecido en el artículo 74 de la Ley Aduanera, por lo que se toma como base un estudio de los costos de los mismos productos, u otros similares, en territorio nacional.

⁸ HERRERA YDÁÑEZ, Rafael. Op. cit. Pág. 198.

*. En valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinando conforme a lo dispuesto por el método del valor reconstruido, establecido en el artículo 77 de la Ley Aduanera.

El artículo 65 de la Ley Aduanera, trasladado del artículo 8° del Código de Valoración Aduanera, establece limitativamente que gastos habrán de sumarse al valor de transacción; no obstante, se incrementarán siempre que se cuente con datos objetivos y cuantificables, que corran a cargo del importador, que no formen parte del precio de las mercancías y que se establezcan en la factura o documento similar, de no ser así tampoco se podrá utilizar este método del valor de transacción. Un dato objetivo será aquél que sea susceptible de ser comprobado mediante documentos que amparen algunos de los conceptos contenidos en la Ley, y un dato cuantificable será aquél que pueda ser determinado en cantidad líquida.

De lo anterior, cabe mencionar que uno de los principios del sistema de valoración es que los gastos que se vayan a incrementar al valor de las mercancías deben correr a cargo del importador hasta el punto de entrada a territorio nacional; los gastos que se generen dentro del territorio nacional ya no se tomarán en cuenta para determinar el valor en aduana.

Los gastos que se vayan a incrementar no deben estar ya incluidos en el precio de los bienes, porque sí ya estuvieran tomados en cuenta, entonces se duplicaría dicho gasto y no se obtendrá una correcta determinación de las contribuciones, pues se estaría cobrando de más al contribuyente.

Los gastos incrementables son:

1.- Comisiones y gastos de corretaje. La definición tanto de comisión como de corretaje, consisten en el pago que hace una persona a otra por los servicios

que el corredor le presta. La diferencia radica en que en la figura del corretaje, el corredor no depende laboralmente de quién lo contrata, en cambio el comisionista si depende. En cuanto a las comisiones existen dos tipos: de venta y de compra, según quien haga el pago, es decir, el exportador o importador. El Acuerdo de Valoración Aduanera al igual que la Ley Aduanera establece que solo se incrementarán las comisiones y gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra, ya que no afecta el valor de los productos.

2.- Costo de envases y embalajes. Los envases son los elementos de envoltura y presentación individual de los productos que llegan al consumidor, y los embalajes son elementos de protección que evitan el deterioro de las mercancías en el traslado del país de exportación al país de importación.

3.- Transporte, seguros y gastos conexos. Se refieren al manejo, carga y descarga con motivo del flete desde el país de exportación hasta el lugar de arribo de las mercancías en el país de importación.

Es aquí donde se deben tomar en cuenta los INCOTERMS (International Comerce Terms) “son reglas internacionales que tienen por objeto ofrecer una interpretación precisa sobre los términos de entrega, así como las obligaciones y derechos del exportador e importador que les correspondan en virtud del contrato de compra venta internacional”⁹, ya que son los datos que aparecen en la factura e indican que gastos (transporte, seguros y otros) están incluidos en el valor de transacción y cuáles no. De ahí la importancia de conocer cada uno de estos INCOTERMS, cuyas reglas Internacionales son publicadas por la Cámara de Comercio Internacional en 1936¹⁰.

Una característica particular del Tratado de Libre Comercio con América del Norte, es que no se incrementan los gastos por arrastre, es decir, la

⁹ Manual para la Exportación, Barcelona puerta de entrada a la Unión Europea. Lima, 1999, Pág. 59

¹⁰ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Op. cit. Pág, 282.

transportación de la bodega del vendedor al punto de salida, ni los gastos conexos en ocasión del mismo arrastre, como pueden ser: gasolina, empaçado, maniobras, siempre y cuando el importador presente el Certificado de Origen que ampare que las mercancías son de origen estadounidense.

4.- El valor de bienes y servicios que el importador haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos –directa o indirectamente- para la utilización de la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas, si no está ya incluido en el precio de venta.

Respecto a este rubro hay varios supuestos legales, a saber: los bienes y servicios que se incorporan a las mercancías a importar, por ejemplo, tuercas, este caso, es aplicable a la exportación temporal de mercancías para elaboración, transformación o reparación, en el cual se otorga un plazo hasta por dos años, prorrogables hasta por un lapso igual, y al retorno de las mercancías la base gravable se constituirá por el costo de la materia prima o mercancía extranjera incorporada más el costo de los servicios prestados para su transformación, elaboración o reparación de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retornada.

La Ley también tiene contemplado como incrementables del valor de transacción, los bienes que sean utilizados para la producción de las mercancías a importar (moldes, maquinaria, herramienta, etc.) Se refiere a cuando el importador envía alguna de estas mercancías para la elaboración de los bienes a importar. Existen dos posibilidades:

* Que el importador adquiera bienes de un vendedor al que no este vinculado y paga por ellos un precio determinado, dicho precio será el valor de los bienes.

* Si los bienes fueron producidos por el importador o por una persona vinculada a él, el valor de los bienes será el costo de producción.

Una vez determinado el valor, la propia ley establece tres maneras de repartir el incremento de dicho valor:

La primera, incrementado el valor total del bien en la primera importación.

La segunda, repartiendo el valor entre el número de unidades producidas hasta el momento del primer envío. En esta opción no se tiene previamente una cantidad determinada de bienes a elaborar e importar.

Y la tercera, repartiendo el valor entre la cantidad total prevista de bienes, esto quiere decir, que ya se tiene un contrato en donde se establece la cantidad del pedido.

Las dos últimas opciones tienen el riesgo de generar rectificaciones en el valor de aduana y en el pedimento, lo cual implica pagar, por lo menos, el derecho de trámite aduanero (DTA) por cada pedimento; así que resulta más práctico y recomendable, pagar en la primera importación el valor total de la herramienta.

Ahora bien, los materiales consumidos en la elaboración de las mercancías a importar (ejemplo gasolina) siguen el mismo proceso que las herramientas.

Y los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, etc, realizados fuera de territorio nacional y necesarios para la producción de las mercancías a importar (croquis, planos), también son incrementables.

5.- Las regalías y licencias.- Son conceptos incrementables y se refieren al pago que realiza el importador directa o indirectamente, por uso de una marca comercial, un procedimiento patentado, un diseño, tecnología, entre otras cosas, cuando estas regalías y derechos no estén incluidos en el precio pagado. Este pago es una condición de venta de las mercancías a importar y deben de tener relación directa con las mercancías a valorar.

6.- Las devoluciones que haga el comprador al vendedor de cualquiera de las partes del producto por la venta, uso o cesión de las mercancías en territorio nacional. Sobre este incrementable se debe subrayar, el supuesto marcado en el artículo 67, fracción III de la Ley Aduanera, donde se establece que el valor de transacción no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto, salvo lo previsto en el artículo 65, fracción IV de la Ley en comento, ya que es el mismo que estoy comentando.

Los gastos no incrementables son los valores que no tiene que sumarse al precio pagado o por pagar de la mercancía. Estos valores pueden estar, en el momento de la importación incluidas en el precio de la mercancía, pero por disposición de la Ley Aduanera se deben de excluir del valor en aduana, siempre y cuando dichos valores se presenten desglosados o especificados en forma separada, es decir, que se desglosen o se especifiquen en la factura y que no exista duda en cuanto a los montos.

Y los gastos son los siguientes.

◆ Los gastos que por cuenta propia realice el importador, aún cuando se pueda estimar que beneficien al vendedor. Estos gastos son los realizados por concepto de comercialización tales como acondicionamiento para la venta, publicidad, estudios de mercado, etc, quedan lógicamente excluidos los supuestos que forman parte del artículo 65 de la Ley Aduanera, que ya estudiamos.

- ◆ Los gastos de instalación, armado, montaje, construcción, mantenimiento o asistencia técnica.
- ◆ Gastos por concepto de transportación, estos se refieren a transportación en territorio nacional, también llamado arrastre, o sea, de la aduana de entrada a la bodega del importador.
- ◆ Contribuciones y cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional.
- Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas. Se refiere a las empresas mexicanas que tienen accionistas extranjeros, a los cuales les corresponde legalmente dividendos, cuando existen utilidades, pero esto no tiene nada que ver con la mercancía importada.

Así tenemos que, la prueba documental idónea en donde se deben de anotar los gastos incrementables y no incrementables que exige la Ley Aduanera en su artículo 36, es en la factura que debe de especificar precio, la cantidad, la designación de todos los productos a importar y los posibles descuentos que hubieran existido.

En conclusión, podemos decir que, para aplicar el método de transacción, es necesario que la operación comercial se trate de una compraventa, señalada en el artículo 64 de la Ley Aduanera y deben concurrir ciertas circunstancias establecidas en el artículo 67 del mismo ordenamiento legal, sumando los gastos incrementables de los rubros del artículo 65 de la Ley en estudio, si no están incluidos en el precio, y restando los gastos no incrementables señalados en los rubros del artículo 66, si están incluidos en el precio y siempre que no exista vinculación entre el importador y el vendedor.

Así tenemos que al no cumplirse los requisitos señalados por el método de Valor de Transacción, agotaremos en *orden sucesivo y por exclusión*, los 5 métodos restantes para poder así determinar la mercancía importada, los cuales son los siguientes:

- 1.- Valor de transacción de mercancías idénticas
- 2.- Valor de transacción de mercancías similares
- 3.- Valor de precio unitario de venta
- 4.- Valor reconstruido
- 5.- Valor último recurso.

4.1.1 MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS

Se ha dicho al comienzo del presente capítulo, que el Acuerdo dispone que los distintos procedimientos para valorar las mercancías se deban utilizar en un orden estrictamente jerárquico.

Este método de valoración es denominado, Valor de Transacción de Mercancías Idénticas. Tal método se ubica en el artículo 72 de la Ley Aduanera, consiste en comparar un valor de las mercancías a importar con otro que es conocido por las autoridades aduaneras o que le sea suministrado por el importador.

Los requisitos para aplicar este método son:

Que hayan sido vendidas para la exportación con destino a territorio nacional, e importadas en el mismo momento que las mercancías en cuestión, o en un momento aproximado (90 días), que sean vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que las mercancías objeto de valoración. En este último punto, cuando la importación a valorar no tiene el mismo nivel, ni la misma cantidad se pueden hacer ajustes necesarios, siempre y cuando se cuenten con

datos comprobados que demuestren que son razonables y exactos; tanto sí es para aumentar, como para disminuir dicho valor comparable.

Un punto de suma importancia para aplicar este método, es tener en cuenta el país de origen, pues éste debe ser el mismo tanto de las mercancías a valorar como de las mercancías idénticas, y no afecta si éstas provienen de un lugar de exportación distinto al país de origen, es decir, producidas en el mismo país de origen, pero exportadas desde otro país.

Cabe hacer mención, que este método acepta efectuar ajustes basados en las diferencias de costos sobre comisiones y gastos de corretaje, costo de envases y embalajes que se clasifican arancelariamente como un producto, los gastos de empaque y embalaje tanto de materiales como de mano de obra, así como los gastos por concepto de carga, descarga, transporte y seguros que se efectúen hasta el ingreso de las mercancías a territorio nacional (incrementables) entre el producto a valorar.

La Ley Aduanera en su quinto párrafo, del artículo 72, define a las mercancías idénticas de la siguiente manera:

“Artículo 72.- El valor a que se refiere la fracción I del artículo 71 de esta Ley, será el valor de transacción de mercancías idénticas a las que son objeto de valoración, siempre que dichas mercancías hayan sido vendidas para la exportación con destino a territorio nacional e importadas en el mismo momento que esta últimas o en un momento aproximado, vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que las mercancías objeto de valoración.

[...]

Se entiende por mercancías idénticas, aquellas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todo, incluidas sus **características físicas, calidad, marca y prestigio comercial**. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a lo establecido en este párrafo.

[...]”

[Las negrillas y el subrayado es mío]

Esta norma conceptualizadora, nos define que debemos entender por mercancías idénticas, que son:

* Aquellas producidas en el mismo país.

* Iguales en todo como son: características físicas, calidad, marca y prestigio comercial.

* Las pequeñas diferencias de aspecto como pueden ser los colores, esto no impiden para ser utilizadas en este método.

Un ejemplo sería, un reloj marca Swatch nuevo, modelo oyster con extensible metálico en oro y acero, con carátula color rojo, hecho en Suiza. Este reloj se podrá comparar con otro Swatch oyster, con extensible metálico en oro y acero, con carátula color blanco, hecho en Suiza. Este supuesto entra dentro de este método ya que es una pequeña diferencia.

Ahora bien, una vez determinada la existencia de la mercancía idéntica, es necesario verificar que se haya importado en el mismo momento que las mercancías a valorar, al menos en un momento aproximado, es decir 90 días anteriores o posteriores a dicha importación. Sobre este parece necesario que la autoridad deba contar con una red de información confiable para poder aplicar este método en el tiempo que establece la Ley Aduanera, y así eliminar la dificultad de encontrar un embarque idéntico que sirva como punto de comparación con la mercancía a valorar, principalmente, cuando las mercancías no arriban a territorio nacional por el mismo punto de entrada.

Así pues, si las autoridades aduaneras realizaran modificaciones al valor declarado (determinación de la base por parte de la autoridad), o el propio importador efectúe rectificaciones al valor, sólo se podrá utilizar esa importación como método comparable, si también se incluyen las modificaciones.

Por lo que se concluye, que el valor de transacción de mercancías idénticas, para que la autoridad lo aplique debe comparar las mercancías objeto de valoración con aquellas que hayan sido vendidas para la exportación con destino a territorio nacional, con el propósito de justificar lo siguiente: en primer lugar, que se trata de bienes idénticos; en segundo lugar, que fueron importadas en el mismo momento o en un momento aproximado (90 días), además que fueron vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes.

De no poderse aplicar el valor de transacción de mercancías idénticas, entonces se aplicará el método de valor de transacción de mercancías similares.

1.1.2 MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SIMILARES.

Este método es denominado, valor de transacción de mercancías similares:

La Regla 3.11.7 de la Resolución Miscelánea en materia de comercio exterior, vigente en el 2005, establece que:

“3.11.7.- Para efectos del Título Tercero, Capítulo III, Sección Primera de la Ley, se consideran mercancías de la misma especie o clase aquellas pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada por un sector de la misma y que comprenda mercancía idéntica o similar”.

En términos generales, las mercancías de la misma especie o clase son los que pertenecen a la misma rama de producción.

Un ejemplo del calzado, las botas (calzado que cubre el tobillo¹¹), es uno de los grupos, otro son los tenis (calzado deportivo¹²), ahora en el ejemplo de las botas, un mismo productor (exportador o proveedor extranjero) puede vender a distintos importadores nacionales las mismas botas (marca, modelo, clase, etc.), y por ello la mercancía de ambos importadores se les llama mercancías idénticas. Cuando en territorio nacional no hay botas idénticas, entonces se buscan las botas que más se les asemejen a las importadas que se va a valorar de ahí el nombre de mercancías similares.

Su fundamento de este método, se encuentra en el artículo 73 de la Ley Aduanera, y en el artículo 3° del Acuerdo¹³ (Código de Valoración). Este procedimiento de valoración es semejante al que se ha comentado anteriormente, sin más cambio que la expresión de “mercancías idénticas” por las de “mercancías similares”. Por consiguiente es necesario saber la definición de mercancía semejante y se encuentra en el quinto párrafo, del artículo 73 de la Ley Aduanera y a la letra dice:

“Artículo 73.- El valor a que se refiere la fracción II del artículo 71 de esta Ley, será el valor de transacción de mercancías similares a las que son objeto de valoración, siempre que dichas mercancías hayan sido vendidas para la exportación destino al territorio nacional e importadas en el mismo momento que estas últimas o en un momento aproximado, vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que las mercancías objeto de valoración.

[...]

Se entiende por mercancías similares, aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que aun cuando no sean iguales en todo, tengan **características y composición semejantes**, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares, habrá de considerarse entre otros

¹¹ Según la denominación en la Ley de Impuesto General de Importación, Sección XII, capítulo 64.

¹² Idem.

¹³ “si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a los dispuesto en los artículos 1° y 2°, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares, vendidas para la exportación al mismo país de importación, y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado...”

factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

[....]”

[Las negrillas y el subrayado es mío]

Así pues, las características de las mercancías similares son:

- Producidas en el mismo país.
- No sean iguales en todo
- Poseen características y composición semejante
- Dichas características y composición semejantes les permiten cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.

Estás características señaladas son las que se deben reunir las mercancías que se van a comparar con las que pretendemos valorar aplicando este método.

Además, hay que tener en cuenta, entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

Y del mismo modo que el método anterior, si se tiene varios valores de mercancías similares se toma el más bajo. Finalmente, la única diferencia con el método anterior es el tipo de mercancías (similar) con las que se va a comparar la mercancía a valorar, es decir; la diferencia de una mercancía idéntica, a la similar, es precisamente que se trata de mercancías parecidas, pero no idénticas. Así entonces, todo lo demás de acuerdo con dichos preceptos, se aplica del mismo modo.

1.1.3 MÉTODO DEL VALOR DE PRECIO UNITARIO DE VENTA.

En el artículo 74 de la Ley Aduanera, (artículo 5° del Acuerdo), se establece el método del precio unitario de venta, cuyo concepto se finca como: el precio al que se venda el mayor número de unidades de la mercancía importada a personas que no están vinculadas con el importador, y que la venta sea la primera después de la importación, el cálculo se debe hacer sobre la primera venta (venta al distribuidor, en la mayoría de los casos) no en operaciones posteriores.

Luego entonces, cuando no se puede conseguir el valor en aduana, mediante los métodos anteriores (valor de transacción, de mercancías idénticas ó similares), los cuales se basan en el precio de las mercancías compradas en el extranjero, entonces el presente método propone partir del precio al que se vende la mercancía importada, deduciendo ciertos gastos habituales que realiza el importador en el mismo país de importación, para poder así determinar conforme a éste método el valor que le corresponde.

Cabe hacer la mención, que se entiende por “mayor número de unidades vendidas”, la cantidad de productos importados que se venden a un mismo tiempo, es decir; que no son objeto de ventas parciales y por tanto, no se venden en distintos momentos y a distintos precios en cada ocasión.

Existen dos maneras de aplicar el Método del Precio Unitario de Venta y son las siguientes:

1.- Que las mercancías se vendan en territorio nacional en el mismo estado en que se importaron. Esto es, no deben haber sufrido transformación alguna desde su importación hasta su venta.

Se trata de que las mercancías que se importaron, u otras idénticas o similares, sean vendidas en territorio nacional en el mismo estado en que son importadas, entonces la base será el precio unitario con el que son vendidas en el

momento de la importación o en un momento aproximado de -90 días-, a personas no vinculadas con los vendedores de las mercancías, con las deducciones señaladas en el artículo 75 de la Ley Aduanera. En caso de existir vinculación se debe tomar el precio de venta de alguna mercancía idéntica o similar vendida en territorio nacional a personas no vinculadas con el importador, en caso de no encontrar mercancías idénticas o similares habrá la necesidad de recurrir al siguiente método el del valor reconstruido.

2.- Que las mercancías se vendan en el país de importación, después de haber experimentado en el mismo, una transformación significativa.

Es decir, que si las mercancías importadas no son para ser vendidas en el mismo estado en el que se importan, ni existen otras mercancías en el mercado idénticas o similares a ellas en territorio nacional, a elección del importador, el valor se podrá determinar sobre la base del precio a que se venda la mayor cantidad de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas del territorio nacional, que no tengan vinculación con los vendedores de las mercancías, teniendo en cuenta el valor añadido en la transformación. Esta venta debe ser efectuada dentro de los 90 días antes o después a la importación.

Entonces se podría decir, que la diferencia, con el supuesto anterior obviamente, se tomará el valor con el que venden las mercancías una vez ya transformadas; pero además éste solo admite el valor de la mercancía importada y transformada, excluyéndose las mercancías idénticas o similares.

Para efectos de este artículo, está totalmente prohibido utilizar este método cuando el importador ha suministrado, directa o indirectamente, a título gratuito o a precio reducido, cualquier elemento de los señalados en el artículo 65, fracción II de la Ley Aduanera, que se hubieran utilizado en la producción de las mercancías importadas o estuviera relacionado con la venta para la exportación, es decir; no debe tomarse en cuenta las operaciones que se realicen cuando el

importador hubiere suministrado al vendedor planos, croquis, diseños industriales, materiales, piezas, herramientas, moldes, etc, esto se debe a que puede existir influencia en el precio de venta por las aportaciones realizadas por el comprador.

Las deducciones que se otorgan en ambos casos, son las siguientes:

- Las comisiones pagadas o convenidas, o los suplementos por los beneficios y los gastos generales directos o indirectos cobrados habitualmente. Ambos conceptos se refieren a gastos que se erogan para la comercialización de los bienes importados.

- Gastos habituales de transporte, seguros y gastos conexos generados después de la importación. Esto es, los gastos conexos son los de carga y descarga, que se realicen con posterioridad al ingreso de la mercancía al país, siempre y cuando no estén incluidos en el precio de la mercancía.

- Las contribuciones exigibles en territorio nacional, (Impuesto de Importación, Derecho de Trámite Aduanero, Impuesto al Valor Agregado), así como las cuotas compensatorias, ya que tales conceptos no afectan el valor de las mercancías.

1.1.4 MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO.

Cuando no se pueden aplicar los métodos anteriormente señalados y toda vez que el valor se determina en orden sucesivo y por exclusión de estos mismos métodos, pero aplicados con cierta flexibilidad conforme a criterios razonables y con las disposiciones legales sustentándolos, de conformidad a la base de datos disponibles en territorio nacional.

Así tenemos que, el Artículo 77 de la Ley Aduanera (artículo 6° del Acuerdo), señala que el Valor en Aduana de las mercancías importadas se

determinará conforme al valor reconstruido¹⁴. Se puede resumir este método diciendo que es el valor que resulte de la suma de los gastos y costos de producción de las mercancías adicionados de una utilidad razonable y de los incrementables del método del valor de transacción.

Este método se apoya en el costo de producción de las mercancías que se sujetan a la valoración y para obtener dicho valor se deben de sumar los siguientes rubros:

- ▶ El costo del valor de los materiales y de la fabricación y otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas. Debe estar conforme a la contabilidad comercial del productor, dicha contabilidad debe de ser según los principios generalmente aceptados.

- ▶ Estos costos comprenden los envases y embalajes, que para efectos aduaneros, se consideren que forman un todo con las mercancías de que se trate, los de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales, piezas, artículos análogos, así como los elementos que haya suministrado el importador de manera directa o indirectamente y que los haya dado en forma gratuita o a precios reducidos, así como los trabajos de ingeniería, planos, diseños, croquis etc., en la forma que corran a cargo del productor.

- ▶ Una cantidad global por conceptos de beneficios y gastos generales. Está deberá ser igual a la que normalmente se adiciona tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías sujetas a valoración, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación a territorio nacional. Esto se refiere precisamente a la utilidad promedio en operaciones comparables, (productos semejantes para exportación a México).

¹⁴ Este método entro en vigor en abril de 1996, con la Ley Aduanera vigente.

► Gastos de transporte, seguros y conexos, tales como manejo, carga y descarga, siempre y cuando se incurran con motivo del transporte de las mercancías.

En resumen, este método está basado bajo el mismo esquema del método del precio unitario de venta, sólo que para conocer el valor de las mercancías en el momento de cruzar la aduana, se realiza una reconstrucción de costos a la que se le añade la utilidad correspondiente, más los gastos de transporte, seguro y conexos hasta que el producto ingrese a territorio nacional. Es por ello que el valor en aduana de las mercancías se determina con la suma de los gastos ya mencionados.

1.1.5 MÉTODO ÚLTIMO RECURSO

Este método tiene su ubicación en el artículo 78 de la Ley Aduanera (artículo 7 del Acuerdo), esta disposición se aplica en caso de conflicto en cuanto a la determinación del valor en aduana, que por medio de uno de los métodos alternativos, tiene ese nombre por que puede existir algún caso al que no se le pueda aplicar alguno de los métodos anteriores; sin embargo, no por ello dejará de pagar las contribuciones correspondientes, así que toda mercancía debe ser valorada para efectos de determinar la base gravable y el correspondiente tributo a pagar.

Cabe hacer una aclaración, que el método reconstruido y el método último recurso, pueden utilizarse indistintamente uno antes del otro, esto es, primero hay que agotar los métodos anteriores y después se podrá utilizar cuál sea de estos dos últimos métodos, es decir, indistintamente.

Por lo que, se requiere en última instancia y es el fin que persigue esta disposición, que el importador pueda determinar el valor de su mercancía de alguna manera cuando habiendo agotado el procedimiento correspondiente en

orden sucesivo y por exclusión, sin que haya podido asignarle un valor al bien y requiera contar con un valor en aduana de la mercancía.

Así que, en alguno de los casos en que se puede utilizar este método son:

- Importaciones de mercancías que no se revenden en el país de importación;
- Importaciones de máquinas de alquiler; y
- Cuando no se conoce el importador o éste no quiere dar información sobre los costos de las mercancías.

Finalmente, en la utilización de cualquier método se deben rechazar las siguientes conductas de la autoridad, mismas que a pesar de estar prohibidas se presentan con frecuencia, y que son las siguientes:

- Negar el derecho de audiencia a los contribuyentes, imponiendo valores aduaneros de forma arbitraria.
- Imponer el precio más alto entre dos o más posibles.
- Valorar las mercancías a importar comparándolas con precios internos del país de importación, y
- Comparar precios de mercancías idénticas o similares con diferentes países importadores.

Valor de Transacción de Mercancías Idénticas:

Mercancías que sean iguales en todo:

- * características físicas
- * calidad
- * marca
- * prestigio comercial

Valor de Transacción de Mercancías Similares:

Mercancías que aun cuando no sean iguales en todo:

- * características y
- * composición semejantes

Valor de Precio Unitario de Venta:

Es el precio en que se venda el mayor número de unidades de mercancías.

Valor Reconstruido:

Es el valor que resulta de la suma de los gastos y costos de producción de las mercancías.

Valor último Recurso:

Si el valor aduanero no se pudo determinar de acuerdo con los anteriores métodos, se utilizara éste método.

CAPÍTULO V

ANÁLISIS CRÍTICO A LA VALORACIÓN ADUANERA EN TERRITORIO MEXICANO Y REFORMA A LA LEY ADUANERA, RESPECTO A LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN.

5.1. ANÁLISIS CRÍTICO A LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN ADUANERA

Los métodos de valoración aduanera, tal y como lo he venido analizando durante el desarrollo del presente trabajo, requieren de conocimientos técnicos en materia aduanera para que su aplicación resulte estrictamente ajustada a derecho; tales conocimientos técnicos evidentemente lo tienen las diversas autoridades aduaneras sin embargo, dadas las premuras y la práctica en las aduanas, aunado a la falta de criterios unificados tanto en las aduanas marítimas, fronterizas en aeropuertos e internas, resulta que una misma mercancía sí es introducida a territorio nacional en diferente aduana sucede que se le clasifica y se valora de manera distinta, no obstante ser mercancía idéntica, ello se explica, por que en la práctica si una mercancía se introduce por determinada aduana y si al día siguiente esa misma mercancía se introduce por aduana distinta, al ser diferente autoridad aduanera se le da un tratamiento distinto en cuanto a su valoración y a su clasificación, cuando lo correcto sería en todo caso que sí la mercancía se introdujo previamente y al hacerlo se asigno una clasificación arancelaria determinada y se utilizo a su vez un método de valoración aduanera determinado lo correcto sería que la otra autoridad aduanera, al tratar la misma mercancía debería tener en cuenta el trabajo realizado por la aduana anterior que además ya fue validado, por lo que no debería existir discrepancias en diversas aduanas para una misma mercancía y debería de respetarse el valor determinado previamente, ya que actualmente puede resultar diverso valor en perjuicio del particular.

Por ello es necesario proponer a través de una Reforma a la Ley Aduanera, la solución a tal problemática, tal Reforma consistiría en la adición del artículo 78-Bis a la citada Ley, con la finalidad de proporcionar seguridad y certeza

jurídica, tanto al particular como a las propias autoridades aduaneras, dicha adición de un artículo a las normas aduaneras establecería que cuando una mercancía tuviese una fracción validada por una aduana, las demás autoridades aduaneras deben clasificar la mercancía idéntica de la misma manera, salvo que las circunstancias obliguen a una reclasificación, a través de un documento expreso por autoridad competente, que debe estar debidamente fundado y motivado.

5.2. PROPUESTA A LA LEY ADUANERA, ADICIONANDO UN ARTÍCULO 78 BIS.

Actualmente la Ley Aduanera, en su artículo 78, establece lo siguiente:

“Sección Primera Del impuesto general de importación

ARTICULO 78. Cuando el valor de las mercancías importadas no pueda determinarse con arreglo a los métodos a que se refieren los artículos 64 y 71, fracciones I, II, III y IV de esta Ley, dicho valor se determinará aplicando los métodos señalados en dichos artículos en orden sucesivo y por exclusión, con mayor flexibilidad, conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales, sobre la base de los datos disponibles en territorio nacional”.

Por lo que se propone un artículo 78 Bis a la Ley Aduanera que consiste en:

“Sección Primera Del impuesto general de importación

“Artículo 78 Bis.- Cuando una mercancía ya tenga fracción arancelaria, validada por autoridad aduanera en determinada aduana, las demás autoridades deberán clasificar dicha mercancía de la misma manera, a efecto de no causar inseguridad jurídica al importador y exportador, salvo que exista documento expreso en cuanto a su reclasificación, se podrá tener una nueva fracción arancelaria”.

Esto es con la finalidad, de poder adecuar el método respectivo a dicha mercancía sin causar inseguridad al contribuyente al momento de pagar dicho impuesto, ya que una vez teniendo la clasificación será más rápido identificar cual

es su arancel sin tener que llevar a cabo un procedimiento para poder determinar los impuestos a pagar.

En este sentido, la autoridad aduanera tiene facultades de comprobación no solo para determinar contribuciones, sino también para imponer sanciones por infracciones que hayan sido cometidas por errores en una fracción arancelaria.

Es menester destacar, que lo que conlleva a tomar esta decisión es porque existe demasiada inseguridad jurídica al particular dejándolo en un estado de indefensión, ya que muchas de las veces, la misma autoridad aduanera no verifica o no inspecciona que tipo de método será el que le corresponde a cada mercancía que es introducida por alguna aduana mexicana, siendo así nos vemos en la necesidad de que esta propuesta sea considerada por la Ley en comento, para poder evitar las irregularidades que día a día suceden en materia aduanera, dentro de nuestro México.

Así pues, en nuestra teoría nos dice como es el agotamiento de nuestros métodos de valoración según la Ley Aduanera y el propio Código de Valoración Aduanera, que es de donde nacen y surgen los métodos de valoración, para poder así determinar la base gravable y cuanto es lo que se va a pagar por introducir una mercancía, ya que en la práctica en algunas ocasiones si lo toman en cuenta y en otras solo parecen en acertar el método le corresponde, trayendo como consecuencia la inseguridad que se le proporciona al particular y dando como resultado de que no es llevado y actuado, los métodos de valoración tal y como el propio Código y Ley lo establecen.

En tal virtud, si es determinada la fracción arancelaria a dicha mercancía, debe de ser considerada para las demás autoridades aduaneras la misma fracción y por lo tanto es el mismo arancel que servirá para calcular el impuesto a pagar.

Así, si las diversas autoridades aduaneras respetaran la fracción arancelaria que haya sido considerada por la primera aduana ya no podrán modificarla a su libre albedrío, si no que sería necesario fundar y motivar algún cambio de arancel, es decir, salvo documento expreso en el que se manifieste la inconformidad de la primera o segunda aduana donde haya pasado la mercancía.

Se propone este artículo, porque muchas veces cuando una mercancía es introducida a territorio nacional la primera aduana considera que le corresponde el método "x", y se le determina una fracción arancelaria, así pues, cuando pasa por otra aduana para poder llegar al lugar de origen, se le determina un método distinto de "x" y se pone "y", no obstante ser la misma mercancía, determinándole otra fracción arancelaria que bien podrá ser mayor que la primera, por lo que el contribuyente se verá en la obligación de pagar más de lo que le correspondía, existiendo o creando una inseguridad jurídica al importador.

Es así, que se propone dicho artículo para poder brindar seguridad jurídica tanto al contribuyente como a las autoridades aduaneras, a efecto de no romper la equidad, por lo que sí, se aplica de distinta forma un método de valoración a una mercancía igual se rompería la aplicación de las reglas de los métodos de valoración.

Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, reconoce el hecho de que las Aduanas juegan un papel más allá que el meramente tributario, al reconocer que todo sistema tributario persigue el bien común y que no todos los impuestos tienen como fin procurar el ingreso del estado; es decir, proteger la industria comercial de los productos que pueden ser afectados, lo que provocaría es que no existe un criterio dentro de las mismas autoridades aduaneras, ya que cada una maneja de distinta forma la importación de las mercancías, deteriorando así la fracción arancelaria que supuestamente le corresponde, pero a su albedrío.

Por su parte, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aclara que sí la autoridad aduanera rechaza el valor en aduana establecido en el pedimento, entonces éste debe ser notificado al contribuyente, fundado y motivado el por que de su rechazo, y estar así en posibilidad de precisar que fracción arancelaria le correspondería. Lo anterior significa que para fundar debe mencionar los artículos normativos con su respectiva fracción, y para motivar debe citar el nombre del método que se aplicará, así como las razones que lo hicieron llegar a la conclusión de utilizar dicho método.

Además, el citado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, enfatiza el hecho de que sí la propia autoridad determina la legal estancia de las mercancías objeto de valorar, con ello se está aceptando el valor en aduana presentado por el propio particular que le fue determinado por una autoridad aduanera, ya que así la propia autoridad debe fundamentar y motivar el porque de dicha fracción arancelaria, para no dejar al particular en un estado de indefensión jurídica.

Aunado a lo anterior, si no se va a utilizar el método de valor de transacción, entonces se debe de citar el nombre del método que se utilizará, el dispositivo legal que lo regula y su respectiva fracción, así como el razonamiento del por que se llegó a la conclusión de que el método que se utiliza es el aplicable, para que la autoridad aduanera no incurra en incumplimiento debe establecer de manera concreta a qué precepto en particular se refiere para precisar la base gravable y el cobro del impuesto, es decir, la autoridad debe de señalar el Valor en Aduanara de cada una de las mercancías contempladas en las facturas comerciales, y no solo el valor en aduana global, por lo que al no establecerlo de esta manera clara se estaría en que carece de motivación y lo hace ilegal.

No debemos pasar por desapercibidos que los pedimentos, son una especie de declaración fiscal relativa al cumplimiento de obligaciones tributarias en

materia de comercio exterior, por medio de la cual sea el importador o exportador, deben manifestar a la autoridad aduanera, en forma escrita, la mercancía a introducir o enviar fuera del territorio nacional, así como la clasificación arancelaria, el valor comercial, el valor en aduana, los impuestos a pagar y el régimen aduanero al que se destinarán las mercancías, por lo es de suma importancia, el que la autoridad aduanera tenga debidamente precisado que si ya se determinó un método de valoración a una mercancía en una aduana, deberá ser congruente que las demás aduanas tengan el mismo criterio.

Así podríamos decir, que estas disposiciones que tienden ser de carácter general, ya que deben de citarse y llevarse a la práctica bajo una inspección de autoridad aduanera, haciendo la aclaración que de ninguna manera se restringirá o mucho menos se pondrá a duda la facultad de las administraciones aduaneras, simplemente es con la veracidad de poder tener el valor en aduana de las mercancías.

Por lo que respecta al documento expreso en cuanto a su reclasificación, se podrá tener una nueva fracción arancelaria, es decir, la misma autoridad aduanera especificará la causa, motivo o razón por la que no se le haya designado fracción arancelaria y la nueva aduana determinará su clasificación de mercancía, para poder así saber que método es aplicable y cuanto es el impuesto a pagar, aclarando que la autoridad aduanera debe de respetar su fracción arancelaria y que está sea justa y equitativa para el particular.

Ya que así permite a las autoridades aduaneras, fijar de manera precisa y objetiva la fracción arancelaria que le corresponde a la mercancía a introducir, verificando desde su lugar de origen hasta la nomenclatura específica.

En lo que atañe, al lugar de origen, es necesario tener en cuenta la importancia de la transformación o de la elaboración realizada en un país, basándose en la elaboración que se aportó a la mercancía, ya que la mercancía en sí adquiere el origen del país donde ha sufrido esta transformación o elaboración, como regla general.

Podemos comentar que esta propuesta debió ser considerada desde el propio Código de Valoración Aduanera a través del Acuerdo Relativo a la aplicación del artículo VII del GATT, ya que por medio de este acuerdo mencionado, se hubiera podido establecer los puntos que a considerar como los más importantes, para poder así determinar el valor en aduana de las mercancías una sola vez, sin necesidad de que diferentes aduanas establezcan un valor distinto, que bien puede ser menor o mayor, pero no deja de ser incongruente, que una mercancía tenga distinto valor en aduana, dependiendo la aduana, por ello, resulta necesario y sustancial la presente propuesta.

CONCLUSIONES

Primera.- En principio, debemos tener en consideración que la expansión del comercio internacional y el incremento de la competencia económica en el mundo contemporáneo, tienen como principal efecto que los Estados sean cada vez más dependientes de sus intercambios comerciales, ya que el sistema comercial nunca ha sido concebido como un dispositivo que tuviera que funcionar aislado.

Segunda.- Hoy en día es sabido que los intercambios comerciales, lo mismo que cualquier otro fenómeno de la vida social, están condicionados e influenciados por la realidad social, política y jurídica que nos rodea, esta constatación no debe llevarnos al engaño, sin embargo sabemos que así lo es, ya que el comercio internacional debería efectuarse en el marco de un sistema jurídico sólido, sobre el que los diversos factores económicos internacionales debieran fundamentarse para planificar y poner en funcionamiento sus políticas comerciales, no hay que olvidar que el comercio puede representar para la mayoría de los países un desarrollo de gran importancia dentro del nivel económico y social que difícilmente podría ser financiado tanto por importadores como exportadores.

Así tenemos que, las normas de valoración aduanera contempladas en el Acuerdo de Valoración del GATT (Acuerdo de Valoración OMC), se encuentran vigentes y por lo tanto sus principios generales, artículos y métodos de valoración deben ser aplicados.

Tercera.- La Organización Mundial de Comercio (OMC) sustituye, a partir el 1 de enero de 1995, al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT por sus siglas en inglés), como organismo rector del comercio mundial eso significó la mayor reforma del comercio internacional desde 1948. Durante esos 47 años, el comercio internacional estuvo regulado por el GATT, que

ayudó a establecer un próspero sistema multilateral de comercio, el cual se hizo cada vez más liberal mediante rondas de negociaciones comerciales. Sin embargo, en el año de 1980 se hizo necesaria una reorganización, la cual se hizo posible a través de la Ronda Uruguay.

Cuarta.- Desde 1948 hasta 1994, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), estableció las reglas aplicables a una gran parte del comercio mundial y en este espacio de tiempo hubo períodos en los que se registraron las tasas más altas de crecimiento del comercio internacional. A pesar de su apariencia de solidez, el GATT fue durante esos 47 años un acuerdo y una organización de carácter provisional.

Quinta.- La Organización Mundial de Comercio (OMC) y sus Acuerdos tienen un carácter permanente, porque sus miembros han ratificado los Acuerdos y éstos estipulan el modo de funcionamiento de la OMC. El sistema de solución de diferencias de la OMC es más rápido y más automático que el antiguo sistema del GATT ya que sus decisiones no pueden ser objeto de trabas.

Sexta.- El comercio exterior es llevado a cabo por el propio artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que su objetivo principal es de incrementar la economía nacional, ya que en nuestro país existe mucho dumping y nuestra economía no crece, porque se le da mayor prioridad a productos de otros países que los nuestros, es decir, cuando son introducidas mercancías a un precio muy bajo que el estimado.

Séptima.- Las Tarifas al Comercio Exterior, tienen como función determinar el arancel a la mercancía que es introducida a territorio nacional, así existe la Tarifa de Impuesto General de Importación y la de Exportación, ya que son clasificadas las mercancías por su nomenclatura esto es por el lugar de origen, asignándosele un código con seis dígitos el cual va hacer distinguido de las demás mercancías.

Octava.- La Actividad Financiera del Estado esta es llevada a cabo por el propio Estado, el cual tiene la obligación de recaudar los impuestos para así determinarlos para el bien común, en la práctica se ve como cobran dichos impuestos, pero no se ve donde son destinados esos impuestos, llevando así a una incertidumbre al propio individuo, por lo que el Estado lleva a cabo tres momentos a saber, el primero es la obtención de los ingresos, el segundo es el manejo de los recursos obtenidos y el último es el cumplir con el fin.

Novena.- La creciente complejidad dentro del comercio internacional ha exigido, dentro del campo aduanero, la participación de especialistas aptos para desenvolverse con mayor agilidad y tener amplios conocimientos en todos y cada uno de los trámites aduaneros, que se llevan a cabo para el despacho de las mercancías.

Como ha sucedido el particular ha tenido que recurrir a profesionistas aduaneros, mejor conocidos como los agentes de aduanas, ya que estos se encuentran en condiciones de llevar el despacho y el buen manejo aduanero al momento de introducir ciertas mercancías a territorio nacional.

Los agentes de aduanas surgen hoy en día, con derechos y obligaciones, para poder llevar el despacho de las mercancías de sus mandantes, ya que el campo de sus actuaciones se ha ampliado no sólo ante diversos organismos que tienen relación directa o indirecta con el comercio internacional, si no también en la asesoría profesional que deben presentar antes, durante y después del despacho de las mercaderías.

Décima.- La valoración de mercancías constituye una de las vertientes más importantes las cuales son tributarias, ya que son las más significativas dentro del comercio, abarcando así tanto las exportaciones, importaciones, reglas de origen, preferencias arancelarias y procedimientos aduaneros, ya que en cada

uno de estos pasos se tuvo que agotar por medio de los Métodos de Valoración Aduanera, para poder así determinar la Base Gravable del Impuesto a pagar, sin embargo, la importación de mercancías, conforma en sí el pilar fundamental de la Base Gravable, ya que existe una relación entre las autoridades aduaneras y el propio particular.

Así tenemos que primeramente se hace una petición por escrito, aquí el importador tiene derecho de recibir de la Administración Aduanera una explicación escrita del procedimiento que se haya utilizado para determinar el valor en aduanas de las mercancías importadas por el mismo, por lo que el podrá primero determinarse que método de valoración le corresponde y después la misma autoridad aduanera le revisará e inspeccionará la mercancía y determinará que método de valoración aduanera le corresponde, tenido que haber agotado en orden sucesivo y por exclusión cada uno de los métodos, para así saber la Base Gravable a pagar.

Décimo Primera.- Consideramos que nuestras autoridades aduaneras, no manejan el comercio internacional tal y como esta estipulado en el Código de Valoración Aduanera, mismo que hoy se encuentra plasmado en la propia Ley Aduanera, toda vez que existen diversas irregularidades en el funcionamiento de las aduanas, por lo que se debe tratar de evitar tal situación, y es por ello, que se propone adicionar el artículo 78-Bis a la Ley Aduanera. Ello, con la finalidad de proponer seguridad al particular, asimismo, para dar certeza al determinar la Base Gravable del Impuesto a pagar.

Esto conlleva a que una vez efectuada la introducción de una determinada mercancía a través de una aduana mexicana, las autoridades aduaneras le asignarán una clasificación arancelaria y al mismo tiempo se le determinará cual es el método de valoración adecuado que le corresponde, por lo que se estima necesario que precisamente esa clasificación arancelaria, sea la considerada por la otra autoridad aduanera. Si esto se llevará a la práctica, las autoridades

aduaneras tendrían en buen manejo para el despacho aduanero de las mercancías y serían valoradas éstas solo una vez, salvo documento expreso por autoridad aduanera competente, donde se funden y motiven los hechos y circunstancias, por los que no pueden valorar la clasificación arancelaria de las mercancías.

Quedando de la siguiente manera:

“Artículo 78 Bis.- Cuando una mercancía ya tenga fracción arancelaria, validada por autoridad aduanera en determinada aduana, las demás autoridades deberán clasificar dicha mercancía de la misma manera, a efecto de no causar inseguridad jurídica al importador y exportador, salvo que exista documento expreso en cuanto a su reclasificación, se podrá tener una nueva fracción arancelaria”

GLOSARIO

Aduana.- Recinto oficial donde se realizan los trámites necesarios para importar y exportar mercancías.

Agente Aduanal.- Es la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros.

Arancel.- Impuesto que cobran las autoridades aduaneras por importar y exportar mercancías.

Autoridad Aduanera.- Es la autoridad competente que, conforme a la legislación interna de un país, es responsable de la administración de sus leyes y reglamentaciones aduaneras.

Base Gravable del Impuesto General de Importación.- Es el valor en aduana de las mercancías.

Bien no Originario.- Es aquel bien que no califica como originario, de conformidad con las reglas correspondientes de libre comercio.

Bien Originario.- Significa que cumple con las reglas de origen establecidas dentro del libre comercio.

Certificado de Origen.- Documento oficial que acredita a una mercancía como originaria del país exportador para obtener un trato arancelario preferencial en el país de importación.

Clasificación Arancelaria.- Es la clasificación de las mercancías objeto de la operación de comercio exterior que deben realizar los importadores, exportadores y agentes aduanales, previamente a la operación que pretendan realizar.

Código de Valoración Aduanera.- Es el Acuerdo para la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, mejor conocido por sus siglas en inglés GATT.

Contribuciones.- Son los créditos fiscales, impuestos, derechos que se pagan por la exportación e importación de productos.

Despacho Aduanero.- Conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada y salida de mercancías del territorio nacional.

Exportación.- Es la salida de mercancías del territorio nacional.

Fracción Arancelaria.- Es la descripción numérica o desglose de un código de clasificación que otorga el Sistema.

GATT.- Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

Importación.- Es la entrada de mercancías al territorio nacional.

Impuestos al Comercio Exterior.- Son los gravámenes que se tienen que pagar de acuerdo a las tarifas de importación y exportación.

Mercancías.- Son los productos, artículos, efectos y cualquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

Momento Aproximado.- Comprende un periodo no mayor de 90 días anteriores o posteriores a la importación de mercancías.

OMC.- Organización Mundial de Comercio.

Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA).- Es el conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera, ligados en forma sucesiva, con la finalidad de determinar las contribuciones omitidas y en su caso, imponer las sanciones que corresponden dentro de la materia de comercio exterior, respetando al particular su derecho de audiencia ya que así va poder justificar la legalidad de sus actos.

Recinto fiscal.- Son aquellos lugares donde se encuentran las mercancías de comercio exterior controladas directamente por las autoridades aduaneras y en donde se da el manejo de almacenaje de dichas mercancías.

SHCP.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público, considerado el órgano máximo dentro de las actividades en materia fiscal.

Valor en Aduana.- Es el valor de transacción de las mercancías pagadas.

Valor de Transacción.- Es el precio efectivamente pagado o por pagar por un bien.

BIBLIOGRAFÍA

1. ARELLANO GARCÍA, Carlos. "Primer curso de Derecho Público". Editorial Porrúa, 3ª edición, México, 1997.
2. BECERRA RAMÍREZ, Manuel. "Panorama del Derecho Mexicano: Derecho Internacional Publico". Editorial Mc Graw-Hill, México, 1997.
3. CARRASCO IRIARTE, Hugo. "Derecho Fiscal Constitucional". Editorial Harla, México, 1993.
4. CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. "Derecho Aduanero". Editorial Porrúa, México, 1985.
5. FERREIRA DE ABREU, Durval. "La Nomenclatura Aduanera de Bruselas en América Latina". Edición Buenos Aires, Bélgica, 1979.
6. FERREIRO LAPATZA, José Juan. "Curso de Derecho Financiero Español". Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1975.
7. FLORES PAREDES, Joaquín. "El contexto del comercio exterior de México: retos y oportunidades en el mercado global". Editorial UNAM, México, 2001
8. FLORES ZAVALA, Ernesto. "Elementos de Finanzas públicas y Mexicanas". Editorial Porrúa, 18ª edición, México, 1984.
9. GARRE, Felipe. "Importación, mercancía, territorio". Estudios Aduaneros, Colección de Estudios de Hacienda Pública, Madrid, 1984.
10. GARZA, Servando J. "Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano". Editorial Cultura, T.G.S.A., México, 1949.
11. GONZÁLEZ GRAJADA, Javier. "Procedimiento de gestión aduanera". Editorial Guma, México, 1989.
12. GUILIANNI FONROUGE, Carlos. "Derecho Financiero". Volumen II, Ediciones de Palma, 12ª edición, Buenos Aires, 1982.

13. MA. (Manual para la exportación), Barcelona, puerta de entrada a la Unión Europea, Lima, 1999
14. MAERKER, Gunter. "Valoración Aduanera, la Base Gravable del Impuesto de Importación". Editorial Guma, México 1996.
15. MALPICA DE LA MADRID, Luis. ¿QUE ES EL GATT?. Editorial Grijalbo, México, 1997..
16. OLIVO AMOROS, Humberto. "EL AGENTE ADUANAL". Editorial Porrúa, México, 1988.
17. REYES FRAUSTO, Sonia. "Normas Oficiales Mexicanas en el Comercio Exterior". Editorial ISER, México, 1996.
18. ROUSSEAU, Charles. "Derecho Internacional Público". Editorial Bosch, Barcelona, 1994.
19. SÁNCHEZ MEJORADA Y VELASCO, Carlos. "Estado de Derecho". Instituto de Proposiciones Estratégicas, México, 1966.
20. SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. "Nociones del Derecho Fiscal". Editorial Pac, México, 1991.
21. UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE MÉXICO. "Diccionario Jurídico Mexicano", Editorial Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 1983.
22. VARGAS GETULTO. "Definición del Valor Aduanero de Bruselas". Escuela Interamericana de Administración Pública, 1982.
23. WITKER, Jorge. "Comercio Exterior de México, Marco Jurídico y Operativo". Editorial Mc Graw-Hill, México, 1996.
24. WITKER, Jorge. "Introducción a la Valoración Aduanera de las mercancías". Temas de Comercio Exterior, Editorial Mc Graw-Hill, México, 1998.

LEGISLACIÓN CONSULTADA

1. Constitución Política De Los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Fiscal de la Federación.
3. Ley Aduanera.
4. Reglamento de la Ley Aduanera.
5. Ley de Impuesto General de Importación.
6. Ley de Impuesto General de Exportación.
7. Ley Reglamentaria del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de Comercio Exterior.
8. Diario Oficial de la Federación.
9. Semanario Judicial de la Federación.
10. Convención Interina de la Organización Internacional del Comercio.
11. Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.