



28
139

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO
GENERAL DE IMPORTACION**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A**

HUGO GARCIA GONZALEZ

MEXICO, D. F.

1983



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO
GENERAL DE IMPORTACION

INTRODUCCION

CAPITULO I

1.- ANTECEDENTES HISTORICOS.

- a) Antiguas Civilizaciones
- b) México antes de la llegada de los Españoles
- c) Epoca Independiente
 - 1) Hasta el Arancel de 1853
 - 2) Desde el Arancel de 1859 hasta el de 1930
- d) Epoca Moderna, desde 1947 hasta nuestros días.

CAPITULO II

MARCO DE REFERENCIA DEL DERECHO ADUANERO.

- 1.- DEFINICION Y AMBITOS DE VALIDEZ
- 2.- POSICIONES DOCTRINALES EXISTENTES
- 3.- LEGISLACION MEXICANA
- 4.- DISPOSICIONES RELACIONADAS CON EL DERECHO ADUANERO
- 5.- ALGUNOS PROBLEMAS QUE SE PRESENTAN EN RELACION A LA APLICABILIDAD DEL DERECHO ADUANERO.

CAPITULO III

ANALISIS DE LOS PRINCIPIOS JURIDICOS DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION.

1.- INTRODUCCION

2.- CARACTERISTICAS

- a) Generalidad
- b) Obligatoriedad

3.- SUJETOS

4.- OBJETO

- a) Terminología
- b) Definición
- c) El Objeto como punto de partida de la Relación
Jurídica Tributaria
- d) Elementos
 - 1.- Legal
 - 2.- Factivo
 - 3.- Temporal
 - 4.- Especial
 - 5.- El objeto del Impuesto General de Importación

CAPITULO IV

EL VALOR NORMAL DE LAS MERCANCIAS COMO BASE DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION.

- 1.- SURGINIENTO DE LA VALORACION
- 2.- DEFINICION DEL VALOR Y SUS ELEMENTOS
- 3.- ANTECEDENTES EN MEXICO DEL SISTEMA DE VALORACION ADUANERA,
DISPOSICIONES DE LA NUEVA LEY ADUANERA..
- 4.- CARACTERISTICAS DEL SISTEMA DE VALORACION MEXICANO

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

Los Impuestos al Comercio Exterior percibidos por la Federación a través de las Aduanas, han sido uno de los instrumentos fundamentales de la Política económica de nuestro País.

Dichos Impuestos pretenden entre otras cosas, la racionalización de --- Importaciones innecesarias y el fomento de las importaciones de bienes - de capital, lo cual permitirá a nuestro país una mayor y mejor producción, logrando con ello la exportación de bienes y servicios, de esta manera - los impuestos al comercio exterior, uno de los cuales es el Impuesto General de Importación, han tenido un desarrollo vinculado esencialmente con nuestro proceso de evolución económica.

El desarrollo de esta figura jurídica ha traído consecuentemente, la - creación de sistemas normativos con finalidades y conceptos propios, cuyo contenido se refiere a aquel conjunto de instituciones jurídicas naci das para regular el tráfico de las mercancías en las transacciones internacionales.

Al hacer un estudio del Sistema Normativo que regula el Impuesto General de Importación, se han de analizar las dificultades con las que se en--cuentra dicho sistema en relación a la aplicación práctica de las normas jurídicas que lo conforman.

El sistema jurídico creado como consecuencia del desarrollo de las actividades comerciales internacionales ha dado al Impuesto General de --- Importación una característica vinculada esencialmente a nuestro proceso de desarrollo, es decir, su repercusión en el ámbito económico. Esta característica de nuestro Impuesto General de Importación dió, consecuentemente, una concepción jurídica diferente a lo que por impuesto se entiende, ya que su finalidad no se limita a la de hacer llegar recursos al Estado para que cumpla con las finalidades que tiene encomendadas.

Una vez determinado el sistema jurídico del Impuesto General de Importación, corresponde analizar las características específicas de éste y mediante el conocimiento de ellas, determinar las finalidades que persigue este impuesto y el modo como se realizan dichas finalidades.

Las características jurídicas del Impuesto General de Importación establecidas dentro del sistema normativo que lo crea, deben estar en plena armonía con los principios normativos constitucionales, de los cuales - no puede apartarse ni sustraerse.

Uno de los elementos que conforman el Impuesto General de Importación, está determinado por la base gravable del mismo, pero a diferencia de - los demás impuestos al comercio exterior, la determinación de dicha base plantea caracteres y finalidades diversos a los demás impuestos aduneros, fines y caracteres que serán analizados en el desarrollo del presente trabajo.

CAPITULO I1. ANTECEDENTES HISTORICOS a)

Desde el momento en que los hombres se dieron cuenta que cualquier artículo o producto que consideraban de su propiedad podía tener un valor determinado y ser intercambiado entre ellos mismos, de acuerdo a sus necesidades o gustos, quedó establecido el " Trueque ", que fué - el inicio del comercio.

Posteriormente los hombres bajo el ímpetu de cobro en el comercio, formaron grupos organizados territoriales, delimitaron sus territorios e idearon que a sus productos de cambio podrían imponerles tributos, - para dejarlos salir o entrar al territorio. Para entonces ya habían inventado la moneda como medida de valor.

Las antiguas civilizaciones que tuvieron un alto grado de organización estatal, conocieron el comercio exterior, así tenemos por ejemplo el Imperio Egipcio, "durante la Dinastía Octava, siendo Rey Amenofis --- (1379-1372 A.C.) fundó hacia 1370 A.C. el lugar de la gloria efectiva del Atón.- TELL EL AMARNA, ciudad que se encuentra a unos 500 kms. de Tebas, en la cual se sostenía una constante correspondencia con los - soberanos vecinos, principalmente la sostenida con los reyes Hititas de Babilonia, Nínive, Mitani, Chipre, etc."

Esta circunstancia fué constatada por el descubrimiento del archivo -

diplomático de esa ciudad, consistente en tablillas de arcilla con escritura cuneiforme, descubiertas en el año de 1887, designadas con el nombre de "Cartas del Amarna". (1)

"En Egipto existieron algunos órganos administrativos durante la Dinastía Décima Octava (1580-1314 A.C.), el más importante de estos fué el Departamento del Tesoro, que era un centro de depósito, contabilidad y desembolso de la riqueza imperial, se componía de dos "Visires" que se encargaban de realizar la supervisión de este departamento que tenía encomendada la administración de grandes cantidades de ingresos recibidos, en materias primas y productos manufacturados recibidos como --- impuestos y tributos del extranjero". (2)

"El Imperio Hitita, cuya capital era Hattusas, fue una civilización en la que conjuntamente con las del Egipto y Mesopotamia, florecieron durante el segundo milenio antes de Jesucristo, esta ciudad se localiza a unos 100 kms. al Este de Ankara en Turquía y en la actualidad recibe el nombre de Bogazkoy (ciudad de la garganta), en este lugar fueron encontradas en el año de 1948, bajo el patrocinio de la Sociedad Histórica Turca, 13,000 tablillas de arcilla escritas en lengua Acadia, (lengua diplomática de la época) en ellas se ha demostrado que Kultepe constituía un Karum, es decir, una ciudad comercial parecida a los "bazares" esto constituye uno de los antecedentes más remotos del Comercio Internacional". (3)

- (1) Luis Malpica de la Madrid - La Historia comienza en Egipto con un acto de Derecho Internacional. - Colección Tratados y Manuales Grijalbo - Edit. Grijalbo, S.A., México, D.F. 1980 - Págs. 32 y 33
- (2) Op.Cit. Malpica de la Madrid - Pág. 35
- (3) Op.Cit. Malpica de la Madrid - Pág. 37 y 75

"Posteriormente se fijaron lugares o puertas en sitios adecuados, por ejemplo tenemos, en el Imperio Hebreo Herodes 30 A.C., hizo famosas las ocho puertas que rodeaban el Templo: LA TRIPLE, LA DOBLE, LA TADI LA SUSA O DORADA, LA REAL, LA DE SALOMON, LA CORINTIA O HERMOSA. Por estas puertas entraban los viajeros o peregrinos que importaban ganado, teniendo que pagar por esto los "Diezmos" o "Denarius" (en dinero) a los PUBLICANOS O EXACTORES, que eran los cobradores de los derechos aduaneros, personas privadas de todo derecho civil y político hebreo."(4)

Crearon además el Arancel, documento fiscal conocido como "TARIFA" que en algunos lugares se les designa como la "Tabla que fija los derechos a pagar conforme al Estado de las materias imponibles" (5), con el Arancel la gente se enteraba de la consigna o tasa que habría que cobrarse a los artículos en importación y exportación.

De este modo la aduana es en su origen una institución de las más antiguas, con un carácter económico y fiscal puesto que es el instrumento de protección económica que posibilita la concurrencia de los productos extranjeros en relación con los nacionales.

Las aduanas han sido utilizadas como recintos que sirven para recaudar los impuestos establecidos en cada país a las mercancías que son objeto del comercio internacional, que son en términos generales los impuestos de importación y exportación.

(4) Diccionario Enciclopédico Hispano Americano Ed. Montaner Jackson Pág. 482 Aduana.

(5) Harry Capitant Vocabulario Jurídico. Págs. 34 y 54

Los impuestos aduaneros tienen un remoto origen en todos los pueblos de la humanidad donde tuvo algún florecimiento el comercio, siendo los navegantes Cartagineses y Fenicios los que trazaron las primeras rutas marítimas; la seguridad que reinaba en el mediterráneo en tiempo de los romanos, permitió un desarrollo rápido de las primeras relaciones comerciales conocidas.

Las infiltraciones de naciones en competencia, hace que se instauren barreras con derecho de peaje y tasas, que posteriormente se transforman en los derechos de la Aduana.

Hay que hacer notar que en Roma, las aduanas existían desde los primeros tiempos de la monarquía y su creación se atribuye a Anco Marcio que al hacerse dueño de Ostia, abrió aquel puerto al comercio de los extranjeros, de aquí sin duda la denominación de "Portorium" (áporto) que se dió al impuesto y que se conservó aún a aquellos artículos que circulaban por tierra.(6)

"Menciona Tito Livio que César llevó a cabo grandes reformas financieras generalizando los tributos con frecuentes alteraciones, imponiendo cuotas que en los tiempos de los emperadores Bizantinos, eran muy severas y fue una tasa de 12.5% sobre el valor de los géneros."(7)

(6) Diccionario Enciclopédico Hispano Americano.- Ed. Montaner Jackson
Pág. 482. Aduana

(7) Op. Cit. Diccionario Enciclopédico. Pág. 482

El impuesto de "Portorium" comprendía también a los de peaje, portazgo, etc., alcanzando a toda clase de objetos, incluso a los cadáveres que se trasladaban de una parte a otra; también a los esclavos, cuyos dueños para pasarlos de contrabando los vestían a su entrada con ropas reservadas para las personas libres.

"Los recaudadores o publicanos encargados de recoger los impuestos se llamaban "Partitores" y los obtenían con tanta rudeza que la República los abolió, según Cicerón, no por el gravamen mismo, sino por los abusos que la recaudación producía." (8)

"Referencias Bíblicas señalan como de dos Drácmas, tributo obligado para el templo, ya que estaba organizada de modo perfecto en estos tiempos. Mateo, el Apóstol de Jesús, era un recaudador de este impuesto en las proximidades del lago de Galilea en Cafarnaúm, cobrándolo a aquellos comerciantes de géneros, aceites, resinas que venían en caravanas desde países lejanos". (9)

Durante los primeros siglos de la Edad Media, se impone la riqueza sin norma ni medida. Los señores feudales en sus dominios y los reyes en sus inciertas fronteras, cobran derechos o impuestos, no al valor sino a la cantidad de los géneros, la mayor parte en especie y algunas en numerario. También cobraban según la nacionalidad, la procedencia o

(8) Op. Cit.- Aduana - Dicc. Enciclopédico Hisp. Pág. 482.

(9) Todo sobre Jerusalem Bíblica - Barcelona, España 1969. Pág. 224

el destino, confundiéndose el impuesto de las aduanas con el derecho de tránsito.

"Refiere Cibario, que en la parte de Italia sujeta a los Normandos, se conocieron los derechos de "Dohana", que eran cobrados en un tanto por ciento sobre el valor de todos los productos. Mac-Culloch afirma que en Inglaterra ya existían las aduanas antes de la conquista Normanda. Es en estos dos pueblos donde se establece por primera vez un régimen arancelario normal". (10)

"Las Repúblicas Italianas, Venecia en especial, adoptaron políticas restrictivas encaminadas a proteger sus brillantes manufacturas y el monopolio que disfrutaban para el comercio del Oriente, organizando con éstas miras sus aduanas." (11)

"Inglaterra, por el contrario, redactó sus leyes arancelarias con un criterio fiscal y las mantuvo con ese carácter durante siglos. Es hasta fines del siglo XVII cuando se decidió por el camino de la protección, llegando a las prohibiciones, mediante su legislación de los cereales. Las reformas Hutkisson en 1828, las de Roberto Peel en 1842 y el triunfo de la liga Manchesteriana en 1846, que abolió los impuestos establecidos sobre los cereales, cambiaron radicalmente el sistema aduanero de Inglaterra, suprimiendo los impuestos proteccionistas". (12)

(10) Loc. Cit. Voz Aduana - Pág. 482

(11) Loc. Cit. Voz Aduana - Pág. 482

(12) Loc. Cit. Voz Aduana - Pág. 482

Francia, que desde el Siglo XII conocía las prohibiciones sobre exportación, por iniciativa de su ministro Colbert, hizo suyas las tarifas de aranceles que fueron creadas en 1664, con todas las consecuencias del sistema protector. La revolución suavizó con la ley de 1791 la dureza de su legislación comercial, más bien provocó un retroceso, abandonando toda la idea fiscal para hacer del arancel una máquina de guerra con la declaración de un bloqueo continental contra Inglaterra.

Alemania dió un gran paso al comienzo del siglo XIX, estableciendo el ZOLLVEREIN, unión o liga aduanera en que sucesivamente fueron entrando los pequeños estados de la germania, con ello se trata de evitar que el comercio a cada momento fuera gravado y detenido por las numerosas líneas aduaneras que cruzaban el país, pues hacían casi imposible el comercio.

"España, por último cuenta con el portorium romano, con los diezmos de Puertos, mojados o de mar y secos, que gravaban las transacciones realizadas por tierra; pero esas exacciones se perfeccionaron con la adopción por parte de los conquistadores del "Almojarifazgo" que los moros tenían establecido en los puertos de Andalucía. Fernando III, al apoderarse de Sevilla, confirmó estos impuestos y dió el primer "cuaderno" expresivo de todas las mercancías sujetas a pago, siendo este el primer arancel que lleva la fecha del siglo XIII." (13)

(13) Op. Cit. Diccionario Enciclopédico - Aduana.- Pág. 482.

b) MEXICO ANTES DE LA LLEGADA DE LOS ESPAÑOLES

Ya mucho se ha escrito acerca de los primeros contactos que tuvieron los indígenas y los europeos desde fines del siglo XV, a raíz del Descubrimiento de América. Sabemos sobre la espectación que sobre la flora y la fauna causó en los europeos, lo mismo que a los indígenas americanos les causaron las costumbres y el aspecto físico de sus descubridores.

El hombre, entre todas las especies vivientes que habitan la tierra, se caracteriza por su sociabilidad y su necesidad por establecer un intercambio de ideas, materias primas y productos con los demás miembros de la colectividad y con sus vecinos.

Las fuentes históricas concuerdan en el sentido de que antes de la llegada de los españoles, ya existían relaciones culturales y comerciales entre México y Centro América que se remontaban varios siglos atrás.

Ya existía una gran organización comercial que abarcaba desde las costas de Veracruz y Tabasco, el Altiplano Central de nuestro país, hasta Centroamérica, que se apoyan en referencias arqueológicas provenientes de sitios alejados físicamente, tal como sucede al estudiar a la cultura Maya que comparte con Guatemala y Honduras una de las más brillantes tradiciones antiguas, no sólo de América sino del mundo entero.

"Según los cronistas españoles, Yucatán era importante productor y expor

tador de cera, miel, sal, algodón, henequén en fibra y manufacturado, pescado seco y salado, copal, plumas de ñade, grana, achiote y colorantes de origen vegetal.

De los bosques de Quintana Roo y Campeche se obtenían maderas preciosas: cedro, caoba, así como pieles de animales.

De Guatemala se traían: plumas de Quetzal, liquidambar, algodón, añil, jade, lava volcánica, cacao y cerámica.

De Honduras se recibía: cacao, plumas de Quetzal y alabastro manufacturado en vasos. Quizá por ese conducto llegó el oro que provenía de Panamá hasta la zona Maya Norte en Yucatán.

Chiapas era fuente importante proveedora de cacao, añil, turquesa, --ambar y pieles de animales". (14)

La región costera de Veracruz y Tabasco exportaba cierto tipo de conchas, jade, cacao, pieles de animales, siendo paso obligado de materias primas y artículos que enviaba el altiplano central a la zona Maya, -- como: cristal de roca, tuchumite (pelo de conejo teñido de colores), --cobre, oro, turquesa, piedras preciosas, obsidiana en forma de orejeras, navajas y esclavos.

Oaxaca y Centro América enviaban a la zona Maya cobre y oro en anillos, figurillas, cascabeles, adornos y discos pequeños.

(14) Fernández B. Josefina - Estudios Indigenistas.- Sociedad Mexicana de Geografía y Estadística 1972.

Con estos intercambios comerciales surgieron los primeros centros y rutas, que estuvieron ligados al funcionamiento y desarrollo de estos lugares.

Así, los Aztecas que eran grandes comerciantes, alcanzaron una situación de privilegio en la escala social, utilizando e informando a sus militares y grandes señores sobre las rutas y posibilidades económicas y defensivas de otros pueblos y regiones, formaban así una especie de avanzada de las conquistas bélicas y expansiones territoriales de los Aztecas.

De los comerciantes mayas no existen evidencias que hayan tenido ingerencias en asuntos militares y políticos con sus colegas los Mexicas, en cambio, existen datos que sí ocuparon las posiciones altas de carácter social y aún los hijos de los nobles y de los principales señores eran activistas comerciantes siendo elegido jefe o señor el más rico mercader.

Según los cronistas, el mercado estaba situado junto a los templos y nos hablan de la existencia de una especie de corte mercantil, situada en una esquina del mismo templo, con la presencia de ciertas autoridades que vigilaban y resolvían los problemas del intercambio comercial.

"A la llegada de los españoles, los indígenas no poseían bestias de carga, ni barcos de vela, ni utilizaban la rueda como medio de locomoción, sus medios de transporte y carga eran la gente, por lo tanto, el esclavo

vo fué útil mercancía." (15)

El momento de gran auge lo tuvieron los antiguos mexicanos desde que subió al trono Moctezuma Ilhuicamina (1440-1469), que es cuando se consolida el dominio del Anáhuac; siendo el señor más poderoso que logró como tributo: jade, turquesas y plumas raras, bellas y finas. La estructura social y el prestigio de las clases sociales se determinaba en grado por su indumentaria, para distinguir a primera vista el prestigio de las personas según sus grados. Fueron las artes suntuarias en el México Prehispánico las que distinguían a nuestros indígenas, siendo en arte plumario, la lapidaria, la metalisterfa y los textiles, una de las artes que más lograron cristalizar en nuestro pueblo la admiración de la belleza y lo exquisito del material, especialmente el de la pluma que decoraban con conchas, corales y huesos.

A la llegada de los españoles, en su conquista se encontraron que el estado económico de sus pobladores se basaba en la propiedad de la tierra y el comercio.

Los Tributarios eran otro de los aspectos importantes que regían el panorama económico, quienes aportaban desde mazorcas de maíz hasta plumas preciosas, cacao, cañutos de polvo de oro, escudos, papel, algodón.

Los comerciantes y artesanos también tenían que pagar el "piso" o lugar ocupado por su mercancía en el "tianguis", según sus necesidades, así se les exigía el impuesto, cuyo monto era aumentado con las Multas

que se les imponían a los infractores de los reglamentos de ventas - (trueque) y a los que falseaban las medidas, eran encarcelados.

Una multiplicidad de productos entraban y salían de cada zona, principiando por los cereales y terminando con las artesanías hasta las más diminutas, como aretes, anillos, collares, etc.

Una etapa superada en el intercambio comercial encontraron los españoles durante la conquista hispana. Los grupos indígenas sin importar su lengua y costumbre, celebraban alianzas o pactos de comercio y -- guerra para intensificar esos renglones de la vida diaria, estos intercambios eran constantes, de costa a costa de península a península, como se ha comprobado con las fuentes históricas y arqueológicas. La unificación de la llamada Nueva España estaba ya en su etapa formativa, sólo faltaban detalles para llegar a su totalidad." (16)

El descubrimiento del nuevo mundo, trajo como consecuencia nuevas corrientes comerciales, siendo en principio unilaterales. Los países descubridores tratan de acumular riquezas y evitar su fuga: es el -- llamado mercantilismo. Países como España y Portugal detentadores - de metales preciosos, se aferran a conservarlos.

El mercantilismo ejerció sobre España una poderosa influencia en los siglos XVI y XVII y parte del XVIII. La doctrina mercantilista es un

(16) Farfán Galindo José.- Estudios Indigenistas. Sociedad Mexicana de Geografía y Estadística 1972.

eslabón entre la época medieval y el Liberalismo del economista inglés Adam Smith, quien define el mercantilismo como un sistema comercial y mercantil, en el que se le dá a los metales preciosos un valor económico superior al de otras mercancías, como si la riqueza consistiera solamente en tener la posesión del oro y de la plata. Algunos autores - la definen como la unidad de política económica de los monarcas para consolidar sus imperios." (17)

Se crean pequeñas industrias manufactureras en Inglaterra, Francia y Holanda. Todas las naciones transforman sus riquezas y al mismo tiempo, construyen una barrera contra las infiltraciones de una naciente - competencia, mediante la instauración de los derechos de peaje y tasas que posteriormente se transforman en los impuestos aduaneros.

"El acta Crowell, en 1641, fué la que podríamos llamar primera tarifa aduanera establecida para proteger y estimular la producción nacional". (18)

Las ideas centrales del mercantilismo pugnaban por una balanza comercial positiva mediante la exportación de "manufacturas" a fin de lograr una abundante recaudación de dinero y también el atesoramiento de los metales preciosos. Con lo anterior se empezaron a sobrecargar los impuestos aduaneros, no siendo posible precisar desde cuando surgió este fenómeno, pero en el siglo XVII esto ya sucedía en Italia, especialmen

(17) Jiménez Vargas Juan.- Notas sobre la Historia de los Aranceles de México. Boletín Oficial de la S.H.C.P.

(18) Gerard Le Pan De Ligny.- Manual de Comercio Exterior. Ed. Deusto Bilbao, Pág. 24

te en Venecia. Ocurre a mediados del siglo XIV en los Países Bajos, y más tarde en Francia, Inglaterra y España.

Con el mercantilismo se origina que los países con miras a la riqueza y como medio para alcanzar el poder, necesiten un mejor ejército, para lo cual era necesaria una excelente recaudación fiscal. Los mejores medios para obtener esos tesoros, es la aventura por el comercio de ultramar.

El Imperio Español se desarrolló en este ambiente. Las ideas medievales de moderación que apenas fueron sostenidas por la iglesia. El Estado era el centro del poder y del control económico. España, al adueñarse de los metales preciosos del nuevo mundo, se cree liberada a no producir y a no sufrir la escasez del dinero, que era considerado la principal causa de la pobreza y desocupación.

En su actitud productiva llega a una situación de economía natural; producir solamente lo necesario para aprovecharse en casa y en sus colonias, ya que América era fuente inagotable de oro y plata. Esto provocó una saturación interna que motivó el alza exagerada de precios.

Con el transcurso del tiempo España cambió de política, no podía competir ni en cantidad ni en calidad con las "manufacturas" de los países vecinos y por lo tanto debía ingeniárselas para retener el oro y la plata y que no se fugaran a través del cambio de mercancías extranjeras en sus colonias, cuidando además conservar su propia navegación.

Para tal efecto, España prohibió el comercio directo con otros países y el establecimiento de nuevas industrias competitivas en sus dominios a fin de asegurar el consumo exclusivo de su producción; aprovechamiento de sus naves, control de sus recursos y participación de la riqueza a través de sus impuestos arancelarios. Una vez emancipada España del Mercantilismo en su acepción manufacturera comercial, se dictaron numerosas disposiciones en favor del fisco.

El derecho de ALMOJARIFAZGO o de PORTAJAZGO no se estableció en España, respecto del comercio de las Indias, hasta el año de 1543 en que comenzó a recaudarse luego que en ellos se establecían las autoridades, es decir, en los puertos. Este impuesto consistió desde un principio en un 7.5% sobre el valor de las mercancías que venían de España, según el aforo o afuero de ayuntamiento.

Poco después tuvieron alteraciones estos impuestos, siendo la primera que en 1546 lo redujo a 5% para el ayuntamiento y el 2.5% en Sevilla o Cádiz a su exportación. En 1766 se aumentó en el derecho de Exportación de España a 5% y el de entrada en América a 10%, fijándose también la misma cuota para los vinos. El derecho de SISA se aplicaba para el vino, vinagre y aceite, desde 1807 en Veracruz, con el uno al millar para la plata de exportación y el 1% para los granos y vainillas. Estas mismas mercancías pagaban "alcabala de primera venta" a su llegada a los puertos de Cádiz y Sevilla. El 12 de mayo de 1772 se libera de esta cuota al algodón y su movimiento se declara libre cuando procede de las colonias. Se observa en ello la

necesidad de consumo de esta fibra obliga a la corona al sacrificio de sus ingresos; esta misma medida se aplicó para el palo de tine y otros productos vegetales exóticos no comestibles.

"La admiración de estos gravámenes era directa, aún llegaba a ponerse en manos de asentistas o arrendadores, modalidad que esporádicamente llegó a observarse en México aún concluido el colontaje". (19)

"Esta palabra de almojarifazgo es de origen Arabe, deriva de almojarife, y ésta del verbo xerefe, que quiere decir: ver a descubrir una cosa. Fué un impuesto de aduanas establecido en España, siendo una de las principales rentas del tesoro en los estados Mahometanos, para la extensión y prosperidad del comercio que los moros sostenfan. La denominación de almojarifes se daba a los recaudadores y se aplicó a algunos funcionarios de hacienda, llamándose por esto, almojarife mayor al mayordomo del rey de Castilla". (20)

El derecho de TONELADA, para las exportaciones de España hacia las Indias fué aplicado desde 1608, solo para satisfacer necesidades o fines concretos, como el caso de cubrir el gasto de la Universidad de Cofradía de navegantes o mareantes de Sevilla. (21)

El derecho de ALMIRANTAZGO fué impuesto en España desde antes del descubrimiento de América como uno de los emolumentos del empleo de almirantes y con ese título se cobraba en Castilla sobre el valor de lo que importaban o exportaban todos los buques que entraban por el Río ---

(19) Miguel Lerdo de Tejada.- Comercio Exterior de México.

(20) Carlos V. Sierra y Rogelio Martínez Vera.- Historia de la Legislación Aduanera. México, 1973. S.H.C.P.

(21) Sierra y Martínez Vera. Pág. 27

Sevilla y que no fueran propiedad de los vecinos de aquel arzobispado. También cobraba el derecho de ANCLAJE que se llamaba también de MARCO, por ser un marco de plata el que debía pagar cada bajel que excediera de cien toneladas, pero aquel impuesto no comenzó a cobrarse respecto de los buques que venían de las Indias, hasta el año de 1737 en que se estableció el empleo de Almirante General de España e Indias.

"Esta contribución de "Almirantazgo" se fijó por cada bulto de mercancías, siendo la principal la de dos y medio pesos por cada quintal de fierro que viniera a la Nueva España, la de un peso por cada tonelada en los buques y la de diez reales sobre cada mil pesos en plata, oro o frutos, fueran de las Indias por cuenta de los particulares y aunque este impuesto fué derogado por la Real Orden del 30 de octubre de 1748, continuó recaudándose como una de las rentas de la Real Hacienda". (22)

"Aparte de todas estas contribuciones que pesaban sobre los buques y mercancías que procedían de América, había otras que se recaudaban en los puertos a su introducción en las colonias, siendo la mayor de -- ellas la ALCABALA. Este derecho se cobraba a todos los productos que eran vendidos o permutados; tuvo su principio en España por acuerdo y concesión espontánea de los vasallos en Cortés, el año de 1349, se confirmó de unánime consentimiento de todos los pueblos de la península, y se agregó este ramo perpetuamente al fondo del patrimonio real".(23)

(22) Op. Cit. Lerdo de Tejada Miguel. Pág. 37
 (23) Conde de Revillagigedo.- Historia General de la Real Hacienda

"Siendo emperador y rey Carlos V, dispuso y promulgó en México el bando sobre alcabalas de 17 de octubre de 1574, en el que se enumeran las personas, efectos y contratos que daban nacimiento a este real derecho, desde luego los indios quedaron exceptuados del pago de este derecho, las iglesias y las personas eclesiásticas mientras no vendiesen ni cambiasen en vía de negocio." (24)

Este impuesto Alcabalatorio fue muy riguroso por su honerosidad que recaía sobre los contribuyentes. Durante muchos años corrían unidos los ramos de alcabalas, tributos y azogués a cargo de un solo contador.

No cabe duda que cuando son muy honerosos para los contribuyentes los tributos, éstos siempre buscarán la forma de evadirlos y la prueba la tenemos desde que el hombre se ingenió a percibir un valor a cambio de un artículo u objeto; el engaño, el fraude y el cohecho son prácticas nocivas que afectan y debilitan a las naciones.

c) EPOCA INDEPENDIENTE

a) Hasta el arancel de 1853.

El primer arancel que rigió en México, después de lograda la Independencia, es el Arancel General Interino para el Gobierno de las Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio. Se estableció por medio de una orden de la Soberana Junta Provisional Gubernativa en cumplimiento del Plan de Iguala y de los Tratados de Córdoba en septiembre de 1821.

Estos documentos por ser las primeras tarifas de importación y exportación expedidas en la República Mexicana, poseen un alto interés histórico.

Más tarde el 16 de noviembre de 1827 apareció el primer arancel de la administración, siendo Secretario de Hacienda Don José Ignacio Esteva, denominándosele Arancel para Aduanas Marítimas y Fronterizas de la República Mexicana, dicho arancel se integró con los siguientes capítulos: bases; exención de derechos en todo o en parte; prohibiciones de la exportación; nomenclatura y clasificación de artículos y asignación de cuotas.

Este arancel habla ya no sólo de las aduanas marítimas, sino también de las fronteras.

Dentro del primer capítulo que habló de las bases, se indicó que en cada aduana o receptoría, los estados de la Federación con litoral o frontera podrían nombrar por su cuenta un interventor, cuya función se ceñiría exclusivamente a vigilar la legalidad de la liquidación de adeudos y la clasificación de los géneros, frutos y efectos." (25)

Además en los puertos nacionales serían admitidos todos los buques de los países que no estuvieran en guerra con el país, quedando así abolido todo derecho de anclaje y avería. Se habló también que al fondear los buques se debería entregar por triplicado un manifiesto al comisionado de la aduana, en donde se anotaría el cargamento que conducía --- éstas mercancías pagarían los derechos aduanales correspondientes, ---- aunque no constataren su importación. Cabe notar que esta medida fué - un poco rigurista, pero en la práctica tenía como finalidad el evitar - el contrabando." (26)

El capítulo de exenciones hablaba de que las mercancías extranjeras - que se introdujeran al país por las aduanas de Yucatán, Chiapas y Territorios de las Californias, sólo adeudarían las tres quintas partes de las cuotas señaladas en el arancel, pero si después se introducían - al país, pagarían las dos quintas partes restantes. Esto constituye -- uno de los primeros antecedentes de las actuales disposiciones sobre - zonas y perímetros libres." (27)

(25) Op. Cit. Sierra y Martínez Vera, Historia y Legislación Aduanera de México. Pág. 27 y 28

(26) Op. Cit. Sierra y Martínez Vera, Pág. 33

(27) Op. Cit. Sierra y Martínez Vera. Pág. 27 y 28

Por otro lado se declararon libres de todo gravámen aduanero las mercancías de exportación, con excepción del oro y plata que pagarían el dos y tres y medio por ciento de su valor, respectivamente.

Dentro de las mercancías de exportación prohibidas se enlistaron los monumentos considerados como tales y las antigüedades mexicanas, medida que denotaba la preocupación del legislador por proteger la riqueza nacional, sobre todo la de origen histórico. (28)

En cuanto a la importación, el trigo y toda clase de semillas, siguieron figurando en la lista de artículos prohibidos, lo mismo sucedió con el tocino, la carne salada, ahumada y salpersa. (29)

Entre los artículos semifabricados o manufacturados, el arancel distinguió los artículos de cuero, tales como baquetas de colores, botas de piel, zapatos de todas clases y bridones. En lo tocante a textiles figuraban como prohibidos los chales o paños de algodón y seda, colchas colchones, cordones de todos géneros, etc., un renglón prohibido muy importante fue el de ropas interiores y exteriores, hechas de todas figuras, materias, denominación o cortes.

Con la ley del 22 de mayo de 1829 la lista de importaciones prohibidas fue ampliada considerablemente, tanto en los comestibles como en los artículos semifabricados y manufacturados, como eran acietes., espuelas

(28) Daniel Cosío Villegas. La cuestión arancelaria de México. Pag. 24,25,26.

(29) Op. Cit. La cuestión arancelaria de México. Pág. 27.

de hierro, anillos, aretes, azadones, hoces, rejas, toda clase de instrumentos de labranza, etc. Al grupo de materias primas se le agregó el algodón en rama, cerdas, estaño, maderas, oro volador fino y falso.
(30)

Puede decirse que el arancel de 1827 ampliado por la ley del 22 de mayo de 1829 fue muy estricto, en lo que respecta a las mercancías de importación prohibida, pues abarca artículos indispensables en las diversas capas sociales, en los cuales se incluían alimentos básicos de primera necesidad en aquel entonces, ya que estaba prohibida la importación del maíz, trigo y toda clase de cereales. En el grupo de los manufacturados estaba prohibida la importación de azadones, rejas y toda clase de instrumentos de labranza, que daba como resultado una situación de retraso forzoso a la agricultura.

Con respecto a la ley del 22 de mayo, cabe señalar el comentario que sobre ella hace Don Miguel Lerdo de Tejada y que puede aplicarse a casi toda la legislación que hemos señalado.

Don Miguel Lerdo de Tejada dice: "Esta Ley puede muy bien decirse que es una de las más severas de cuantas se han dictado en materia de prohibición fue sin embargo expedida por un Gobierno que intentaba los principios más exagerados de libertad y progreso social, lo cual deja presumir que sus autores sacrificaron en ello las ideas que proclamaban, y no

tuvieron otro objetivo que adquirir popularidad halagando las opiniones de los que creen que así es como debe protegerse las artes y la industria nacional". (31)

La severidad de la ley de 1829 fué disminuída un poco por el decreto - del 16 de abril de 1830 que hizo posible importar artículos de algodón en general, con el objeto de fomentar la industria nacional con los de rechos recaudados por la importación de esos artículos; se formó un - fondo de reserva, con este fondo el 16 de octubre de ese año se formó el Banco Avío, cuyo capital sirvió para fundar varias fábricas de hila dos y tejidos. (32)

La situación establecida por el arancel de 1827 y sus modificaciones, - perduraron hasta el arancel del 11 de marzo de 1837, cuya lista de im- portación de artículos prohibidos permanece casi intacta, y cuando se - formulan modificaciones son en sentido de ampliar estas condiciones. Así a la prohibición del trigo se agrega toda clase de granos, legum-- bres frescas y secas, a los artículos manufacturados y semifabricados se agregan: la clavazón de hierro, el cobre labrado, estampas en minia tura, rebozos de algodón o seda y botones, además a las materias primas se agregan el estaño en greña, oropel de todas clases y todas clases de cebo en bruto.

Para sustituir el arancel de 1837 se expide uno nuevo con fecha 30 de - abril de 1842; dicho arancel contenía los siguientes capítulos: Puertos

(31) Op. Cit. La Cuestión Arancelaria en México.- Págs. 23 y 25

(32) Op. Cit. La Cuestión Arancelaria en México.- Págs. 26 y 27

habilitados para el comercio exterior, exenciones de derechos en todo o en parte, prohibiciones, derechos conforme a factura, derechos sobre precios fijados y cuyo 25% figuraba en la nomenclatura. La gran novedad de este arancel fue la equivalencia de monedas extranjeras, con el peso mexicano, se obligó a que los embarcadores de mercancías trajeran sus facturas ajustadas a la moneda nacional, aunado a este arancel se formula el decreto del 8 de junio de 1842, en el que se declaraban libres de impuestos los materiales para la construcción del Ferrocarril de Veracruz, así como los trenes y demás efectos. (33)

En agosto de 1843 Don Antonio López de Santa Ana dictó una ley en la que se deseaba proteger la industria nacional, proporcionando medios de subsistencia a las clases menesterosas, aprovechando los elementos que poseía la República, prohíbe la importación de una sola plumada de 160 grupos de artículos, entre los cuales figuraban algunos que ciertamente no podían fabricarse en ese entonces en México, como eran coches, carruajes y pianos, otros tuvieron una importancia intrascendente, como lo eran los artriles, cigarreras, jaboneras, hebillas, llaves de reloj, etc. (34)

En septiembre 26 de 1843 aparece un nuevo arancel de Aduanas Marítimas y Fronterizas. Este arancel de 157 artículos, salvo pequeños detalles de su estructura es semejante al arancel de 1842.

(33) Op.Cit. Historia de la Legislación Aduanera, Págs. 83 y 86

(34) Op.Cit. Directorio de Impuestos de 1798 a 1956. Suplemento del Boletín Oficial de Hacienda. Pág. 123

Con este arancel se insistió en el propósito de lograr el beneficio del comercio de buena fe, el fomento de la industria nacional por la que se agregó a la lista de prohibiciones en general a la importación las pastas de tallarines y macarrones, flores artificiales, tirantes de todas clases, azufre y salitre. Con estas novedades más, la lista de prohibiciones a la importación que se había venido acumulando, llegando a 334 grupos de prohibiciones.

En agosto 27 de 1845 el Congreso creó una ley autorizando al Ejecutivo para la formulación de un nuevo arancel y en la cual se fijaban las bases a que deberían sujetarse las mercancías, debido a esta ley el 4 de octubre de 1845 apareció un nuevo arancel de Aduanas Marítimas y Fronterizas y que fue ajustado a bases determinadas, conserva la prohibición a la importación de efectos extranjeros cuya introducción no sea libre al país y las que después se dicten por el Congreso.

A la lista de prohibiciones del arancel de 1845 se agregaron las armas blancas y de fuego.

Es muy importante señalar la modalidad tan notoria en este arancel, señalado en su último capítulo, en el cual se habla sobre la integración de una junta de aranceles en donde se sustanciarían las dudas en las contiendas y las reglas de como se aplicarían los derechos, ya fuera por clases o materia de algún efecto, ya por la medida de extensión, ya por el peso, ya por la denominación o por la novedad. Esta junta estaba integrada por cuatro empleados de la Secretaría de Hacienda

da que eran nombrados al comienzo de cada año y elegidos entre los de más capacidad e instrucción; por dos comerciantes de notoria honestidad y conocimientos que nombraría la junta de fomento y por un individuo que sería nombrado por la Dirección General de Industria.

La función de esta junta de aranceles consistía exclusivamente en ser un cuerpo consultivo que proponía una resolución al ejecutivo en los casos sujetos a sus facultades, pero sus dictámenes no tenían el valor de una resolución.

Algo similar existe en la actualidad en lo que se llama la Comisión Nacional de Criterio Arancelario, cuyas resoluciones son de observancia general, y las cuales son publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

Fue así como siendo Presidente Interino Don Juan B. Ceballos, se expide el arancel de 1853, en el cual se derogaron las prohibiciones que había establecido el arancel de 1845 y por lo que respecta a permisos para introducir víveres, el Gobierno determinó concederlos, aún antes de expedir un nuevo arancel general.

Para fines de 1853 Santa Ana había vuelto al poder, y fue él quien expidió un nuevo arancel general en cuya lista de importaciones prohibidas volvieron a figurar los artículos comestibles, además de azúcar, harina y manteca.

El contrabando siguió siendo en este tiempo una preocupación constante de las autoridades hacendarias, por lo que el 20 de julio de 1853 se expidió una circular sobre documentos aduanales que disponía que las mercancías, tanto nacionales como extranjeras, de que por no llegar su valor a cien pesos se solicitaba un pase para la circulación interior ante los puntos de las oficinas, ya fuera en Aduanas Marítimas o Fronterizas o Recaudaciones Interiores, debería pagarse los correspondientes derechos, asentándose la constancia de pago en los pases. (35)

b) Desde el Arancel de 1859 al de 1930

El 31 de enero de 1856 se expide la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas fungiendo como Presidente Don Ignacio Comonfort y siendo Secretario de Hacienda Manuel Payno, quien orientó el arancel para estimular la industria, la agricultura y los transportes, la clasificación de las mercancías se hizo por orden alfabético, especificando peso, medida o cuenta, el porcentaje sobre la factura o aforo y las cuotas fijas o específicas.

El Arancel de 1856 contenía una lista de artículos libres a su importación consistente en 34 efectos como eran aceites y destrozos de cacha lote, arados, rejas sueltas, huano nacional o extranjero, el trapo de todas clases para la fabricación de papel, entre los que más destacan.

Dentro de los artículos prohibidos se enlistaron 16 productos: Aguardiente, azúcar, arroz, botones, calzado, café, cera labrada en velas,

estampas, frenos, bocados y espuelas al estilo del país, harina, manteca, tabaco, trigo y zarapes.

La implantación de la primera zona libre en el país fue dada por el Estado de Tamaulipas y no precisamente por una Ley Federal o acuerdo, sino por una excepcional medida adoptada por el Gobernador de aquel Estado, Don Ramón Guerra, sin duda bajo la presión de los acontecimientos que en ese entonces se acababan de desarrollar, es decir, el haber sido cercenado nuestro país en cuanto al territorio, con el tratado del 2 de febrero de 1848 celebrado entre México y Estados Unidos.

Con la implantación de la zona libre el contrabando tomó auge y se incrementó, pues no existían contra-resguardos, a tal grado llegó que los efectos importados sin el pago de los derechos correspondientes llegaron a venderse en el centro de la República, creándose con ello una competencia desleal en relación a las mercancías que sí cubrían los derechos respectivos.

Con la Guerra de Reforma y la intervención francesa, se hizo un paréntesis y nuestras aduanas sufrieron consecuencias tremendas, pues en las pláticas de la Soledad, antes de iniciarse las hostilidades, las pretensiones del ministro francés Dubois de Saligny, eran las de intervenir las aduanas marítimas y variar al gusto de los consules extranjeros la tarifa de aduanas, a las que lógicamente y con toda energía se opuso el Presidente Benito Juárez.

La guerra contra la intervención francesa abrió un paréntesis, ya que fue hasta 1867 en que triunfó el Presidente Juárez y cuando la organización hacendaria emprendió de nuevo su marcha, el 6 de agosto de ese año, se derogó la Ley de Presupuestos Generales de la República. (36)

El 10. de enero de 1872 el tan esperado arancel nuevo por fin se expidió, por medio del Ministerio de Hacienda, que era ocupado por Matías Romero, bajo el régimen de Juárez, en la exposición de motivos que acompañó a este arancel se dijo que las condiciones imperantes de ese momento no eran las más propicias para introducir modalidades o cambios radicales, sino por el contrario se considera que el trabajo de ejecutivo debería limitarse a opiniones de simplificación y reafirmación, aceptando en general lo existente y determinando por las leyes y aranceles vigentes en ese momento.

Se propuso que partiendo de esos principios se formaría el nuevo arancel, con el cual principalmente se perseguía obtener las siguientes ventajas:

1. Agrupar en una sola cuota los diversos derechos que con diferentes nombres pagaban las mercancías extranjeras a su importación.
2. Establecer el Derecho de Importación por Regla General como cuota fija, dejando la base del valor de la factura o aforo, solamente para aquellos casos en que no fuera posible establecer la cuota fija.

3. Se aumentó la tarifa a muchos artículos no considerados en la Ordenanza, entonces vigente.
4. Se consideró ventajoso abolir las prohibiciones a la importación de mercancías.
5. Ensanchar en lo posible las mercancías libres.
6. Se consideró en lo posible abolir las restricciones para el tránsito en la República a las mercancías que hubieran pagado sus derechos de importación.
7. Establecer en lo posible, derechos uniformes sobre las mercancías extranjeras, lo cual produciría la ventaja de nivelar las operaciones mercantiles en toda la Nación.
8. Conceder a los buques nacionales exención de derecho de fano, haciendo pagar esta exacción a los buques extranjeros en los puertos en que existiere.
9. El derecho de práctico sería pagado solamente por los buques que utilizaran los servicios de éstos.
10. Conceder todas las franquicias posibles al comercio extranjero dando facilidades para la exportación de los productos nacionales, abriendo nuestras costas al comercio de exportación.

11. Autorizar el tránsito de mercancías por territorio nacional.
12. Simplificar las operaciones aduaneras en provecho del comercio internacional.
13. Autorizar la exportación de los metales preciosos en pasta con las restricciones que demandará la fe de la república, de acuerdo con los contratos de la casa de moneda.
14. Adoptar el sistema métrico decimal.
15. Recopilar en un sólo cuerpo todas las disposiciones diseminadas en diferentes leyes conexas.

La consecuencia de obtener estas ventajas a partir del 10. de julio de 1872 fue la de dejar de cobrar los gravámenes adjuntos a los derechos de importación, como lo era:

1. Derecho de mejoras materiales.
2. Derecho de ferrocarril.
3. Derecho de internación
4. Derecho de contraregistro
5. Derecho municipal
6. Derecho de un peso por bulto de ocho arrobas en sustitución de peajes.
7. Derecho de exportación de metales preciosos.
8. Derecho de consumo establecido por varias leyes

9. Derecho sobre el algodón
10. Derecho de impuesto al tabaco conforme a las leyes de 1856 y 1863.

Este arancel estuvo dividido en 25 capítulos que iban desde el tráfico en general hasta prevenciones generales y constó de 112 artículos.

Mediante el decreto del 20 de enero de 1872, se expidió el Reglamento de Aduanas Marítimas y Fronterizas cuyo objeto era terminar con la in moralidad que reinaba en el medio aduanero y a la que al parecer no eran ajenos algunos de los elementos que trabajaban en las aduanas.

(37)

En los años posteriores a la promulgación de arancel de 1872 sólo se concretaron a reglamentar e interpretar la tarifa.

El 8 de noviembre de 1880 se publica un nuevo arancel, el cual se integra en un solo cuerpo, todas las disposiciones arancelarias expedidas desde 1872.

Este nuevo arancel aumentó a 894 los artículos clasificados. Tuvo co mo novedad la implantación de los sistemas para el cobro de los impues tos sobre las mercancías; el impuesto específico y el impuesto ad-valo rem. Se decretó la libre importación de toda clase de maquinaria; ya

(37) Op.Cit. Historia y Legislación Aduanera. Pág. 159.

fuera para la agricultura, la industria, la minería, las ciencias y las artes, así como sus partes y piezas sueltas de refacción.

En este arancel se declararon libres de pago de impuestos de exportación las mercancías nacionales, con excepción de las antigüedades mexicanas, el oro, plata y las maderas preciosas.

En la legislación de este arancel se exigió un mayor control para los efectos importados por las aduanas fronterizas que por las aduanas marítimas. Esto se debió a que el contrabando por la vía terrestre se había venido intensificando.

Después de los estudios previos que llevó a cabo en junta de aranceles otro ordenamiento de la misma clase se expidió el 24 de enero de 1885, siendo muy efímera su existencia debido a lo honoroso de sus derechos, estableció únicamente los impuestos específicos como base para el cobro a la importación. El arancel contaba con 696 fracciones y las no comprendidas se asimilaban de acuerdo a un vocabulario adjunto a la tarifa.

El 10. de marzo de 1887 se expidió una nueva Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas que pretendió corregir las deficiencias del arancel anterior. (1885)

En esta ordenanza se estableció una política abierta en materia de importación; al efecto se dijo en el artículo 30. que en la República no

había prohibición para importar efectos extranjeros, cualquiera de los que se tratase, únicamente quedarían controlados los artículos de guerra. Por primera vez se legisló para que el Estado interviniera en cada caso con una participación del rendimiento de los derechos para los municipios de los puertos o lugares donde estuvieran establecidas las aduanas, cantidad que se entregaría mensualmente a las mismas.

En junio 12 de 1891 fue nuevamente modificado el arancel, ese fue el que clasificó las mercancías conforme al reino animal, vegetal y mineral; productos químicos o farmacéuticos; bebidas espirituosas fermentadas y naturales; papel y sus aplicaciones; máquinas y aparatos; vehículos; armas, explosivos y diversos. En términos generales, esta Ordenanza siguió los lineamientos de la anterior, siendo únicamente más amplia y precisa en sus conceptos. Constó de 705 artículos, adjuntados además 47 anexos con los modelos de documentos oficiales, la tabla de equivalencia en peso mexicano, las reglas generales, notas explicativas el vocabulario o repertorio, listas de aduanas y secciones aduaneras para funcionar en esos momentos.

En el período porfirista se reflejó claramente la influencia del liberalismo sobre la libre empresa, otorgando el Estado facilidades industriales y agrícolas para su desarrollo.

Con lo anterior se verificaron cuantiosas inversiones extranjeras, siendo esto un factor importante y determinante para que el Gobierno eximiera de impuestos a la importación, la maquinaria y su equipo componente.

Como dato importante cabe mencionar la creación del decreto del 19 de febrero de 1900, que estableció la Dirección General de Aduanas, a dicha Dirección se le reviste de las atribuciones en materia aduanera - que hasta entonces eran privativas de la Secretaría de Hacienda y Tesorería General de la Federación.

Revisando el directorio de impuestos de 1798 a 1916 editado en el suplemento del Boletín Oficial de Hacienda, encontramos enlistadas cronológicamente diversas circulares, reformas de decretos modificando - fracciones arancelarias, que desde el año de 1891 hasta julio de 1916, que se hizo la nueva tarifa de aranceles por el primer Jefe del Ejército Constitucional triunfante de la Revolución Mexicana, Don Venustiano Carranza.

El decreto de 1916 tiene relevante importancia por haberse marcado en esta fecha completamente libre la entrada de maquinaria, suprimiendo el 10% adicional para todas las cuotas a gran número de artículos y - aumentan derechos según lo requerían las condiciones económicas del - país. (38)

Al ser promulgada la Constitución en el año de 1917, se le asignan a la Federación y al Congreso de la Unión, facultades para regular el - comercio exterior, esto es debido a que se deja en la esfera federal

(38) Durán Rojas Elbe.- UNAM 1965. La Regla XIV de la Tarifa del Impuesto General de Importación. Tesis Profesional. Pág. 17

la regulación de los impuestos de importación y exportación.

En junio 13 de 1923 aparece un importante decreto que modifica sustancialmente 26 fracciones de la Tarifa General de Importación, orientando en su política la promoción sobre la expansión industrial, enumerando diversos artículos y declarándolos libres de impuestos a su importación, como por ejemplo, en el primer artículo de este decreto estipula que se declaren exceptuados de impuestos: "Los efectos que se introduzcan al país y que se destinarán exclusivamente para obras en gran escala de captación de aguas".

Dos son las preocupaciones que pueden observarse en la época revolucionaria; el fomento a la industrialización del país y el incremento a la agricultura, deseando mecanizar esta última con la importación de tractores y herramientas para obras de expansión. (39)

El 13 de noviembre de 1929 se decreta la nueva tarifa de Impuestos Generales de Importación, entrando en vigor el 1.º de enero de 1930, ésta estaba estructurada con el sistema decimal con 10 clasificadores empezando por el "0", que eran los efectos sujetos a otros impuestos paralelos en las aduanas, de cotización especial y de importación prohibida o restringida.

Los demás clasificadores empezaban siguiendo un orden igual al de los

(39) Op.Cit. Pág. 19.

reinos de la naturaleza: animal, vegetal, mineral, hilados y tejidos manufacturas de tejidos, productos de la industria química, productos de diversas industrias, máquinas, aparatos y herramientas para la agricultura, la industria, la minería y las artes, partes sueltas y piezas de refacción; las máquinas, aparatos, instrumentos para otros usos; los vehículos.

Tenía 20 reglas generales de las cuales dependía su estructura, y por primera vez se definió lo que se consideraba como máquina arancelaria mente hablando, o sea, la unidad constituida por cualquier elemento o artefacto mecánico que se utilice para aprovechar, regular o dirigir la acción de una fuerza y por maquinaria, debía entenderse el conjunto de dos o más máquinas.

Los impuestos eran fijados únicamente, mediante los llamados específicos, es decir, tomando como base la unidad de peso o medida, por ejemplo: embutidos de carne kilo legal \$0.70; pañuelos de tela pieza \$ 1.05.

d) EPOCA MODERNA

Del Arancel de 1947 hasta nuestros días.

El 13 de noviembre de 1947 se publica un nuevo arancel que deroga el anterior. Este arancel aumenta un gran número de fracciones arancelarias ajustándose al progreso industrial y económico del país, se agrega un decreto del 28 de diciembre de 1948, que principalmente establece la tasa ad-valorem, aplicado simultáneamente al impuesto específico, es decir se establecen con este decreto los impuestos mixtos.

Puede decirse que esta tarifa de 1947 marca un deseo de desarrollo progresivo en la actividad industrial motivada por la post-guerra, así vemos que los aparatos y máquinas para producir energía eléctrica tienen franco paso y en cambio todos los materiales de construcción que si se producen en el país en cantidad suficiente, motiva el cierre de esos productos a su importación.

La tarifa de 1947 quedó derogada por la publicación de la tarifa de 1956, esta tarifa queda enriquecida con las experiencias tomadas del proceso de post-guerra y además con la información y técnica del sistema C.U.C.I. (Clasificación Uniforme de Comercio Internacional) y el sistema N.A.U.C.A. (Nomenclatura Arancelaria Uniforme para los Países de Centro América)

De esta manera se estructura las tarifas arancelarias, pero estas se

ven fortalecidas con la publicación del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, el 31 de diciembre de 1951.

Una radical reestructuración se aplica en materia arancelaria al poner en vigor el 24 de noviembre de 1964 la nueva tarifa general del Impuesto de Importación, como complemento de mejorar y estructurar el sistema aduanero mexicano, facilitando los trámites administrativos en las transacciones comerciales de carácter internacional.

Nuestro país adopta la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas, sistema aplicado y estructurado por el Consejo de Cooperación Aduanera, cuya sede es la ciudad de Bruselas. Esta tarifa se refirió a la estructura de clasificación de las mercancías, pero no a los niveles arancelarios que fueron transferidos de la tarifa anterior a 1964. Cabe hacer notar, que con la aparición de esta tarifa con el nuevo sistema NAB, tomó por sorpresa a todas aquellas personas, tanto oficiales como particulares, que realizan actos de comercio internacional. Sus conceptos nuevos no fueron comprendidos de momento, pero por la eficacia de su aplicación y adaptación a nuestro sistema jurídico podemos afirmar que en la actualidad su manejo es fluido y práctico.

Esta tarifa de 1964 aún comprendía el sistema de impuestos mixtos, y el número de fracciones arancelarias llegó a más de 14,000 volúmen bastante considerable e impráctico en su manejo.

Esta tarifa estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 1974, apare-

ciendo otra al día siguiente, con niveles arancelarios más uniformes en grupos de productos, en la cual son eliminados los impuestos específicos, quedando solamente los impuestos ad-valorem y los precios oficiales que representan la base gravable mínima.

Pero el Sistema Aduanero no podía detenerse ahí, ya que en el año de 1979 se crea la Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación, mediante la cual México adopta el sistema de valor en la aduana de las mercancías de importación a que hace mención el Consejo de Cooperación Aduanera, la cual expresa la filosofía del valor de las mercancías de importación como base para la aplicación de la Tarifa del Impuesto General de Importación.

Posteriormente en el año de 1982, se crea la nueva Ley Aduanera, la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1981 y que entra en vigor el 10. de julio de 1982.

Esta nueva ley contiene solamente 149 artículos, a diferencia del antiguo Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos que contenía 727, el cual fue abrogado por la publicación y entrada en vigencia de la Ley Aduanera. En esta nueva ley se adoptan los nuevos regímenes aduaneros.

CAPITULO II

1.- DEFINICION DE DERECHO ADUANERO

Respecto a la definición de Derecho Aduanero, los estudiosos de los diferentes países han estructurado esta materia como un sistema normativo, pero de acuerdo al sistema jurídico que les rodea.

En México no encontramos ningún autor que nos defina el derecho aduanero, lo anterior nos lleva a proporcionar algunas definiciones de los tributaristas extranjeros para de ahí partir y proporcionar una definición que se ajuste a nuestra estructura y sistema jurídico.

El tributarista Pedro Fernández Lalane, define a la materia como "el conjunto de normas de derecho público, legales y reglamentarias que determinan en régimen fiscal al cual deben someterse importadores y exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduanas y en general quienes realizan operaciones con mercancías a través de las fronteras de la República; por las vías aéreas, marítimas, terrestres y postales."
(40)

Jean Amphoux, Asesor Jurídico de la Comunidad Económica Europea, sostiene que "El Derecho Aduanero" es la parte esencial de la legislación de un país sobre el comercio exterior, este sistema normativo tambien se refiere a las relaciones entre importadores y exportadores, ya sean personas físicas o jurídicas, con las autoridades administrativas

(40) Pedro Fernández Lalane.- Derecho Aduanero.- Tomo I Ed. Depalma Buenos Aires 1966 - Pág. 77.

y financieras. (41)

En la convención de Nápoles del 17 de septiembre de 1967, se adopta la definición "las leyes reglamentarias aduaneras se entenderán como las disposiciones legales relativas a la importación, exportación y tránsito, ya sea que se refieran a derechos aduaneros o a cualquier otro gravamen o medidas de prohibición, control o restricción. (42)

Las anteriores definiciones nos marcan algunos de los elementos que conforman el derecho aduanero, generalidad de la cual parte el Impuesto General de Importación, a saber importadores y exportadores, operaciones con mercancías a través de las fronteras, así como las vías en que son introducidas, partiendo de estos elementos y tomando en consideración que nuestro país posee sus propios principios jurídicos. Señalaremos que en nuestro sistema el Derecho Aduanero es considerado como el Conjunto de Normas que regula los regímenes aduaneros; la conducta de quienes intervienen en ellos; el comercio exterior y el procedimiento administrativo que surge como consecuencia de las infracciones o incumplimiento de dichas normas.

La definición dada debemos dividirla en cuatro partes fundamentales:

- 1.- Los regímenes aduaneros
- 2.- La conducta de quienes intervienen en la realización de los mismos.

(41) Othón Ramírez G. - Apuntes de Derecho Aduanero - 1980

(42) Op. Cit. Pág. 114

3. El Comercio Exterior
4. El procedimiento administrativo a seguir en caso de incumplimiento o infracción de dichas normas.

En efecto analizaremos punto por punto de los elementos que conforman la definición dada.

1. Los regímenes aduaneros son las diversas operaciones que se pueden realizar en México con las mercancías, en materia de comercio internacional. Conforme a la Ley Aduanera los regímenes aduaneros son los siguientes:

I DEFINITIVOS

- a) Importación
- b) Exportación

II TEMPORALES

- a) Importación

Para retornar al extranjero en el mismo estado.

Para elaboración, transformación o reparación

Para depósito industrial

- b) Exportación

Para retornar al país en el mismo estado

Para elaboración, transformación o reparación

III IMPORTACION PARA REPOSICION DE EXISTENCIAS

IV DEPOSITO FISCAL

V TRANSITO DE MERCANCIAS

- a) Interno
- b) Internacional

2. La conducta de quienes intervienen en la realización de los diferentes regímenes aduaneros, se encuentra regulada por el derecho aduanero, señalaremos solamente algunas de las referidas conductas que se hacen necesarias para llevar a cabo los diferentes regímenes aduaneros señalados en nuestra ley aduanera.

Al respecto el Artículo 10. de dicho Ordenamiento Jurídico dispone que se encuentran obligados al cumplimiento de las disposiciones aduaneras, quienes introducen mercancías al territorio nacional, (importadores) o las extraen del mismo (exportadores), ya sean sus propietarios o poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales que es un semi-profesional que interviene en el comercio internacional, con el objeto de realizar los trámites exigidos para llevar a cabo los regímenes aduaneros. Los importadores y exportadores son personas físicas o morales que desean introducir o sacar del país diferentes mercancías, a las que les van a dar diferentes usos y destino.

El vista aduanal cuya conducta también se encuentra regulada por el derecho aduanero, este es un empleado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual se encarga de verificar la clasificación de las mercancías, declarada por el importador, mediante el reconocimiento de las mismas, ya sea físicamente o a través de documentos.

Otro sujeto que interviene en la realización de los regímenes

aduaneros, lo es el agente de buques, la conducta realizada por este sujeto se encuentra relacionada con la introducción de mercancías al territorio nacional por vía marítima o fluvial, este es un representante de la compañía naviera ante el puerto de destino de la embarcación, además de solicitar un lugar para el buque en el muelle, es responsable de la carga y descarga del mismo.

El Artículo 6o. de la Ley Aduanera dispone que quienes efectúen el transporte de mercancías que entren y salgan del territorio nacional, por cualquier medio, están obligados a presentarlos a la autoridad aduanera junto con la documentación exigible.

Otra conducta regulada por la nueva ley aduanera y que tiene relación con la realización de los diferentes regímenes aduaneros, se refiere a las "autoridades" que se encargan del almacenaje y custodia de las mercancías. (almacenistas)

Los capitanes pilotos, conductores de los medios de transporte de mercancías materia de importación y exportación, se encuentran sujetos a las disposiciones legales conforme al Artículo 10o. de la Ley Aduanera.

Las personas autorizadas para almacenar mercancías en depósito ante la aduana se encuentran sujetas a las disposiciones de la nueva ley aduanera Art. 11 y dicha conducta por lo tanto también se

encuentra relacionada con el Derecho Aduanero.

Otro tipo de sujetos que intervienen en la realización de los regímenes aduaneros, lo representaban los comisionistas. Los intermediarios, quienes tienen una serie de obligaciones señaladas en la Ley Aduanera, así como diversas instituciones financieras como el Banco de Comercio Exterior y otras autoridades gubernamentales como, el Instituto Mexicano de Comercio Exterior y en general cualquier persona que tenga intervención en la introducción, extracción custodia, almacenaje y manejo de las mercancías que entren o salgan del territorio nacional.

3. Por lo que se refiere al Comercio Exterior debemos hacer notar que no todo el comercio exterior está regulado por el Derecho Aduanero, sino sólo aquellas normas que se refieren al Control de la entrada y salida de las mercancías, es materia propia del Derecho Aduanero, dicho control por sus implicaciones económicas resulta mucho más importante.

4. El procedimiento administrativo que se genera como consecuencia de la violación a las normas vigentes de derecho aduanero también forma parte del Derecho Aduanero, este proceso es de carácter administrativo, el caso más típico de infracción a las normas aduaneras en México lo es el contrabando, mediante el cual son introducidas mercancías al territorio nacional sin dar fiel cumplimiento a las disposiciones legales que la rigen. Pero debemos distin

guir entre la infracción administrativa del contrabando y el delito de contrabando, los cuales dan origen a procedimientos diferentes; en el caso de la infracción dá lugar a un procedimiento administrativo y en el delito de contrabando sedá nacimiento a un procedimiento de carácter penal.

AMBITO DE VALIDEZ

El Ambito de Validez de las normas de derecho en general, debe ser considerado según Kelsen El Espacial, El Material, El Temporal, El Personal. (43).

El Ambito Espacial de Validez.- Es la porción del espacio en que un precepto es aplicable, conforme a nuestra organización política encontramos que los preceptos de derecho pueden ser Federales y Locales, -- pertenecen al primer grupo, los vigentes en todo el territorio nacional; al segundo las que sólo se aplican en una parte del territorio; -- esta clasificación se basa a los preceptos constitucionales relativos a la soberanía nacional y a la forma de Gobierno.

De lo anterior, concluimos que el Ambito Espacial de Validez de Derecho Aduanero Mexicano es Federal, puesto que sus disposiciones son aplicables en toda la República, conforme a lo dispuesto por los artículos -

(43) Eduardo García Maynez.- Introducción al Estudio del Derecho. Ed. Porrúa México - 1975 Pá. 80.

73 Fracción VII, X, XXIX y 131 de la Constitución.

El Ambito de Validez Temporal.- Se determina en relación al tiempo de la vigencia de las normas, así las normas jurídicas en general pueden ser de Vigencia Determinada o Indeterminada, las primeras son aquellas cuyo lapso de vigencia se encuentra establecido de antemano, es decir, puede darse el caso de que la ley indique, desde el momento de su publicación la duración de su obligatoriedad.

Las de Vigencia Indeterminada son aquellas cuyo lapso de vigencia no se ha fijado desde un principio y sólo pierde su vigencia cuando es abrogada o derogada, expresa o tácitamente. Las normas que conforman el Derecho Aduanero pertenecen a esta categoría, puesto que sólo pierden su vigencia cuando son abrogadas o derogadas, expresa o tácitamente, tal es el caso de la Ley Aduanera que abroga el antiguo Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, la ley vigente a partir del 10. de julio de 1982 sólo podrá dejar de tener vigencia si así lo dispone expresa o tácitamente otra ley que la sustituya.

El Ambito de Validez Material.- Se determina conforme a la materia que regula desde este punto de vista los preceptos pueden ser, normas de Derecho Público y Normas de Derecho Privado.

En nuestro país el Derecho Aduanero tiene el carácter de Derecho Público.

El Ambito Personal de Validez.- Se determina en relación a las personas a las que facultan u obligan, así el derecho aduanero es una rama del derecho genérico, puesto que obligan o facultan a todos los comprendidos dentro de la clase designada por el precepto, sujeto de dicha disposición normativa y, contrariamente las disposiciones individualizadas que obligan o facultan a uno o varios miembros de la misma clase, individualmente determinados; por ejemplo, la sentencia que condena a determinado sujeto por haber cometido un delito, es una norma individualizada puesto que sólo es aplicable al delincuente.

2.- POSICIONES DOCTRINALES EXISTENTES

En cuanto al concepto de Derecho Aduanero, se han conformado dos grandes corrientes académicas de carácter teórico.

- a) La Corriente Fiscalista
- b) La Corriente Aduanera

La primera teoría, toma como elemento esencial el aspecto fiscal, es decir, la recaudación de impuestos y derechos aduaneros, con el objeto exclusivo de proporcionar a la Hacienda Pública, mayor afluencia de recursos, para la realización de los fines y metas que el Estado tiene encomendados. Las personas que se inclinan por esta Corriente Teórica identifican plenamente a esta rama con el Derecho Fiscal, uno de sus principios es sostener el principio clásico de la Aduana, a saber como recaudadora de los impuestos y los derechos, por lo tanto niegan la autonomía de esta disciplina jurídica, los autores que sostienen esta tesis son principalmente de origen latinoamericano.

A través de los años la aduana ha tenido como función principal la de recaudar los impuestos en materia aduanera. En México, conforme al Artículo 31 Fracción II y V de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cobrar los impuestos de la Federación.

La Corriente Aduanera ha encontrado aspectos diferentes a la actividad

de la aduana, los autores que se inclinan por esta corriente son principalmente de origen europeo y le asignan a la aduana actividades diferentes, a las de carácter fiscal, estas son eminentemente de carácter económico, identifican a esta rama como autónoma diferente del Derecho Fiscal, puesto que la actividad de la aduana no puede circunscribirse a la mera recaudación de los impuestos al Comercio Exterior.

Los procesos políticos europeos, a partir de 1821, en el terreno económico proporcionan un nuevo sentido al Derecho Aduanero, en la actualidad este no tiene una función fiscal exclusivamente, el mismo arancel no tiene como única función el determinar los impuestos al comercio exterior, sus fines van más allá que el proporcionarle a la Hacienda Pública recursos, sus fines son mucho más específicos, por ejemplo el español Idelfonso Sánchez señala que la aduana adquiere una serie de actividades que exceden en mucho a lo tributario, estas son múltiples y se extienden a campos extrafiscales, por ejemplo la gestión de negocios, la gestión de tributos, el control del comercio exterior, control de la moneda, policía sanitaria, represión del contrabando, etc. --- (44).

Respecto a la autonomía de las ramas jurídicas, los autores no se han puesto de acuerdo, para algunos como Marcelo Aftalión E. no existe la autonomía de las ramas jurídicas, sino que sólo existe especialidad en cuanto a la materia que regulan, más no autonomía, puesto que todas -

(44) Othón Ramírez G. José. Apuntes de Derecho Aduanero. Pág. 126

aquellas pertenecen a un sistema creador, que es el mismo derecho en general, sin embargo para efectos didácticos y de aplicación práctica se consiera que son tres los principios por los cuales se manifiesta la autonomía de las disciplinas jurídicas especializadas: el primero se refiere a una autonomía didáctica; la segunda está representada - por la autonomía científica y el tercero por la autonomía legislativa. (45)

El más importante de los tres elementos mencionados lo representa el principio de la autonomía legislativa, a este respecto el Derecho - Aduanero cuenta con dicho principio por tener sus propios conceptos jurídicos, su contenidos es propio y por lo tanto su categoría es independiente, es decir, esta rama jurídica se encuentra dotada de un - cuerpo legal, cuyo contenido es el conjunto de instituciones nacidas para regular el tráfico de mercancías que se dá en las relaciones internacionales comerciales.

Estas relaciones emanadas del comercio internacional tienen su propio fin y su propia naturaleza, por lo tanto reclaman un derecho y unas - reglas propias y específicas, pero debemos recordar que la autonomía del derecho aduanero no es absoluta, puesto que todas las ramas jurídicas se encuentran relacionadas entre sí, circunstancia por la cual algunos supuestos diametrales son tomados de las disciplinas jurídicas que se

(45) AfTalión E. Marcelo. "El Problema de la Autonomía y la Especialidad". Revista de Legislación y Jurisprudencia Año CVI. Julio Agosto 1958 Nos. 1-2, Madrid, España (Pág. 61)

encuentran relacionadas con nuestra disciplina, principalmente las instituciones que se refieren al Derecho Fiscal.

3.- LEGISLACION MEXICANA

La Legislación de un país es la que determina todos los principios jurídicos, tanto en materia constitucional como en materia ordinaria.

Evidentemente los principios constitucionales son de carácter más general señalan, pautas, sistemas que se aplican no sólo a los impuestos, sino a toda clase de instituciones jurídicas a las que fundamenta y da origen. La constitución va forjando un orden jurídico y jerárquico de todas las normas que se consideran lícitas y válidas, ¿Por Qué? puesto que pertenecen todas ellas al mismo sistema y reconocen la misma fuente, la constitución creadora que dió vida justamente a dicho sistema.

(44) bis.

Así pues, teniendo en cuenta que el presente trabajo se referirá a las disposiciones relacionadas con el Derecho Aduanero, habremos de estudiar los lineamientos jurídicos constitucionales y después los ordinarios que se refieren al Impuesto General de Importación.

Partiremos del orden jurídico que consigna las obligaciones de los mexicanos.

El Artículo 31 constitucional dispone en su fracción IV la obligación

(44) Eduardo García Maynez.- Introducción al Estudio del Derecho. Ed. bis Porrúa. México 1975. Pág. 80.

de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes de la Federación, así como las del Estado o Municipio en que residan.

De este texto parte toda la sistemática generadora de todos los impuestos, la cual se basa en la estructura organizativa de nuestro país, toda vez que nos señala que la Federación, los Estados Federados y los Municipios que los conforman, son entidades capaces para recibir las contribuciones, en sus respectivas competencias, y que pueden ser creados solamente por la Federación o por la Legislatura del Estado al cual pertenezcan.

Sin embargo los impuestos al comercio exterior, concretamente el Impuesto General de Importación, sólo pueden ser decretados por las autoridades federales.

Ahora bien para determinar que autoridades son capaces de imponer contribuciones, tendremos que hacer referencia a la Fracción VII, en relación con la XXIX del Artículo 73 de la Constitución Federal, de la que se infiere que corresponde al Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Desde luego, se supone que el Congreso de la Unión solo tiene las facultades para decretar las contribuciones de carácter federal y las que no lo son quedan dentro de la jurisdicción de las legislaturas de los Estados Federados.

Para los efectos que nos ocupan hemos de asentar claramente que la Fracción XXIX del Artículo 73 Constitucional, establece como facultad exclusiva de la Federación la de crear contribuciones sobre comercio exterior.

A mayor abundamiento, el Artículo 131 Constitucional previene que el Ejecutivo Federal puede ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de importación y exportación, para crear otras, para restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y el tránsito de productos.

Esto significa que el Congreso de la Unión mediante una Ley, faculta permanentemente al Ejecutivo Federal, pero este al enviar el presupuesto de cada año informará sobre el uso que hubiere hecho de esta facultad. De esa manera queda configurada una jerarquía para el nacimiento de las contribuciones en materia de comercio exterior, que abarca las siguientes etapas en la Constitución:

1. Obligación Tributaria, Art. 31 Constitucional
2. Facultades para legislar, conferidas al Congreso de la Unión. Artículo 73 Constitucional.
3. Facultades especiales otorgadas por el Congreso de la Unión al Poder Ejecutivo Federal.

Estas son las etapas jurídicas constitucionales que dan nacimiento a los impuestos al comercio exterior en general y en particular al

Impuesto General de Importación.

Inmediatamente entra la fase legisladora propiamente dicha, ésta encuentra su inicio en la Ley de Ingresos de la Federación de cuyos epígrafes, existe el referente a los ingresos provenientes de los impuestos al comercio exterior en general de importación y exportación, provenientes de la realización de los diferentes regímenes aduaneros.

La Ley de Ingresos puntualiza los distintos medios a que habrá de sujetarse el Gobierno Federal para financiar el programa de Gobierno durante 1983.

La Ley de Ingresos señala en su Artículo 10. que la Federación percibirá los ingresos provenientes de los impuestos al comercio exterior; Fracción I Inciso 10

IMPORTACION	110,500	Millones de Pesos
EXPORTACION	<u>121,400</u>	" "
T O T A L	231,900	" "

Debemos hacer notar que la clasificación de los impuestos al comercio exterior acogida por la Ley Aduanera de 1982, es muy semejante a la clasificación hecha por la Ley de Ingresos de la Federación para 1981 excepto el impuesto que se refiere a las importaciones de maquinaria, equipos, vehículos y animales vivos para explotación lucrativa.

Una vez dispuesta la Ley de Ingresos, surge la reglamentación específica de cada uno de los renglones señalados en la Ley de Ingresos, de esta manera, se crea la sistemática jerárquica, derivada de la constitu-

ción, que consideramos tiene los siguientes estratos:

- I Código Fiscal de la Federación
- II Ley Aduanera
- III Ley que establece la tarifa del Impuesto General de Importación.

1.- Código Fiscal de la Federación.- En materia impositiva nuestro máximo ordenamiento jurídico lo representa el Código Fiscal de la Federación, puesto que señala la naturaleza jurídica de las contribuciones en general, a que se encuentran sujetos los mexi
canos.

El día 31 de Diciembre de 1981 es publicado en el Diario Oficial de la Federación; y en el mismo se dispuso que entrará en vigor el 1° de octubre de 1982; sin embargo, el día 30 de septiembre de 1982 es publicado en el Diario Oficial de la Federación; el decreto que reformaba al Art. 1° transitorio; el cual dispuso que entrará en vigor el 1° de abril de 1983, posteriormente el 31 de diciembre de 1982 en la Ley que Reforma y Adiciona diversas disposiciones fiscales, se dispone que éste código entrará en vi
gor el día 1° de enero de 1983, excepto, el título VI del procedimiento contencioso administrativo que entrará en vigor el 1° de abril de 1983.

El nuevo Código en su artículo primero dispone que las personas físicas o morales están obligadas a contribuir a los gastos públi
cos, conforme a las leyes fiscales respectivas, las del mismo se aplicarán en su defecto.

La exposición de motivos del Código Fiscal nos marca que, éste -

reúne en su articulado los principios más generales, conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones entre el contribuyente y el Estado, en el no se establece gravámen alguno, lo que es materia propia de las diversas leyes fiscales.

El nuevo ordenamiento se encuentra orientado para crear un sistema con estas características a saber.

El cumplimiento voluntario de las normas fiscales lo que no significa que quede al arbitrio del particular el pago de las contribuciones a su cargo, ya que siempre será obligatorio el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con esta propuesta basada en la confianza, se estima que los contribuyentes pagarán por su propio interés y convencimiento las contribuciones a su cargo.

Las normas punitivas se reducen limitándose a las estrictamente necesarias, para corregir la evasión fiscal.

Se simplifican los recursos administrativos, como medio de defensa de los particulares frente a la Administración Pública.

En congruencia con el mandato constitucional que consagra la obligación de contribuir a los gastos públicos, a cargo de personas físicas o morales. Tratándose de la Federación se señala que solamente estará obligada a pagar contribuciones cuando las leyes lo dispongan expresamente.

Las contribuciones se clasifican en Impuestos, Derechos y Aportaciones de Seguridad Social; los productos no se consideran contribuciones.

Conforme al Código Fiscal de la Federación de 1983, los ingresos del Estado son:

{	I	Contribuciones (Artículo 2o.)	} a) Impuestos b) Aportaciones de Seguridad Social c) Derechos
	II	Aprovechamientos	} a) Artículo 3o.
	III	Productos	} b) Artículo 4o.
	IV	Créditos Fiscales	

El nuevo Código Fiscal define a los impuestos como las contribuciones establecidas en la Ley, que deben pagar personas físicas o morales, que se encuentren en la situación jurídica o de hecho, prevista por la misma y sean diferentes de las aportaciones de seguridad social y los derechos.

Las aportaciones de Seguridad Social, son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el

Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social o las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social, proporcionados por el mismo Estado.

Los Derechos son las contribuciones establecidas en la ley por los ser vicios prestados por el Estado, en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los Bienes de Dominio Público de la Nación, conforme a la Ley General de Bienes Nacionales, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 8 de enero de 1982.

Cuando sean los organismos descentralizados quienes proporcionen la Seguridad Social o presten los servicios de la misma, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de Seguridad Social o de Derechos, respectivamente.

Los aprovechamientos son los ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho Público, distintos de las contribuciones de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las Empresas de Participación Estatal.

Las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del Dominio Privado, reciben el nombre de productos. Los bienes de Dominio Privado se encuentran regulados por la Ley General de Bienes Nacionales 1982.

II. Ley Aduanera.- Fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1981 y entra en vigor el día 10. de julio del presente año, constituye el ordenamiento jurídico que regula la entrada y salida de mercancías al territorio nacional, así como los medios en que se conducen dichas mercancías; el despacho aduanero, los hechos o actos que deriven del mismo.

El sistema jurídico en la nueva Ley Aduanera Mexicana, para la entrada en vigencia de la misma, lo fue el sistema llamado "VACATIO LEGIS", sistema que tiene por objeto el causar de los menores trastornos posibles, en el intercambio de mercaderías a través de las aduanas, sistema que posibilita el conocimiento y estudio del mismo para causar los menores trastornos posibles.

Esta Ley Aduanera contiene únicamente 149 artículos a diferencia del antiguo Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, abrogado por ésta, que contenía 727 artículos y que regía desde el año de 1952. El nuevo ordenamiento, peca de general, puesto que no rebasa todas las instituciones jurídicas que contenía el vetusto Código Aduanero, el nuevo ordenamiento en muy reiteradas veces nos remite el reglamento de la Ley, circunstancia que trae aparejada el deterioro de la esencia y filosofía de la Ley.

El reglamento de la Ley Aduanera fue publicado el día 18 de junio del presente año y entra en vigor el 10. de julio de este año, contiene 210 artículos.

III. Ley que establece la Tarifa del Impuesto General de Importación.-
Esta Ley es resultado de un proceso histórico, que pretende dar perfeccionamiento al Sistema Aduanero Mexicano.

Por decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación de noviembre 10, 12, 13, 14, 17 y 18 de 1964, sancionada por el H. Congreso de la Unión, a través de la Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal de 1965, México adoptó dentro de la tarifa del Impuesto General de Importación, la estructura de la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas, que para ese entonces, varios países habían adoptado en los instrumentos legales de comercialización, el sistema adoptado se refirió únicamente a la clasificación del universo de mercancías, más no a los niveles arancelarios de cada una de ellas, ya que se hizo un desglose exhaustivo a petición de la industria y el comercio nacionales.

Cabe hacer nortá, que este sistema de la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas (NAB), es regulado por el Organismo Internacional llamado Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), al cual nuestro país no pertenece, y sólo asiste en calidad de observador a los foros y conferencias dictados por éste organismo internacional, su sede se encuentra en la ciudad de Bruselas. Es creado el 15 de diciembre de 1950, fecha en que también se creó la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas y el Sistema del Valor en la Aduana de las Mercancías de Importación.

La Nomenclatura se integra por una clave constituida por 7 dígitos

y una letra mayúscula, por ejemplo 01.02.A.002, en donde partiendo - de izquierda a derecha, los primeros dígitos indican el número de capítulos, los segundos señalan el número de partida, la letra mayúscu la designa la subpartida y los tres últimos se refieren a la fracción arancelaria propiamente dicha.

En el Sistema NAB la clave referente al capítulo y la partida, ha sido aceptada invariablemente por los países que han adoptado el sistema así cada país ha adaptado el sistema NAB a sus circunstancias específicas.

Cuenta con 4 reglas generales y 21 secciones ordenadas, en forma progresiva, sólo son de carácter indicativo de lo que agrupan, pero no son consideradas en la codificación. (1) Regla Complementaria, estas son 12 y fueron legisladas por México e incorporadas a nuestra ley que establece la Tarifa del Impuesto General de Importación.

Los 99 capítulos en que se dividen las Secciones y que si forman parte de la codificación, van del 01 al 99, constituyen los dos primeros dígitos de la fracción Arancelaria.

Luego siguen las partidas en que se dividen los capítulos y son el tercer y cuarto dígito de la codificación, éstos siguen una secuencia de lo más simple a lo más elaborado.

Enseguida se señala con una letra mayúscula, siguiendo el orden alfabé-

tico, la subpartida que cada país legisla.

Con los números 001 al 998 se cubren las fracciones de cada subpartida y con el guarismo 999 se señalan aquellas mercancías no cubiertas dentro de los primeros, las primeras serían siempre fracciones arancelarias específicas, la 999 deja abierta a toda posibilidad las mercancías que no se encuentren en una específica.

Estructura de la Ley que establece la Tarifa del Impuesto General de Importación.

REGLAS GENERALES

N A B

REGLAS COMPLEMENTARIAS

(MEX)

NOMENCLATURA

NOTAS NACIONALES

(MEX)

SECCIONES (21)

(NAB)

NOTAS LEGALES

(NAB)

CAPITULOS (99)

(NAB)

PARTIDAS (1098)

(NAB)

NOTAS EXPLICATIVAS

(NAB)

SUBPARTIDAS

(MEX)

FRACCIONES ARANCELARIAS

(MEX)

4.- DISPOSICIONES RELACIONADAS CON EL DERECHO ADUANERO

La magnitud e importancia actual del Derecho Aduanero ha dado origen a una serie de disposiciones jurídicas que guardan relación con nuestro objeto de estudio, a las cuales nos referiremos a continuación:

1. Los tratados internacionales de contenido aduanero, son normas que reglamentan situaciones que benefician a los que forman parte del mismo y que voluntariamente han aceptado, la naturaleza misma de los tratados viene a ser la legislación en el ámbito exterior de nuestro país. (46)

El Artículo 133 Constitucional, establece los lineamientos a que deben sujetarse los tratados internacionales, pues ellos deben estar supeditados a las disposiciones de la Constitución, deben estar de acuerdo con la misma y además ser aprobados por el Senado sin estas condiciones no valen o lo que es lo mismo, no existen para el derecho. La función de los tratados internacionales es conciliar los ordenamientos de dos o más soberanías, es obvio que estos casos pueden presentarse posiciones nacionalistas y aún situaciones terminantemente radicales, en divergencia franca con los preceptos constitucionales en su parte orgánica e institucional y más todavía quizás en su entraña ideológica y es que los tratados internacionales obedecen casi siempre a intereses políticos contra dictorios o a presiones internacionales.

(46) Op.Cit.: Introducción al Estudio del Derecho, Págs. 86 a 88.

Los tratados internacionales son de diferentes tipos, los que se refieren a las relaciones comerciales internacionales forman parte del Derecho Aduanero.

Estos contienen programas de liberación de intercambio mediante concesiones, eliminación gradual de restricciones, disminución de gravámenes aduaneros, lo que trae aparejado el compromiso de las partes contratantes de modificar las disposiciones de cada país que no armonizan con lo previsto en los tratados.

Como resultado de los tratados internacionales en materia aduanera, de los últimos años, se han proliferado numerosas tendencias hacia la integración del Comercio Internacional, que asumen tres diferentes tipos de organización internacional, principalmente, el área de libre comercio, la unión aduanera y el mercado común.

Todas ellas tienen características similares, ya que su objeto común es el fomento del comercio y la cooperación económica entre los países, de ahí que este tipo de cooperación implique la disminución total o parcial de diferentes gravámenes aduaneros y otros obstáculos o limitaciones al comercio exterior, entre los países asociados.

El régimen jurídico que implanta la zona de libre comercio, a la par que otorga ventajas a los asociados, para permitirles la exportación de su producción, les reconoce autonomía tarifaria frente

a terceros países. Tal es el caso de la Asociación Latinoamericana de Integración, a la cual México pertenece.

La integración se acentúa con la Unión Aduanera, con este sistema de cooperación se eliminan los gravámenes u otros obstáculos y limitaciones al comercio exterior, además de aplicar una tarifa uniforme entre los países que forman la Unión.

El Mercado Común constituye la forma más elevada de integración, a la coordinación en materia aduanera, entre los países que lo forman se agrega la coincidencia de muchos otros factores, tales como inversiones, salario, que permite la libre circulación de las mercancías, servicios y capitales, la eliminación de gravámenes y la adopción de tarifas arancelarias uniformes, frente a países que no se integran a la Unión, constituyen las notas esenciales de este tipo evolucionado y complejo de integración.

2. **Facultades del Ejecutivo Federal en materia de comercio internacional.**- Son el conjunto de normas que regulan la elaboración y aplicación de las tarifas, conforme a lo dispuesto por el Artículo 131 constitucional y su Ley Reglamentaria, el Ejecutivo Federal puede cambiar o modificar las fracciones arancelarias que conforman la ley que establece la Ley del Impuesto General de Importación. Dichas normas representan otro tipo de disposiciones que

están relacionadas con el Derecho Aduanero, esta situación se debe principalmente a que en determinado momento, el Poder Legislativo de nuestro sistema, se encuentre con el impedimento constitucional de legislar sin acatar el procedimiento establecido por la constitución, para hacer frente a los problemas económicos que se presentan con frecuencia en el comercio internacional, es por eso que mediante la ley reglamentaria del 2o. párrafo del Artículo 131 Constitucional, el Ejecutivo Federal es facultado por el Congreso de la Unión permanentemente, para fijar, cambiar tarifas, prohibir el tránsito de mercancías, para hacer frente a situaciones no previstas. El Ejecutivo al enviar el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida.

3. Las Franquicias Aduaneras.- Son otro tipo de disposiciones de carácter aduanero, que vienen a romper el principio de generalidad para el pago de los impuestos a la importación de mercancías.

Las disposiciones de carácter general que se expiden como consecuencia de la interpretación de estas disposiciones forman parte del Derecho Aduanero.

4. Otras disposiciones relacionadas con el Derecho Aduanero.- Son las establecidas para efectos de vigilancia para la entrada y salida de mercancías al territorio nacional, este conjunto de normas de carácter administrativo, posibilita la fiscalización, la vigi-

lancia, revisión, presentación de documentos.

5. Los Regímenes Aduaneros Económicos.- Son los que se refieren a la introducción de mercancías a las zonas y perímetros libres.
6. Las disposiciones relativas a la investigación y prosecución del delito de contrabando, se encuentran relacionadas con el Derecho Aduanero, en México es la Procuraduría General de la República quien realiza estas funciones.

5.- ALGUNOS PROBLEMAS QUE SE PRESENTAN EN RELACION A LA APLICABILIDAD DEL DERECHO ADUANERO.

El presente apartado tiené por objeto el señalar algunos problemas que se presentan en relación a la aplicación práctica del Derecho Aduanero.

1. La rapidéz con que se desarrolla el comercio internacional, debido a los fenómenos económicos que la rigen, hacen que nuestra materia sea poco efectiva, puesto que el mantener al día este conjunto de normas, resulta difícil ya que se carece de una estructura administrativa competente, que se encargue de ajustar a la realidad económica la legislación en materia aduanera, un ejemplo de la problemática señalada lo es la devaluación de la moneda mexicana, problemática que es contrarestada, dándole un valor fijo a la moneda para efectos aduaneros, temporalmente, hasta que la situación se normalice.

A pesar de contar con instrumentos jurídicos avanzados, las situaciones económicas no pueden preverse, pero esta problemática indudablemente interfiere en la aplicación práctica del Derecho Aduanero.

2. El problema referente a la gran dispersión de las normas aduaneras interfiere en la aplicación práctica del Derecho Aduanero, existen diversos ordenamientos que tienen relación con la aplicación práctica del Derecho Aduanero, la mayoría de ellos fundamentales, otros

de menor importancia pero no por ello dejan de estar vigentes; esta dispersión de normas trae como consecuencia inmediatas:

- a) Un índice de dificultad para el conocimiento de las mismas. Existen en la actualidad 52 leyes que se encuentran relacionadas con la introducción y salida de las mercancías al territorio nacional, haciendo la materia por demás compleja, pero no por ello dejan de ser obligatorias las disposiciones vigentes aunado a lo anterior.
 - b) Las disposiciones conexas muchas veces se encuentran en franca contradicción con las fundamentales.
3. El tradicionalismo que prevalece en las aduanas, es otro problema que se presenta en relación a la aplicabilidad de las normas aduaneras.

Todos los empleados de las aduanas, desde años anteriores hasta nuestros días, conservan ese tradicionalismo, podemos afirmar por lo tanto que la Dirección General de Aduanas conserva el mayor tradicionalismo dentro de todo el servicio público hacendario, viejas costumbres son colocadas por encima de las nuevas disposiciones.

Pero estas situaciones que se encuentran tan arraigadas en nuestro medio, tienen solución, mediante la creación de sistemas legislativos apropiados que no sean tan generales y que se adecúen, no

sólo a nuestra realidad económica, sino también a nuestra realidad social.

4. El personal de las aduanas carece de la preparación técnica apropiada, y más aún no cuenta con las instituciones apropiadas que les provea de dicha capacitación.

No podemos hablar a este respecto de una carrera profesional en materia aduanera, pero si de un preparación a nivel técnico, nivel aduanero, basado no sólo en la experiencia sino también en conocimientos teóricos.

Toda esta situación se debe principalmente a la carencia de escuelas o institutos para los empleados de las aduanas.

La Escuela de Capacitación Aduanera dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no cumple cabalmente esta función, su actividad se ha concretado a la preparación de Licenciados en Vista Aduanal. La carencia de esta capacitación tanto de los funcionarios, así como de las personas particulares que intervienen diario en el comercio internacional, afecta directamente la aplicación práctica de las normas aduaneras.

A este respecto la Asociación Latino Americana de Integración en diversas resoluciones (150, 300, 330) recomienda un programa de acción mínima para impulsar la capacitación aduanera, se recomienda

la atención que se les debe brindar a los empleados nuevos de las aduanas, así como a los que se encuentran laborando en ella.

Las recomendaciones de ALADI han sido tomadas en México en forma lenta, puesto que sólo contamos con una Escuela Oficial de Capacitación Aduanera.

5. A nivel internacional se presenta otro problema que tiene íntima relación con el anterior, y consiste en la falta de reconocimiento a ese nivel de los altos funcionarios aduaneros mexicanos en las reuniones periódicas internacionales, se envían representantes a dichas reuniones cuando deberían ser atendidos por los propios funcionarios.

Esta situación se explica debido a que la Dirección General de Aduanas ha sido casi siempre un trampolín político, pues sus características e importancia hacen de ella una de las dependencias gubernamentales más deseadas en el ámbito político.

6. La falta de coordinación de los organismos relacionados directamente con la aplicación de las normas aduaneras, en nuestro país existen una serie de organismos públicos que funcionan simultáneamente pero desorganizadamente, tenemos por ejemplo las siguientes dependencias gubernamentales que se encuentran directamente involucradas en la realización de las transacciones de comercio internacional, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Secretaría

de Comercio y Fomento Industrial, la Secretaría de Salubridad y Asistencia, la Secretaría de Turismo, la Secretaría de Marina, la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, la Secretaría de Relaciones Exteriores, la Secretaría de Gobernación, la Secretaría de Minas, Energía e Industria Paraestatal y otras Instituciones como el Instituto Mexicano del Comercio Exterior, el Banco de Comercio Exterior, S.A.

Las decisiones en materia aduanera no están controladas por un sólo organismo, por citar solo un ejemplo las negociaciones relacionadas con el ingreso de México al GATT, (47) estuvieron a cargo de la Secretaría de Comercio, sin tomar en cuenta a la Secretaría de Hacienda, por lo que se refiere a la Coordinación del Programa Nacional de las Franjas Fronterizas, dicha Coordinación se encuentra a cargo de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

La anterior problemática debe ser resuelta con la creación de un plan contingente en materia aduanera, a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el que se delimiten las atribuciones de cada dependencia en materia de comercio internacional.

- 7.- La inestabilidad de las autoridades aduaneras es otro de los problemas relacionados con la aplicación práctica del Derecho Aduanero, el desempeño de las aduanas se ve afectado por la inestabilidad de los altos funcionarios aduaneros, la razón la encontramos

(47) Camará Alberto Rudy Omar.
"El Ingreso de México al GATT" Revista de Comercio Exterior.-
Banco de Comercio Exterior.- Marzo, 1979, México No. 3 Pág. 175

en el sistema político nacional, del cual es imposible sustraernos el nombramiento de los funcionarios aduaneros parte de la designación hecha por el Director General, así tenemos que en los últimos cuatro años han designado cuatro Directores Generales, así como tres Subsecretarios de Inspección Fiscal de la cual depende la Dirección General de Aduanas.

8. Ausencia de un Plan de Comercio Exterior específico que se adecúe a las condiciones reales de nuestra situación económica, que plantee mayores beneficios a nuestro comercio internacional. Solo contamos con el Plan Global de Desarrollo en que convergen varios aspectos de Comercio Exterior, pero que son muy generales; el contar con un plan concreto permitirá alcanzar las metas fijadas en el mismo, que deben ser a mediano y largo plazo.

1.- INTRODUCCION

El impuesto actualmente sufre una transformación en su concepto y aplicación, puesto que se ha convertido en una de las principales fuentes de recursos del Estado contemporáneo y en un medio de protección económica.

Son muchas las definiciones que a través del tiempo se han hecho de lo que debe entenderse por impuesto.

Detallando a lo que por impuesto se entiende, hemos de apelar a una definición que se considera clásica y se debe al tratadista Gastón Jéze quien considera "que el impuesto es una prestación pecunaria obtenida de los particulares, autoritariamente a título definitivo sin contrapartida, para la cobertura de las cargas públicas".

Esta definición puede ser admitida aún en la actualidad con algunas modalidades, que es conveniente precisar; se trata de prestación pecunaria directa, característica que distingue al impuesto de las medidas monetarias que tienen como resultado una exacción indirecta sobre los bienes de los particulares. (1)

También es necesario precisar que los impuestos no sólo tienen la finalidad de proveer recursos al Estado para cubrir los gastos públicos, ya que en la actualidad algunos impuestos modernos no sirven para cubrir los gastos públicos solamente, tal es el caso del Impuesto General

(1) Flores Zavala Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Ed. Porrúa México. 1980. Pág. 239

de Importación que tiene como función procurar una estabilidad económica interna.

En opinión de José Alvarez Cienfuegos, (2)"el Impuesto es la parte de la renta nacional que se apropia el Estado, para aplicar a las necesidades públicas, distinguiéndolas de las paralicuotas de aquellas rentas de la economía privada y sin ofrecer a ésta compensación alguna específica o recíproca de su parte".

Nitti, por su parte explica,"que los impuestos son una cuota parte de la riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de Derecho Administrativo, para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades públicas, si el carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de los servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible." (3)

Para Montesquieu el impuesto es la porción de los bienes que cada ciudadano da al Estado para tener la seguridad de lo que le queda y para gozar de ésta más agradablemente; esta teoría llamada del Seguro ha sido duramente criticada en México por López Velarde en su apuntes de Derecho Administrativo Pág. 53 quien afirma que tal situación haría nugatorio el poder del Estado para ejercitar por ejemplo la expropiación por causa de utilidad pública. (4)

(2) Op. Cit. Flores Zavala Ernesto. Pág. 240

(3) Op.Cit. Flores Zavala Ernesto.

(4) "El Estado y el Contribuyente"- Revista de la Fac. de Derecho. México 1961. Pág. 47 Nos. 41 y 42 Enero y Junio.

Leroy Beaulieu define al Impuesto, considerándolo como una idea matemática, como la cuota parte exigida a cada ciudadano para sufragar los gastos ocasionados por los servicios públicos. (5)

Siguiendo a Eheberg nos dice que el impuesto es la prestación en dinero o en especie que el Estado fija unilateralmente con carácter obligatorio a todos los ciudadanos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del Crédito Fiscal.

Dada la definición teórica de lo que se debe entender por impuesto, procederemos a señalar lo que por impuesto entiende la legislación mexicana.

El Código Fiscal de la Federación de 1966 define al impuesto como las prestaciones en dinero o en especie que la ley fija con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos.

El Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1o. de enero de 1983, define al impuesto como la contribución establecida en la ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean diferentes a las aportaciones de Seguridad Social, otro tipo de contribuciones a cargo de personas físicas o morales que son sustituidas por el Estado,

(5) Loc. Cit.

en cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado; y que sean además diferentes de los derechos que son las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del Dominio Público de la Nación.

Así, tenemos que en la actualidad, el impuesto se entiende como una contribución para cubrir los gastos públicos, establecida en la ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, diferentes de las aportaciones de Seguridad Social y Derechos.

2.- CARACTERISTICAS

De conformidad con la definición dada, en el vigente Código Fiscal de la Federación, los impuestos poseen las siguientes características, generalidad y obligatoriedad, las cuales hacen que se distingan de cualquier otra figura jurídica que se encuentre relacionada con el Derecho Fiscal.

Así los impuestos son las contribuciones establecidas en Ley; es pues necesario que este tipo de contribuciones se establezcan en ley, es decir, mediante un acto formal y materialmente legislativo, conforme a lo dispuesto por los Artículos 71 y 72 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el Artículo 31 del mismo ordenamiento que señala la obligación a que se encuentran sujetos los mexicanos, de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, como sinónimo de ayuda, auxilio, colaboración y participación a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, como corolario debemos hacer notar que no se trata de una obligación privativa de los mexicanos, en virtud de que los extranjeros que gocen de su residencia deberán cooperar al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El Artículo 10. del Código Fiscal, señala la obligación por parte de las personas físicas o morales, de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes fiscales

respectivas, cuya situación coincida con la señalada en la misma como el hecho generador, en su defecto las disposiciones del Código Fiscal se aplicarán supletoriamente, se introduce un elemento más que dispone que sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

Esto quiere decir que es necesario, para que surja la relación jurídica tributaria, un fundamento inmediato, es decir, una ley; una persona está obligada a pagar un impuesto porque la ley le impone esa obligación, pero entonces surge otra cuestión ¿por qué? el Estado puede establecer este tipo de leyes, ya que el mismo está privado al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, de parte de su renta, fortuna o patrimonio, lo que constituye un sacrificio para el sujeto obligado; esta cuestión es resuelta de la siguiente manera, el Estado tiene encomendados diversos fines, casi siempre de carácter colectivo y social, para realizarlos necesita evidentemente recursos, el Estado mediante leyes fiscales, fija las contribuciones a cargo de las personas que integran esa sociedad que en última instancia es la que se beneficia con la realización de dichos fines.

La ley es aquel acto formalmente legislativo, que crea situaciones jurídicas generales, de ahí que la característica de los impuestos sea la generalidad que es la característica con que se reconoce a las normas jurídicas en general, que conforman el Derecho. A este respecto Sainz de Bujanda señala que los tributos están establecidos en la ley cuando ésta es la que fija los supuestos de hecho a cuya realización condicio-

nan el nacimiento de la obligación tributaria (hecho generador), la que individualiza a las personas obligadas al pago, además la misma ley debe establecer todos los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria. (6)

Así el Estado constitucionalmente organizado crea mediante un acto formal legislativo, situaciones jurídicas generales de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria.

Una vez realizado el supuesto jurídico de la ley, se individualizan los sujetos de la relación tributaria y es determinada la cuantía de la deu da tributaria.

Dino Jarach a este respecto señala "que no surge la pretensión de la administración, y de manera correspondiente una obligación para el particular, si una ley en el sentido material y no sólo formal, no preve el hecho jurídico que le da nacimiento, los sujetos a los cuales corresponde la pretensión, la obligación y la medida de esta obligación" (7)

Esta característica establece un estrecho paralelismo con el Derecho Penal que se basa en el principio de "nullum crimen y nulla pena sine lege", estos principios significan la existencia de un conjunto de normas destinadas a prever los hechos que constituyen ilícitos penales y

(6) Sergiò Fco. de la Garza. Derecho Financiero. México. Ed. Porrúa 1986.

(7) Dino Jarach. "El Hecho Imponible" Ed. Revista de Jurisprudencia. Buenos Aires, Argentina. 1943
Pág. 30

establecer las penas que a ellos correspondan. De la misma manera "nullum tributo sine lege" significa la existencia de un cuerpo de normas jurídicas impersonales destinadas a prever los hechos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias, el monto de éstas y la generalidad de los sujetos a los cuales la obligación corresponde.

Con ello se trata de explicar que la fuente inmediata de una obligación tributaria es la ley, de ahí que exista una estrecha correlación con las dos características de los impuestos; la generalidad y la obligatoriedad, puesto que es la ley y no la voluntad de los sujetos la que da nacimiento a la obligación tributaria.

Concluiremos siguiendo el criterio de Sainz de Bujanda, que la obligación tributaria es una obligación ex-lege, y como tal nace cuando se produce el presupuesto de hecho (hecho generador) previsto con ese fin en la norma jurídica. (8)

Por lo que respecta al Impuesto General de Importación, debemos anotar que la relación jurídica tributaria de esta figura jurídica nace cuando se produce el presupuesto de hecho; previsto con ese fin en la Ley Aduanera. Este ordenamiento señala que están obligados todas las personas (generalidad) físicas o morales que introduzcan mercancías al territorio nacional, es decir quienes realicen el régimen de importación definitiva, que consiste en la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado.

(8) Sainz de Bujanda Fernando. El Nacimiento de la Obligación Tributaria RDFHP Vol. XIV Pág. 570. Madrid.

b) OBLIGATORIEDAD

El Artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consagra la obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La obligación de ayudar a los gastos públicos deriva de la necesidad de dotar al Estado de los medios suficientes para que realice sus atribuciones y satisfaga las necesidades públicas o sociales a que se encuentra sujeto.

Esta obligación general es motivada por actos de los particulares, ejecutados por los causantes que coinciden con la situación o circunstancia que la ley previene como hecho generador del impuesto.

Debemos estimar que la obligación de pagar un impuesto, no deriva de la circunstancia de que el Estado al gravar los actos o actividades relacionadas con los individuos, niegue sus derechos entre pagar o no, por cuanto que los particulares fueron representados en la discusión y aprobación del Sistema Impositivo que les afecta, éste deber deviene más bien del hecho de que una vez que se ha coincidido en la situación descrita en la ley, el pago de dicha obligación es, valga la redundancia, obligatorio y no potestativo.

Por lo anterior debemos afirmar que de la realización del presupuesto

de hecho abstractamente establecida en la ley, al que hemos llamado hecho imponible, surge una relación jurídica, por ser la ley quien la impone, que tiene la naturaleza de obligación; relación que esta formada por elementos personales, un acreedor, un deudor y entre ambos la prestación tributaria de dar, es decir pagar el tributo, relación que recibe en nombre de relación jurídica tributaria.

El nacimiento de la Obligatoriedad de los impuestos sólo reconoce una fuente la ley; de esta manera procederemos a definir a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto activo del impuesto, (en el caso del Impuesto General de Importación, el Estado Federal), exige a un deudor denominado sujeto pasivo, (importador) el cumplimiento de una prestación pecunaria, excepcionalmente en especie.

3.- SUJETOS DEL IMPUESTO

Una vez establecidas las características de los impuestos en general, y particularmente del Impuesto General de Importación, procederemos a analizar a los sujetos del impuesto como institución jurídica, para de ahí partir hacia el estudio particular de los sujetos del Impuesto General de Importación, materia de este trabajo.

Iniciaremos proporcionando un concepto, de los ingresos que percibe el Estado llamados, atendiendo al genero tributos y atendiendo a la especie contribuciones que se subclasifican en impuestos, aportaciones de Seguridad Social y Derechos, los cuales son proporcionados por los contribuyentes al Estado para que éste se encuentre en posibilidad de dar cumplimiento a las tareas que le han sido asignadas.

Nos encontramos ahora frente al estudio propio de la relación jurídica tributaria que surge como consecuencia de la realización del hecho generador, que da nacimiento a la obligación tributaria, en la cual encontramos como elemento primordial a los sujetos que intervienen en la misma.

El sujeto activo de la relación jurídica tributaria, lo es el Estado como organización jurídica y política; y los demás entes a los que jurídicamente se les denomina Estados Federados y Municipios, personas jurídicas de Derecho Público.

En cuanto hablamos del Estado Federal nos referimos a la administración central del mismo, cuya estructura y funciones se encuentran establecidas constitucionalmente.

Los otros entes de Derecho Público que también pueden llegar a ser sujetos activos de la relación jurídica tributaria, lo son por su naturaleza y origen aquellos destinados a satisfacer a las necesidades públicas.

El sujeto activo de la relación jurídica tributaria no es el beneficiario del tributo, sino aquel que figura como su titular.

Según el maestro Flores Zavala, "el primer elemento que interviene en la relación jurídica tributaria lo es el sujeto que es de dos clases; un activo y un pasivo." (9)

Dentro de la estructura del Derecho Mexicano, los sujetos activos de los impuestos son; la Federación, las Entidades Públicas Locales, (estados Federados, el Distrito Federal y los Municipios).

Estos son los sujetos activos por que tienen el derecho de exigir el pago de las contribuciones según corresponda, es decir, este derecho no tiene en ellos la misma amplitud, la federación y las entidades públicas locales, salvo algunas limitaciones constitucionales, excepciones en la que se encuentra el Impuesto General de Importación, pueden

(9) Op.Cit. Flores Zavala Ernesto. Pág. 53

establecer los impuestos necesarios para cubrir sus presupuestos; en cambio es conveniente señalar que los municipios no pueden establecer por sí mismos los impuestos municipales, sino que son fijados por las legislaturas del Estado Federado, al cual pertenecen, Artículo 115 de la Constitución Federal.

Para Sergio Fco. de la Garza, el sujeto activo es el ente jurídico político, a quien pertenece el poder tributario que creó el hecho imponible. (10)

Al sujeto del impuesto también se le ha llamado acreedor del impuesto, debido a que para que se dé una relación jurídica tributaria es necesario que exista frente al acreedor un deudor y entre ambos una deuda tributaria.

El nuevo Código Fiscal señala en la Exposición de Motivos que, tratándose de la Federación ésta estará sólo obligada a pagar contribuciones cuando las leyes fiscales especiales lo dispongan expresamente, tomando en cuenta que ésta constituye el sujeto activo de la relación jurídica tributaria federal. (11)

Por lo anteriormente señalado podemos afirmar que el sujeto activo tiene el derecho y la obligación de percibir los impuestos, puesto que no es potestativo para el Estado hacerlo o no, es obligatorio, ya que la ley tributaria obliga, tanto al particular como al Estado, puesto

(10) Op. Cit. Sergio Fco. de la Garza.- Pág. 390

(11) Javier Moreno Padilla.- Prontuario de Leyes Fiscales 6a. Edición Ed. Trillas. México, 1982. Pág. 181.

que si la autoridad fiscal deja de cobrar algún impuesto está considerando de hecho una exención que esta prohibida por nuestra constitución (Art. 28) colocando en situación privilegiada al sujeto beneficiado en relación con los demás obligados en igualdad de circunstancias.

De esta manera, en la relación jurídica tributaria del Impuesto General de Importación, el sujeto activo lo es la Federación por ser este un impuesto federal, conforme al Artículo 73 Fracción XXIX que dispone que corresponde al Congreso de la Unión establecer contribuciones especiales sobre comercio exterior.

Sujeto Pasivo del Impuesto

Para el maestro Flores Zavala, el sujeto pasivo del impuesto es el individuo, cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del impuesto.

En la relación jurídica tributaria, siempre existe un individuo, persona física o moral, que se encuentra obligada a contribuir a los gastos públicos, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; pero esta obligación no nace por generación espontánea, sino que depende de que la situación del individuo coincida con la situación jurídica o de hecho prevista en la ley como hecho generador del impuesto.

El Artículo 10. del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del

lo. de enero de 1983, dispone que las personas físicas o morales están obligadas a contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes respectivas y en su defecto, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del mismo ordenamiento, esto quiere decir que todas aquellas personas físicas o morales, cuya situación coincida con la señalada en las diversas leyes fiscales respectivas, estarán obligadas a contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La descripción hecha en las leyes fiscales respectivas, atribuye las distintas categorías de obligados, cuyas obligaciones son de distinta naturaleza y entre ellas se distinguen diferentes criterios de atribución.

La distinción más importante, es la que agrupa a los sujetos pasivos, por adeudo propio y los sujetos pasivos por adeudo ajeno.

El sujeto pasivo por adeudo propio, se le ha denominado causante y conforme a nuestro derecho recibe el mismo nombre.

El contribuyente es aquella persona física o moral que se encuentra obligado a cooperar a los gastos públicos cuando su situación coincida con la señalada en la ley fiscal respectiva.

A este respecto Jarach, define al sujeto pasivo por adeudo propio, como el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos im-

ponibles, que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dicho sujeto por ser el que los realiza. (12)

El sujeto pasivo del Impuesto General de Importación está representado por aquella persona física o moral, cuya situación coincide con la descripción hecha por los Artículos 63 y 70 de la Ley Aduanera.

Pero debemos hacer notar que el sujeto pasivo por adeudo propio, no solo es titular de la obligación tributaria en estricto sentido, sino que también tiene deberes formales de hacer o no hacer o aún tolerar, el nuevo Código Fiscal dispone un capítulo específico que marca las obligaciones y derechos de los contribuyentes, disposiciones que rebasan en mucho la obligación de pago.

Existen pues varias clases de sujetos pasivos: uno lo es el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria y otro tipo de sujetos pasivos llamados por adeudo ajeno, el nuevo Código Fiscal encuadra, no sólo como contribuyente a los sujetos pasivos principales, sino también a los solidarios, (Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1o. de enero de 1983) considera responsables solidarios, por la prestación principal y por los recargos y los enumera en nueve incisos, principalmente:

Los Retenedores.- Personas a quienes las leyes les imponen la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta

(12) Op. Cit. Sergio Fco. de la Garza. Cita Pág. 459

por el monto de dichas contribuciones.

Los Representantes.- Sea cual sea el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención estos efectúan actividades por las que se causen contribuciones.

Quienes manifiesten su voluntad de asumir la responsabilidad, Jarach nos dice, que el sujeto pasivo principal es aquel que posee la capacidad contributiva que constituye el fundamento de hecho imponible, mientras que los demás sujetos son tales porque la ley considera oportuno y conveniente ampliar la esfera de los sujetos obligados para mayor garantía. (13)

En derecho tributario mexicano no existe una clara distinción entre el sujeto pasivo del impuesto, al que el maestro Flores Zavala llama sujeto pasivo con responsabilidad directa, es decir, aquel que ha realizado el hecho generador del impuesto y el tercero con determinadas obligaciones secundarias a las que la ley ha dado el carácter de deudor solidario, como tercero extraño al nacimiento del tributo, o bien como dirfa Jarach, el responsable por deuda propia, por un lado, y el responsable por deuda ajena por el otro, el que debe los impuestos porque los debe, o bien el que debe el impuesto por hechos diferentes de terceros o porque la ley le ha extendido su obligación y responsabilidad.

(13) Loc. Cit.

Así, el sujeto pasivo de la relación tributaria, tendrá una serie de deberes formales para con la administración pública, a fin de que esta pueda conocerlo, identificarlo, conocer sus actividades y además, la obligación esencial de pagar aquellas contribuciones establecidas en la ley, cuando hubiere realizado el hecho generador que haya dado lugar a su nacimiento, cuando no cumple con este deber incurre en una falta personal, en virtud de sus faltas u omisiones y como consecuencia de ellas el Estado, a través de sus órganos especializados procederá antes que nada al cobro del crédito fiscal y asimismo hará efectivas las responsabilidades accesorias en que hubiere incurrido el sujeto directo, como recargos por mora en el pago, por incumplimiento de ciertas obligaciones que pueden ser multas, etc. En la mayor parte de los casos el sujeto directo quien se encuentra obligado a cumplir personalmente por esta clase de deberes; y por tanto cuando ha incurrido en incumplimiento, deberá soportar personalmente todas las consecuencias de su conducta.

Sin embargo, ante la multiplicidad de relaciones comerciales que implica la vida moderna con pequeñas, medianas o grandes empresas, se requiere de un buen número de personal a su servicio; actos jurídicos para los que se formalicen necesitan de la intervención de determinada clase de funcionarios públicos, el control de actividades industriales, el uso permanente de modernos medios de conducción y comunicación, son circunstancias que han originado que el Estado busque el auxilio de las personas que intervienen en cada una de ellas; para que a su vez, se

encarguen de vigilar y de cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de terceros y con los cuales han tenido vínculos contractuales o de carácter económico; es decir, es el establecimiento mediante el cual cada uno se encarga de vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los demás y de una manera esencial tratar de recaudar los tributos desde su frente de origen, controlando de esta manera a un menor número de personas, en vez de una multiplicidad de contribuyentes.

Bajo estos principios el Estado ha requerido del auxilio de las empresas o personas que estén obligadas a hacer pagos al personal a su servicio, percepciones que a su vez se encuentran gravadas por una ley tributaria, obligando a quienes hacen el pago o que verifiquen el cumplimiento de éstas obligaciones, (retenedores) del importe de la obligación, liquidando a su acreedor tan sólo el saldo y entregando a la administración pública el importe de las sumas recaudadas por su cuenta.

En todos los casos a los terceros se les impone un deber formal de colaboración para el Estado, auxiliándolo en su labor tributaria de recaudación de los fondos públicos.

Veamos ahora quienes son los responsables directos en el Impuesto General de Importación y quienes la ley denomina responsables solidarios del mismo, llamados doctrinalmente responsables por deuda ajena, el título tercero denominado de los Impuestos al Comercio Exterior; en su

capítulo primero titulado de los Impuestos hechos Gravados, contribuyentes y responsables, Artículos 35 al 44 de la nueva Ley Aduanera, dispone que es responsable directo del Impuesto General de Importación, aquella persona física o moral que introduzca mercancías al territorio nacional, con el propósito de usarlas o consumirlas en el mismo o permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado. (Importador)

La Federación, Distrito Federal, Estados Federados, Municipios, Entidades de la Administración Pública Paraestatal, instituciones de beneficencia privada y sociedades cooperativas, deberán pagar el Impuesto General de Importación, no obstante que conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.

El Artículo 41 señala quienes son los responsables solidarios o responsables por deuda ajena, y que hemos definido con anterioridad.

- I Los Mandatarios.- Por los actos que personalmente realizan conforme al mandato.
- II Los Agentes Aduanales.- Por los que se originen con motivo de las importaciones en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.
- III Los propietarios o empresarios de los medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos, por los que causen las mercancías que transporten cuando dichas

personas no cumplan las obligaciones que les imponen las leyes a que se refiere el Artículo primero de la Ley Aduanera o sus reglamentos, entre las cuales se encuentra la que establece la tarifa del Impuesto General de Importación.

- IV Los Remitentes.- De las mercancías de la zona libre al resto del país por los impuestos que se deban pagar por ese motivo.
- V Los que enajenen mercancías, materia de importación en los casos de subrogación establecidos por esta ley, por los causados por las citadas mercancías.

El Artículo 10. de la Ley, párrafo segundo establece que las personas, ya sean físicas o morales que introduzcan mercancías al territorio nacional, ya sean propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, -apoderados, agentes aduanales o cualquier persona que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje y manejo en los hechos o actos que deriven del despacho aduanero, están obligados a pagar los impuestos al comercio exterior, según corresponda.

Las personas autorizadas para prestar los servicios de almacenaje, manejo y custodia de mercancías, dentro de los recintos fiscales y fiscalizados, responderán directamente ante el Fisco Federal por el importe de los créditos fiscales que corresponda pagar por las mercancías -extraviadas a su cargo y ante los interesados por el valor de dichas -mercancías.

4.- OBJETO

La legislación tributaria nacional, establece capítulos especiales para cada tributo, para describir el objeto del gravámen y por esta razón al tener que desarrollar específicamente la materia imponible del Impuesto General de Importación, es necesario tener un punto de vista sobre lo que debe entenderse con la palabra "objeto del impuesto".

- a) Terminología, la doctrina aborda reiteradamente esta figura, que en materia fiscal es trascendental, solo existen diferencias y discrepancias sobre el contenido del hecho imponible y respecto a su denominación también discrepancia.

El presupuesto de hecho de la obligación tributaria o hecho imponible ha recibido varios nombres: presupuesto, *fattis-pecie*, en italiano, *Fait-Generateur* (francés), *Tabestad* (alemán), hecho imponible, hecho generador, hecho tributario, hipótesis de incidencia tributaria; en México se han usado más frecuentemente la expresión de hecho generador quizás por haberse incluido en la definición de impuesto, del Artículo 2o. del Código Fiscal de 1938 y en menor escala la de hecho imponible.

El Artículo 17 del Código Fiscal de 1966, vigente hasta el 1o. de enero de 1983, dispone en relación al presupuesto de hecho que la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

El Artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1o. de enero de 1983, nos señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes, durante el lapso en que ocurran.

- b) Definición.- Manifiesta Sergio Fco. de la Garza que el objeto del tributo es "la manifestación de la realidad económica que trata de someterse a la imposición" (14) sólo que esta descripción en ocasiones no se refiere estrictamente a la mencionada realidad económica, sino que además incluye la fuente de donde emanan los recursos primordiales, en estas condiciones creemos que el impuesto tiene que referirse a la situación legal de donde se originan los tributos, esto es el hecho imponible.

Lo anterior se justifica por que la fuente de los ingresos de las personas difiere en cada caso de un gravámen a otro, sin embargo todos los contribuyentes acumulan todos los emolumentos en su haber patrimonial, pero deben hacer la distinción del origen de cada uno de ellos para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por esta razón necesariamente el objeto del impuesto además del significado económico necesita el jurídico, para establecer claramente la dimensión del tributo.

Desde el año de 1943, Dino Jarach publicó en castellano su obra denominada "El Hecho Imponible" y desde esa fecha los tratadistas desarrollan

(14) Op. Cit. Sergio Fco. de la Garza. Pág. 388

el contenido de esta figura tributaria, no obstante al Código Fiscal de 1938 ya utilizaba en la definición de impuestos que los mismos se fijaban a los individuos, cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, y en esta forma ya se apuntalaba la necesidad de que el gravámen tuviese como origen el conjunto de circunstancias que al reunirse en un caso específico, se traducía en un compromiso tributario para el particular que reuniese ese supuesto.

La doctrina aborda reiteradamente esta figura, que en materia fiscal es trascendental, solo existen diferencias y discrepancias sobre el contenido del hecho imponible.

En primer término Dino Jarach, manifiesta que por voluntad de la ley, la obligación del contribuyente y la pretensión correlativa del fisco, se hacen depender de un hecho jurídico, presupuesto legal del tributo o hecho imponible. (15)

Sobre este vocablo se inclinó De la Garza en considerarlo el más adecuado, por ser el presupuesto de hecho de la obligación tributaria. (16)

Sin embargo, Araujo Falcao manifiesta que no obstante la impropiedad

(15) Dino Jarach "El Hecho Imponible" Edición de la Revista Jurisprudencia Argentina, S.A. - Buenos Aires, 1943. Pág. 63

(16) Op.Cit. Sergio Fco. de la Garza.- Pág. 372

terminología, la expresión que debe considerarse es la del hecho generador, el cual define como el conjunto de hechos o el estado de hecho al cual la legislación vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo. (17)

Por otra parte, Becker considera que la palabra hecho generador es una expresión infeliz que provoca confusión intelectual, por esta razón se pronuncia por la denominación de hipótesis de incidencia tributaria. (18)

Como podemos observar existen diferentes concepciones sobre su contenido pero su existencia jurídica es incuestionable.

c) El objeto del impuesto como punto de partida de la relación jurídica tributaria.

Salta a la vista que el hecho imponible es el punto de partida - de la relación jurídica tributaria, así lo han reconocido varios autores que han sido citados anteriormente, de esta manera Sainz de Bujanda afirma "que pesa de radical la afirmación según la -- cual toda teoría del derecho tributario material no pasa de ser un desarrollo de la propia teoría del hecho imponible". (19)

(17) Almicar Araujo Falcao.- Ediciones de Palma.. Buenos Aires. 1964
Pág. 2

(18) Becker Augusto Alfredo.- Teoría Geral do Direito Tributario - Ed Saualra Sao Paulo 1972

(19) Saiz de Bujanda.- Hacienda y Derecho Vol. IV. Instituto de Estudios Políticos de Madrid, 1967.

Es pues esta figura jurídica tributaria la más importante dentro del ámbito fiscal, puesto que da nacimiento a la obligación concreta del pago de los tributos, determina y establece la relación jurídica tributaria.

d) ELEMENTOS

El presupuesto de hecho comprende todos los elementos legales indispensables para la realización de los efectos jurídicos, lo que significa según Berliri "que si falta cualquier elemento que integra el hecho imponible, el efecto jurídico no se produce. Y que además es posible establecer una distinción entre los diversos elementos que integran el hecho imponible."

Así, Sergio Fco. de la Garza manifiesta que debe distinguirse entre el hecho hipotético que tiene una existencia ideal en las disposiciones jurídicas, y el concreto, que se realiza cuando se reúnen precisamente los elementos establecidos en la hipótesis denominando al primer Hecho Imponible y al segundo Hecho Generador. (20)

Juzgamos adecuada esta diferencia; porque inclusive se identifica implícitamente con el Elemento Fáctico señalado en la definición de impuesto dado por el actual Código Fiscal.

El hecho imponible tiene dos elementos que los menciona en la siguiente forma Adolfo Carretero Pérez, "un objetivo, es el patrimonio o sus rentas gravadas en las diferentes situaciones a través de actos jurídicos o del nivel de vida de los sujetos pasivos, subjetivamente en segundo lugar el hecho en sí de estar vinculado al sujeto por una de-

(20) Op. Cit. Sergio Fco. de la Garza. Pág. 370

terminada situación jurídica, en la que debe encontrarse el sujeto con el elemento material para poder individualizar la obligación tributaria. (21)

Por esta razón los artículos 28 y 29 de la Ley Tributaria Española, enfatizan que el hecho imponible significa el presupuesto de la naturaleza jurídica o económica fijada por la ley para configurar cada tributo y cuya realización supone el nacimiento de la relación jurídica tributaria.

De la definición dada se desprende que el presupuesto puede consistir en hechos económicos o en hechos jurídicos contenidos en la norma legal, donde siempre prevalece una relación de carácter económico, y así lo destaca Giuliani Fonrouge, al señalar " que las circunstancias de orden económico consisten en los impuestos en la manifestación de la capacidad contributiva..." (22)

Sergio de la Garza, considera que el hecho imponible tiene cuatro elementos:

- 1) Legal
- 2) Fáctico
- 3) Temporal
- 4) Espacial (23)

(21) Adolfo Carretero Pérez.- Derecho Financiero. Ed. Santillana, S.A. Madrid 1968. Págs. 440 y 441

(22) Giuliani Fonrouge.- Derecho Financiero. Ed. De Palma Buenos Aires, 1977. Pág. 437

(23) Op.Cit. Sergio Fco. de la Garza. Pág. 376-381

- 1) Describe los mismos por las siguientes razones: el artículo 31 - constitucional, Frac. IV consagra el principio de legalidad, en tal forma el presupuesto de hecho, de encontrarse prevista en la ley, a lo cual debemos añadir que el Art. 30. Frac. I de la Ley de Ingresos de 1982 manifiesta, que el Ejecutivo Federal queda - facultado para dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las - leyes que establecen contribuciones, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto "objeto" cuota, tasa o tarifa de los gravámenes y las infracciones y sanciones de las mismas, --- estas no se pueden alterar por constituir la base legal de los - tributos.

- 2) El Elemento Fáctico significa precisamente los hechos económicos o jurídicos que el legislador elija para crear gravámenes, Berliri clasifica a este elemento en la forma siguiente:
 - a) " La percepción o disponibilidad de la renta
 - b) La propiedad, disponibilidad de la renta
 - c) El consumo de un bien al que corresponden los impuesto al consumo y los de fabricación
 - d) La percepción de un negocio independiente de una renta.
 - e) La nacionalización de las mercancías extranjeras. (Impuesto General de Importación)
 - f) El desenvolvimiento de una determinada actividad". (24)

3. El Elemento Temporal se destaca por la necesidad de conocer si el presupuesto legal se realiza en forma instantánea o periódica, ya que el plazo también forma parte de la descripción normativa, que en materia aduanera es de suma importancia.

4. El Elemento Espacial servirá para determinar la demarcación territorial, donde el hecho generador se haya producido y en esta forma, establecer las calidades de acreedores y deudores de la relación jurídica tributaria, de esta manera en materia aduanera el Artículo 38 de la Ley Aduanera dispone, que las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, restricciones, requisitos especiales y prohibiciones aplicables, serán las que rijan en las siguientes fechas; aquí se encuentran relacionados dos de los elementos dados por tiempo y espacio:

En Importación.

- a) La de fondeo de la embarcación que las transporte al puerto al que las mercancías vengán destinadas.
- b) En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.
- c) La de arribo de la aeronave que las transporte al primer aeropuerto internacional.
- d) En vía postal, en las señaladas en los incisos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por los litorales, fronteras o por aire.

- e) En las señaladas en los incisos anteriores tratándose de mercancías que deban pagar impuestos a la importación en las zonas libres, ya sea que vengán destinadas a esas zonas o al resto del país.
- f) La de presentación ante la autoridad aduanera, de las mercancías que se envíen de las zonas libres al resto del territorio nacional cuando se hayan importado a dichas zonas sin el pago de los impuestos a la importación, y
- g) En las importaciones temporales para transformación, reparación o para depósito industrial, los vigentes en la fecha que sea autorizado el cambio de los productos resultantes del proceso industrial, o en su caso, de los desperdicios, al régimen de importación definitiva.

En este momento tenemos que volver a referirnos a la relación entre el objeto del impuesto y el hecho imponible y nuestra conclusión en el sentido de que el objeto del impuesto se identifica con el elemento fáctico del hecho imponible señalado anteriormente.

5. El objeto del Impuesto General de Importación

Con los elementos señalados anteriormente podemos afirmar que el objeto del Impuesto General de Importación, está constituido por la realización del acto de introducir mercancías extranjeras al territorio nacional, para usarse y consumirse en el mismo, es decir, la realización del régimen aduanero de importación definitiva que consiste de acuerdo con el Artículo 69 de la Ley Aduanera;

en la entrada de mercancías al territorio nacional de procedencia extranjera para permanecer en el país por tiempo ilimitado; la realización por parte de una persona física o moral de este régimen dará lugar a que surja la obligación de pagar el Impuesto General de Importación conforme a la tarifa correspondiente, señalada en la tarifa de importación, además del pago de los impuestos adicionales a la importación señalados en el Artículo 35 de la Ley Aduanera, para poder disponer libremente de las mismas.

EL VALOR NORMAL DE LAS MERCANCIAS DE IMPORTACION COMO BASE DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION

1.- Surgimiento de la valoración

Valoración: es un juicio mental que permite apreciar una cosa en función de otra.

Los procedimientos primitivos de valoración, en forma de trueque, ilustrarán este concepto fundamental. El propietario de un campo ofrece productos agrarios permutándolos por trabajo; el trabajador ofrece el excedente de los productos que no ha consumido a cambio de herramientas; y así sucesivamente cada transacción implica una valoración, en otros términos, la apreciación de una cosa en función de otra, estas operaciones de trueque son objeto de un tráfico comercial, y así las condiciones de cada intercambio implican una valoración comercial.

El uso del dinero como medida o patrón del valor introduce la idea de un precio en moneda, pero el precio puede oscilar de una transacción a otra, si se considera lo que el comprador estima puede obtener de las mercancías y lo que el vendedor presume puede agenciarse mediante el dinero recibido, por consiguiente, el precio de la transacción constituye el valor comercial, pero sólo para aquella transacción a la que se refiere ese precio.

La valoración en la Aduana de las Mercancías de Importación, se distingue de la valoración comercial, porque en ella interviene un tercero, la autoridad aduanera, a quien le interesa no solamente la transacción concertada entre el comprador y el vendedor, sino también en otras transacciones similares, estipuladas entre otros compradores y vendedores en las mismas condiciones.

La autoridad aduanera se ha de asegurar de una aplicación imparcial de los impuestos al comercio exterior a la importación, para evitar discriminación entre un importador y otro; por una parte, y en segundo lugar la necesidad de una norma jurídica que se encargue de regular dicha valoración.

Esa norma jurídica que se encarga de regular dicha valoración contendrá la definición de valor en la aduana de las mercancías de importación, con el objeto de aplicar la tarifa del Impuesto General de Importación; dicha norma deberá ser aplicable a todas las transacciones (generalidad característica del Impuesto General de Importación).

Esta exposición preliminar, de lo que será desarrollado, ha sido colocada al comienzo de este capítulo, a fin de introducirnos a la problemática a que se enfrenta la autoridad aduanera para determinar el valor normal de las mercancías de importación y que constituye la base del Impuesto General de Importación.

La incrementada importancia de la valoración en la aduana es un rasgo característico del desarrollo de los sistemas arancelarios modernos.

En tiempos pasados la finalidad habitual de los impuestos a la importación, consistía en hacer llegar recursos económicos al Estado, para que éste se encuentre en posibilidad de cumplir con los fines y tareas que le han sido encomendados, esto dio como origen tendencias para facilitar su recaudación, estableciéndose con ello los impuestos específicos, calculados sobre una base fija, por unidad de medida o peso y excepcionalmente se crearon los impuestos ad-valorem que eran calculados sobre el valor de las mercancías, condicionado sólo a aquellos cuyo valor comercial podía ser fácilmente determinado. Más recientemente el propósito perseguido mediante la imposición de los impuestos aduaneros de importación, se ha orientado hacia la protección y desarrollo de la industria nacional; cuando se ha llegado a advertir que los impuestos ad-valorem permiten alcanzar más fácilmente este fin (debido a las constantes fluctuaciones económicas que se presentan en materia de Comercio Internacional); es decir, tener en cuenta la inestabilidad de precios y la necesidad de tomar en consideración la calidad de las mercancías, de esta manera el sistema ad-valorem se ha generalizado en los diversos instrumentos jurídicos de comercialización internacional.

Esta evolución amplió considerablemente el campo de la valoración en

la aduana de las mercancías de importación y ha hecho que se incorporen al mismo numerosos tipos de mercancías, cuya valoración plantea problemas particulares, tal es el caso de las novedades técnicas de nuestros días, las especialidades, las fabricaciones exclusivas, entre otros, lo que constituye elementos importantes para efectos de competencia, se hicieron necesarios de esta manera métodos de valoración más adecuados y precisos.

Estos métodos, sin embargo, se prestaron a abusos y a la aplicación de medidas perjudiciales al comercio internacional; este hecho provocó que ciertos países recurrieran a quejas vehementes y gestiones encaminadas a la adopción de un código internacional concebido para proscribirlas.

Cabría preguntarse porqué las reclamaciones originadas por estos métodos no pudieron ser resueltas mediante procedimientos de arbitraje, puesto que no todos los países ofrecían vías de defensa suficientes para dirimir las controversias de valoración, además todas las definiciones legales sobre valoración se basaban en criterios artificiales y por estas razones el arbitraje no podía dar resultados satisfactorios, por otra parte, las definiciones de valor vigentes en algunos países eran tan complejas que su interpretación jurídica era lenta y difícil, lo que constituía un obstáculo a los intercambios comerciales.

"No es de extrañar pues que la valoración en la aduana de las mercan-

cias de importación haya llegado a ser tema de discusión en los medios comerciales internacionales, en las conferencias celebradas en Ginebra en el año de 1927 y 1930, bajo los auspicios de la Sociedad de Naciones, se insistió en que había que ponerse remedio a la ausencia de equidad en los distintos métodos de valoración. (1)

Estos pasos no permitieron conseguir sino una declaración según la cual era deseable proceder a una encuesta complementaria; sin embargo, los medios comerciales siguieron su campaña.

La oportunidad para ejercer una acción efectiva no se presentó de nuevo hasta la creación de las Naciones Unidas en 1945, los organismos comerciales habían podido complementar sus estudios y probado documentalmente el grave perjuicio que podía sufrir el comercio internacional por dicha situación. Por su parte los gobiernos percatándose que la aplicación de tales métodos perjudicaba sus exportaciones y de que era posible falsear el alcance de las negociaciones arancelarias con sólo modificar el método de valoración, es cuando en el marco de la Carta de las Naciones Unidas se toman las medidas para asegurar una cierta fiscalización o control sobre prácticas seguidas en materia de Valoración en la Aduana.

Dicha carta abrió el camino hacia la discusión internacional sobre los principios de valoración en la aduana y fue la conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Empleo, celebrada en Ginebra en el año

(1) Evaluación en Dovane. Ed. Conseil de Coperation Doaniere, Bruxelles, 1960. Pág. 9

de 1947, la que por primera vez en la historia consiguió un acuerdo internacional en esta materia.

Las conclusiones formuladas por la conferencia celebrada en Ginebra en 1947, fueron incorporadas al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, cuyas siglas en inglés son G.A.T.T., firmado en Ginebra el 30 de octubre de 1947, por 23 naciones. Las disposiciones referentes a la valoración se encuentran en el Art. VII de este acuerdo. Este artículo invita a las partes contratantes a unificar en la medida de lo posible, las definiciones de valor, así como los métodos empleados para determinarlo.

Poco después de la adopción del artículo VII del G.A.T.T., el grupo de estudios para la Unión Aduanera Europea, franqueó una nueva etapa en el camino de la Cooperación Internacional en materia de métodos de valoración.

El grupo fue creado en Bruselas en 1947, los estudios técnicos fueron confiados al Comité Aduanero, éste encargó al subcomité de valor la elaboración de una definición del valor aplicable dentro del marco de la Unión Aduanera, el estudio de las modalidades y aplicación de las modalidades y condiciones de su aplicación.

"Tratándose de redactar una definición única, de aplicación uniforme, se estimó necesario, antes de abordar esta tarea, precisar los principios generales del artículo VII del G.A.T.T., se comenzó por dar forma

a los principios de Bruselas para su empleo en la Unión Aduanera Europea, se emprendió la elaboración de una definición de valor, acompañada de notas complementarias y recomendaciones referentes a la determinación y comprobación del valor. Esta definición expresaba una noción única que no permitía distinciones y sólo necesitaba de las disposiciones interpretativas que parecieran indispensables, por un lado prevenir la defraudación y por el otro permitir una máxima utilización de los documentos comerciales." (2)

Terminada esta labor hacia mediados de 1949, el grupo de estudiosos estimó necesario sancionar los convenios obtenidos mediante un Convenio Internacional.

La definición del valor elaborada por el grupo de estudiosos de 1949, fue adoptada con miras a que fuese posible su aplicación para todos los países deseosos de implantar un arancel ad-valorem sobre la base del valor definido en Bruselas, tal definición fue incorporada en el convenio sobre el valor en la aduana de las mercancías de importación.

Dicho convenio internacional tiene por objeto el simplificar las negociaciones internacionales relativas a los aranceles de aduanas y la comparación de las estadísticas del comercio exterior en la medida en que esta comparación es más exacta cuando se basa en una valoración uniforme de las mercancías; su sede se encuentra en la Ciudad de Bruselas y en el mismo se crea al Consejo de Cooperación Aduanera, a partir del 15 de diciembre de 1950.

(2) Op. Cit. Evaluation en Duane. Pág. 35

Como hemos establecido con anterioridad, el G.A.T.T. tiene disposiciones sobre valoración, en la que se incorporan nociones diferentes que exigen también elementos diferentes.

Las dos nociones generalmente admitidas son:

- a) La del precio que, en condiciones determinadas, se estima podría fijarse (noción teórica), adoptada por el C.C.A.
- b) La del precio que, en condiciones determinadas, se fija para una mercancía similar (noción positiva), adoptada por el G.A.T.T. (3)

Es decir, la definición de Bruselas que rige en México eligió por con siguiente:

- 1) Como norma el precio que resulta de un contrato de venta.
 - a) Relativo a las mercancías importadas.
 - b) Concertado en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes uno del otro.
- 2) En la misma se precisará, especificándose que en el contrato debería concertarse un precio.
 - c) Válido en el momento en que los derechos son exigibles y
 - d) Que asegure la entrega de las mercancías al comprador en el puerto o lugar de introducción en el país de importación.

(3) Witker Jorge.- Derecho del Comercio Internacional. México, Ed. Universidad de Guadalajara, 1981. Pág. 110

Consecuentemente la definición adoptada finalmente en el convenio del Consejo de Cooperación Aduanera recurre a una norma teórica; es decir, el precio que estime pudiese fijarse para las mercancías como consecuencia de una venta efectuada en las condiciones señaladas en los incisos a), b), c) y d). (4)

(4) Op. Cit. Evaluation en Duane. Pág. 27

2.-DEFINICION DE VALOR Y SUS ELEMENTOS

Por valor se entiende el que correspondería a las mercancías a importar en la fecha de su llegada al territorio nacional, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor, independientes el uno del otro.

Como hemos establecido anteriormente, esta noción adoptada por nuestra legislación, corresponde a la definición de valor establecida por la definición de Bruselas por el Consejo de Cooperación Aduanera, que preve un contrato teórico.

El valor a tomar en cuenta para determinar la base gravable del Impuesto General de Importación, es el valor normal de las mercancías a importar.

El precio. Es el elemento esencial que sirve para determinar el valor normal de las mercancías, este elemento no puede ser ficticio, si éste varía entonces todos los demás elementos tendrán que variar para que en verdad sea el que correspondería, es decir, el valor normal.

El tiempo. Es un momento invariable y consiste en el momento en que los impuestos aduaneros son exigibles, de acuerdo con la fecha de llegada de las mercancías al territorio nacional, conforme a lo dispuesto por el artículo 38 de la Ley Aduanera.

El lugar. Este elemento consiste en aquel sitio por donde las mercancías son introducidas al territorio nacional.

La cantidad. Se refiere al número de mercancías que se desean importar, este elemento se encuentra implícito cuando en la definición de valor se habla de la cantidad de mercancías a importar.

El nivel comercial. Se deduce de la cantidad de mercancías a importar, pero en relación a la posición comercial del importador.

Estos cinco elementos son los que conjuntamente constituyen el valor normal de las mercancías a importar, sin que falte ninguno de ellos. Hagamos algunos comentarios a cada uno de los elementos en particular.

Precio

El precio es el elemento más importante de toda la definición de valor.

El precio, según nuestra legislación mexicana, debe entenderse que es resultado de una venta efectuada al contado, conforme a lo dispuesto por el artículo 117 del Reglamento de la Ley Aduanera, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 18 de junio de 1982.

El precio de las mercancías a importar es objeto de comprobación por la autoridad aduanera, a través de dos niveles en todas las administraciones aduaneras:

- a) Por medio de todas las aduanas del país, esto es una inspección regional; y
- b) por medio de la Dirección General de Aduanas, esto es una inspección central.

Supongamos por ejemplo que el Vista Aduanal, encargado de la verificación física de las mercancías va adquiriendo cierta especialización - en determinado tipo de mercancías, por ejemplo maquinaria, productos químicos, etc., como consecuencia de ello conoce cual es el precio, - él sabe que valía cien, luego doscientos, luego quinientos, luego mil, etc., de esta manera, la administración aduanera regional poseerá una mayor cantidad de elementos para determinar con certeza el precio de las mercancías.

Un fenómeno que no permite el desarrollo de la valoración en nuestro país es que el 99% de los empleados aduaneros a nivel regional no tienen conocimiento de la valoración y menos aún de lo que es el valor normal de las mercancías de importación, todavía en la práctica se habla del valor de la factura como base para la aplicación de la tarifa del Impuesto General de Importación.

Los datos de valoración en cuanto al precio, en algunos países como España, Francia y Bélgica, se basan en la existencia de ficheros que conservan las aduanas y sirven como indicadores, para que la autoridad administrativa determine si existe contradicción entre el valor declarado por el contribuyente y el valor que la autoridad considera como

el normal.

Por otro lado, la función más importante de la valoración de las mercancías es la de no interrumpir las transacciones internacionales; es decir, su práctica en condiciones inmaduras puede conducir a retener las mercancías en el almacén aduanero más tiempo del debido.

Cuando el importador presenta su pedimento, la autoridad aduanera revisa el mismo y si considera que el valor expresado en el pedimento necesita de algunos ajustes, la autoridad aduanera procederá a establecer el valor normal de las mercancías a importar, guiándose:

- 1) Por revistas especializadas; es decir, existen revistas que se encargan de establecer el precio internacional de las mercancías a importar, que marcan una pauta para la autoridad aduanera.
- 2) Información de las aduanas, ésta es directa y proviene de quien realiza el reconocimiento de las mercancías.
- 3) Por acuerdos internacionales de cooperación aduanera.

Hay ocasiones en que es de suma dificultad saber cual es el precio de las mercancías que se pretenden importar, por ejemplo, aquellas mercancías a las que se les denomina "de marca", cuyo precio en el mercado no se puede establecer: Coca cola, IBM, Dupont, etc.

El valor normal de las mercancías no se puede investigar, en ocasiones nos encontramos frente a un distribuidor exclusivo, una filial, una

sucursal; de esta manera nuestra ley aduanera en su artículo 52, fracción II, que dispone que existe una venta en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes el uno del otro, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- I) Que el pago del precio de las mercancías constituya la única obligación o prestación a cargo del comprador;
- II) Que el precio no esté influido por vinculaciones comerciales financieras o de otra clase, sean o no contractuales, distintas de las originadas de la propia venta entre el vendedor y el comprador o entre una persona física o moral asociada en negocios con ambos.

El artículo 122 del Reglamento de la Ley, dispone que se considera que existen vinculaciones que influyen sobre el valor normal cuando las importaciones se realizan por:

- a) Agentes de distribución por cuenta y riesgo del vendedor extranjero para entregar las mercancías al destinatario.
- b) Agentes de consignación, para tenerlas en depósito y venderlas posteriormente por cuenta y riesgo del vendedor extranjero.
- c) Agentes comerciales, que revenden mercancías importadas por cuenta propia, obteniendo beneficios del vendedor, tales como plazos de pago, descuentos y bonificaciones especiales.
- d) Concesionarios o distribuidores exclusivos que obtienen de sus respectivos proveedores el derecho de vender a nombre propio y

con carácter exclusivo, en territorio nacional, los artículos o productos que adquieren de los citados vendedores.

- e) Empresas con licencia de fabricación que tengan celebrados acuerdos con fabricantes extranjeros para producir en el país determinados artículos, utilizando sus procedimientos patentes de invención, dibujos, modelos protegidos o de sus marcas de fábrica o de comercio extranjero.
- f) Empresas nacionales asociadas con otras extranjeras caracterizadas por la vinculación financiera entre sí.
- g) Personas físicas o morales cuando exista alguna forma de dependencia del comprador con el vendedor o sus asociados.

El sistema central al que hemos aludido debe operar con cierta garantía de éxito, las aduanas del país son uno de los elementos esenciales para que el sistema de valoración pueda desarrollarse, si ellas no proporcionan datos correcta e inmediatamente, la administración central no funcionará.

Para que la Dirección General de Aduanas como sector central tenga éxito, necesita contar con un banco de datos, manejado por computadoras; sin embargo, nuestro país no está lo suficientemente adelantado en estos aspectos, este banco de datos haría que la actividad de la aduana en materia de valoración se simplifique considerablemente.

Hay otras mercancías cuyo valor no es fácil encontrar, tal es el caso de las mercancías de encargo, por ejemplo si se desea instalar una

refinería en territorio nacional, para ello una compañía extranjera como la Gulf Oil hace los planos de ingeniería para la construcción, dichos planos también son valorables en materia aduanera.

- 4) La información cruzada intergubernamental, contribuye también a lograr una efectiva valoración de las mercancías, también es necesario recabar informes sobre el registro de transferencia de tecnología e inversión extranjera.

Tiempo

El párrafo segundo del artículo 48 de la Ley Aduanera se refiere al elemento tiempo cuando señala "las mercancías a importar en la fecha de su llegada al territorio nacional, el momento de su llegada lo establece nuestra ley en su artículo 38.

Dicha disposición nos marca que en importación, cuando las mercancías vienen por vía marítima, el momento que se toma para la determinación de los impuestos y bases gravables es aquel en que el buque fondea; en la vía terrestre en el momento en que las mercancías crucen la línea divisoria internacional; en tráfico aéreo, en el momento en que la aeronave arribe al primer aeropuerto internacional; en vía postal, en las señaladas anteriormente, según que las mercancías hayan entrado por los litorales, fronteras o por aire; en las señaladas anteriormente tratándose de mercancías que deban pagar impuestos a la importación en las zonas libres, ya sea que vengan destinadas a esas zonas o al resto --

del país; la de presentación ante la autoridad aduanera de las mercancías que envíen de las zonas libres al resto del territorio nacional cuando se hayan importado a dichas zonas sin el pago de los impuestos a la importación y en las importaciones temporales para transformación, elaboración, reparación o para depósito industrial, los vigentes en la fecha en que sea autorizado el cambio de los productos del proceso industrial, en su caso, de los desperdicios al régimen de importación definitiva.

Para la determinación del valor, el elemento tiempo comprende un lapso de tres meses, desde su fecha de adquisición, hasta el momento de su llegada al territorio nacional.

El párrafo tercero del artículo 48 de la Ley Aduanera señala que si las mercancías llegan al país dentro de un plazo de tres meses contados a partir de la fecha de adquisición, y se entiende por ésta la de la factura de venta o la del contrato. Esto quiere decir que el importador tiene tres meses contados a partir de la fecha de su factura de venta o de la fecha de su contrato de venta, para que no se tomen en cuenta las variaciones normales del precio. Estas variaciones normales del precio son aquellas que se deben a situaciones competitivas del mercado.

El Reglamento de la Ley nos señala la forma en que se aplica este elemento, el artículo 117, párrafo 2º, establece que el valor normal se determinará tomando en cuenta el tiempo establecido en el artículo 48

de la Ley, pero si las mercancías y efectos llegan al país dentro de los tres meses contados a partir de la fecha del contrato o de la factura comercial, la fecha a tomar en cuenta será la de los últimos, aunque se hayan presentado variaciones normales en el precio de las mercancías.

Tenemos que elegir un momento para la determinación de la base gravable del impuesto general de importación, es decir, un momento para de terminar el valor normal de las mercancías.

Quizás el momento que debería tomarse en consideración es el de la fecha del contrato, apegándose a un purismo teórico, sin embargo, debemos tomar en consideración que la importación no se realiza en ese momento, transcurren muchos días antes de que las mercancías lleguen al país.

Hay varias fechas que se podrían tener en cuenta para la determinación de la base gravable del impuesto general de importación:

La primera de ellas se refiere a la fecha del registro del pedimento en la aduana.

La segunda, a la fecha del pago de los impuestos.

La tercera, a la fecha del levante de las mercancías.

De acuerdo con la nota interpretativa 1 de la definición de Bruselas, esos son los principales momentos que se pueden tomar en consideración para determinar la base gravable del impuesto.

No podrá modificarse las fechas que se tomen para determinar el valor normal de las mercancías de importación, por ejemplo en Italia el momento que se toma es la fecha del reconocimiento, es decir, la fecha en que el empleado aduanero examina físicamente las mercancías, en Bélgica, Gran Bretaña, Dinamarca, Austria, Holanda, etc., se toma la fecha de la declaración para la determinación del valor normal. Hay otros países que toman la fecha de la declaración pero cuando ésta es aceptada o del registro de la declaración, como por ejemplo Francia.

Cada legislación nacional puede optar por cualquiera de estas fechas conforme a sus requerimientos, en nuestro país se toman diferentes fechas para cada tipo de tráfico.

La fecha a tomar en consideración, debería ser la fecha de admisión del pedimento, puesto que en todos los tráficos tendríamos una regla general común, sea cual fuere el tráfico en que se introduzcan al territorio nacional las mercancías de importación, este momento se determinaría cuando la aduana admita el pedimento, con esto propondríamos que si se descarga el día 1º, se contaría con 72 horas para presentar dicho pedimento, si no lo hace como quiera se tomaría como fecha el día 4, es decir, siempre habría una fecha común (tres días para todos los tráficos).

Este elemento, conforme la nota interpretativa V de la definición de Bruselas, en cuanto a la fecha de los contratos, se concede una tolerancia que tiene como base que las mercancías tengan el plazo necesario

para poder llegar al país de importación, en nuestro país este plazo es de tres meses, para que no se tomen en cuenta las variaciones normales del precio como regla general.

Respecto de la relación con el plazo establecido con el elemento cantidad, señalaremos que por elemento cantidad se tiene un plazo de seis meses, contados a partir de la fecha de la primera remesa, posteriormente al analizar el elemento cantidad volveremos a este punto.

Lugar

El elemento lugar se configura por aquel por donde las mercancías llegan y se introducen al territorio nacional, ya sea que se trate de un puerto aéreo, puerto marítimo o línea divisoria internacional. Nuestra ley aduanera habla del lugar de introducción de las mercancías al país.

Si el lugar de introducción al territorio nacional fuere Veracruz, deben incluirse dentro del valor normal de las mercancías el valor de los gastos que la introducción comprenda, si el valor de la factura no los incluyó.

La fracción II del artículo 49 de la ley aduanera, dispone que los gastos relacionados con la venta y entrega de las mercancías hasta el lugar de introducción son por cuenta del vendedor, por lo que quedan incluidos en el valor normal, a excepción de los fletes y seguros entre

el puerto marítimo, terrestre o aéreo de exportación y el lugar de introducción al país.

Supongase que el valor de la mercancía sea de 100 y los gastos desde el lugar de exportación hasta Veracruz sean de 5, entonces el valor normal será de 105.

Si en España se celebra un contrato el 1° de noviembre de 1982, para los efectos del elemento analizado no nos interesa el lugar donde se haya formalizado el contrato de compraventa, es decir, para efectos de valoración no interesa el lugar de celebración del contrato, esto no significa que no interese la fecha del contrato (elemento tiempo), lo que en realidad nos interesa es que si el contrato incluye o no los gastos por concepto de introducción al territorio nacional.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público queda facultada para fijar los porcentajes de deducción por concepto de fletes y seguros, tratándose de importaciones por vía terrestre provenientes de los países limítrofes con el país.

Respecto a este elemento el reglamento de la ley en su artículo 117, párrafo 4° establece que el valor normal se determinará con base al que correspondería a las mercancías en el lugar de introducción; por lo que todos los gastos en que se incurran por la venta o la entrada hasta el lugar de introducción, serán considerados dentro del valor normal, independientemente de quien los realice o donde se realicen;

excepto los fletes y seguros desde el lugar de exportación al de introducción.

El lugar en la vía terrestre es aquel en que el vehículo cruza la línea divisoria internacional, en la vía aérea cuando llegue al primer aeropuerto internacional en la vía marítima la introducción se realiza en el momento de fondeo de la embarcación.

La definición de valor de Bruselas habla de puerto de introducción, en nuestro país se habla de puerto o lugar de introducción, en otros países como Bélgica, Holanda y Luxemburgo se habla del primer puerto de escala.

Cantidad

Cuando el segundo párrafo del artículo 49 fracción I de la Ley Aduanera dispone que las mercancías de importación son entregadas al comprador en el lugar de introducción al territorio nacional y "que la venta se limita a la cantidad de ellas presentadas a valorar" (esta es la nota interpretativa No. III).

Hay ocasiones en que la cantidad a valorar no se presenta en el mismo momento, si tomáramos en estricto sentido la nota interpretativa incluida en nuestra ley aduanera, no tendríamos oportunidad de valorar aquellas mercancías que llegaren posteriormente al territorio nacional.

Sin embargo puede un descuento generalmente aceptado que se refiere a la cantidad de las mercancías, sin que influya en el valor normal siempre y cuando sea de carácter general, dado en la factura comercial, cuando ese descuento sea para cualquier persona que se encuentre en la misma situación.

Así por ejemplo:

A diez pesos la mercancía si se compran mil unidades

A nueve pesos la mercancía si se compran cinco mil unidades

A ocho pesos la mercancía si se compran diez mil unidades.

El precio de 10, 9 u 8 se determinará suponiendo que la venta se limita a dicha cantidad.

La regla general es que el precio para que incluya la deducción aceptable en razón de la cantidad, debe relacionar la cantidad de mercancías que se presentan a valorar.

Hay flexibilidad en la interpretación de esta regla que se refiere al plazo que se da cuando las mercancías llegan en diversas partidas y éstas se valoraran como si se tratara de una sola partida.

Así lo dispone el artículo 49 de ley aduanera, párrafo segundo, que señala que el valor normal se determinará presumiendo, sin admitir prueba en contrario, I.- que las mercancías de importación son entregadas al comprador en el lugar de introducción al territorio nacional y que la

venta se limita a la cantidad de ellas presentadas a valorar.

Se considerará que se trata de una sola adquisición aún cuando se reciba en parcialidades siempre que:

Respecto a este elemento el reglamento de la ley en el artículo 117, párrafo 5º dispone que la cantidad a considerar para determinar el valor normal será la presentada a valorar en el momento de importación.

En el caso de que se adquirieran las mercancías en varias remesas para aplicar lo dispuesto por el artículo 49 de la ley aduanera se observarán las siguientes reglas

- 1) El importador deberá comprobar y declarar mediante la factura o contrato respectivos la cantidad total adquirida en el pedimento respectivo que ampare la primera remesa, que la mercancía va a ser recibida en parcialidades, así como el total de las mercancías adquiridas y que serán introducidas al país.

El principio general en relación con el elemento tiempo es de tres meses y de seis en relación al elemento cantidad. Procederemos ahora a establecer la relación que existe entre los dos elementos.

De esta manera el reglamento de la ley nos marca la pauta que relaciona la aplicación práctica de estos dos elementos. Art. 117 Fracción II dispone que si la totalidad de las mercancías no llega al país dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su adquisición, para deter-

minar el valor normal de las remesas posteriores se considerará el precio usual de competencia correspondiente a la cantidad total de mercancías adquirida que rija en la fecha de llegada a cada remesa.

Fracción III cuando transcurran seis meses (elemento cantidad) a partir de la fecha de la declaración para importación definitiva de la primera remesa, sin que se importe la totalidad de la mercancía, se procederá a ajustar el valor correspondiente a las remesas importadas, considerando el precio usual de competencia es el que haya regido para la cantidad realmente importada.

Supongamos por ejemplo que un importador desea importar 4 remesas de cualquier tipo de mercancía, dicho importador para que no se tomen en consideración las variaciones normales del precio, tendrá un plazo de tres meses contados a partir de la fecha de adquisición o de contrato, para introducir las mercancías al territorio nacional, pero además este importador en el pedimento que ampara la primera remesa declara y comprueba que recibirá las mercancías en parcialidades, dicho importador contará con un plazo de seis meses, contados a partir de la fecha de llegada de la primera remesa, pero si existiesen variaciones normales del precio, serán consideradas para las remesas introducidas después de los tres meses, pero si además transcurren los seis meses sin que el importador introduzca las mercancías al territorio nacional, elemento cantidad, se procederá a ajustar el valor normal correspondiente a las remesas ya importadas, considerando el precio usual de competencia es el que haya regido para la cantidad realmente importada.

Nivel comercial

En el elemento precio se ha dicho que el precio previsto por la definición adoptada por nuestra nueva ley aduanera, es una realidad que se desprende de los términos del contrato en virtud del cual las mercancías han de valorarse, han sido o serían vendidas.

En el apartado cantidad se ha precisado que debían comenzarse las operaciones de valoración comprobando materialmente cuales son las mercancías que se han de valorar antes de que pueda determinarse el precio y el valor de las mercancías, hay que establecer, además en que condiciones contractuales han sido o serían vendidas.

La llegada de las mercancías que se han de valorar a los locales donde se realiza el reconocimiento aduanero marca una etapa en su historia comercial, pues no se encuentra ahí por casualidad. Los detalles de su pasado o de su futuro, tal como resultan de las cláusulas del contrato de que son objeto, pueden contener elementos que quizá sea necesario tomar en cuenta para la determinación del valor normal de las mercancías de importación.

Por todo ello, los precios en la importación pueden variar según el escalón comercial o nivel en que se encuentran los compradores de las mercancías, o el nivel en el que se conciertan las ventas.

La definición de valor en nuestro país no contiene expresamente entre

los elementos del valor, el nivel comercial. Pero por las razones ya indicadas, el nivel en que se realiza o se realizaría la venta considerada por la definición debe tomarse en cuenta para la determinación del valor normal de las mercancías de importación. Este elemento debe fijarse de acuerdo con las circunstancias y los hechos particulares que concurren en las mercancías que se han de valorar.

Una mercancía tiene el precio de 100 para el fabricante, de 105 para el distribuidor, de 110 para el comisionista y así sucesivamente hasta el consumidor.

El nivel comercial se refiere a la cantidad pero su característica se materializa en razón de la calidad de la persona que va a adquirir la cantidad de mercancías establecidas en el contrato, esta circunstancia es la que establece dos diferentes elementos, el nivel comercial que se refiere a la posición comercial de adquirente y el elemento cantidad ya analizado.

Para los efectos de la valoración, la calidad del vendedor no interesa, sino solamente la calidad de comprador, en la que conforme al artículo 120 del Reglamento de la Ley Aduanera, dispone que son admisibles los descuentos y deducciones sobre el precio, siempre y cuando se cumplan los requisitos que sean de carácter general que no impongan restricciones a la actividad del comprador, ni alteren la noción de valor normal de las mercancías de importación.

Dichos descuentos son según la misma disposición son:

- I Por cantidad, siempre que el descuento se haya otorgado respecto de una sola adquisición y además que la venta se limita a la can tidad de ellas presentadas a valorar.
- II Por pago de contado o por pronto pago.
- III Por posibles deméritos sufridos por las mercancías durante el transporte, o por deficiencias de fabricación que pueda presentar y que no beneficie ventas anteriores.
- IV Por nivel comercial una vez probado éste según que el importador actúe como fabricante o comerciante, mayorista o minorista.

Por conceptos semejantes que reúnan los requisitos señalados al inicio de este artículo, es decir, que sean de carácter general en forma expresa y que no impongan restricciones a la actividad del comprador.

Posteriormente dicho artículo termina estableciendo una excepción a la regla general, que dispone que no se admitirán descuentos circunstanciales por pago anticipado, por retrasos en la entrega o para compensar deficiencias de entregas anteriores, ni sobre muestras, aún cuando tengan presentación diferente al producto que presentan.

3.- ANTECEDENTES EN MEXICO. DISPOSICIONES DE LA NUEVA LEY ADUANERA

En 1964 se lleva a cabo una reestructuración radical en materia arancelaria al expedirse el 24 de noviembre de ese año la tarifa del impuesto general de importación, entre cuyos objetivos se encontraba el armonizar las normas de comercio internacional y el facilitar los trámites aduaneros en las relaciones comerciales internacionales. México adopta mediante este instrumento jurídico la nomenclatura arancelaria de Bruselas NAB, que para ese entonces muchos países habían acogido como parte de su legislación interna en substitución del sistema de Clasificación Uniforme de Comercio Internacional (CUCI), lo cual significó el inicio de la transformación del Sistema Aduanero Mexicano.

El fundamento para adoptar el sistema NAB lo encontramos en el sistema de integración plasmado en el Tratado de Montevideo de 1960, por el cual se crea la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC), que a partir de agosto de 1980, pasa a llamarse Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI) y que en su artículo 40 dice:

Que las partes contratantes se encuentran obligadas a "establecer una nomenclatura tarifaria que sirva de base común para la presentación de las estadísticas y la realización de las negociaciones previstas en el tratado".

De la misma manera, las resoluciones 23 (1), de 11 de diciembre de 1961; 42 (II), de 30 de diciembre de 1968, dictadas en apoyo del pre-

cepto mencionado, han sido instrumentos para que los países como México, basen su nomenclatura en el sistema de C.C.A. NAB.

Diez años más tarde, el 27 de diciembre de 1974, se publica en el Diario Oficial de la Federación, la nueva tarifa del Impuesto General de Importación, la cual establece el Impuesto General de Importación, que entra en vigor el 1° de diciembre de 1975.

Para regular el valor de la mercancía, existe el llamado precio oficial, que era el valor que el arancel fijaba para cada unidad, kilo o medida de mercancía y se aplicaba cuando el precio especificado en la factura era menor, o en los casos de faltar este último documento.

Esta nueva ley, actualmente en vigor, suprime los derechos o impuestos específicos, quedando únicamente los impuestos ad-valorem; lo anterior se fundamenta en la resolución 122 (V) de 30 de diciembre de 1965 de la (ALALC), que recomienda la adopción de un sistema único de gravámenes -- ad-valorem como base para la elaboración de los instrumentos arancelarios de los países miembros. Sin embargo, se continúa con el sistema de precios oficiales, lo que equivale a que se continúe gravando sobre una base fija, al igual que se hace con los impuestos específicos.

No obstante se continuaba sin poder aplicar los impuestos al comercio exterior, en forma que la principal ventaja que se les ha reconocido pudiera dar sus frutos en la legislación mexicana y ésta es el mantener en forma constante a través del tiempo, la relación entre impuesto y mercancía, para ello se hacía necesario adoptar el sistema de valora---

ción en la aduana de las mercancías de importación.

Con la ley de valoración aduanera de las mercancías de importación de 1979, se pretende imponer el sistema exclusivo de los impuestos ad-valorem, sin embargo persisten los precios oficiales que no permiten la adecuación en razón de las fluctuaciones en el comercio internacional. Tanto el sistema NAB, como el de la NACCA no tienen precios oficiales.

En el sistema de valor en la aduana de las mercancías de importación se parte de la base que el valor normal de las mercancías de importación varía entre los comerciantes. Una mercancía tiene un precio para el fabricante, otro para el intermediario, para el distribuidor, en fin otro más para el consumidor; puede haber tantos valores como posiciones existan en el mercado.

Las disposiciones en materia de valor fueron incorporadas en la nueva ley aduanera del presente año y que en esencia son las mismas que contenían la Ley de Valoración Aduanera de las mercancías de importación de 1979.

Así México, en su afán de integración con los países latinoamericanos, cumple con los principios de la resolución 133 (V) de 30 de diciembre de 1965, que recomienda la adopción del sistema de la definición de valor de Bruselas y sus notas interpretativas, como una noción uniforme para la aplicación de los derechos ad-valorem.

La Ley de Valoración Aduanera de la mercancía se publica en el Diario Oficial del 27 de diciembre de 1978, y entra en vigor el 1° de julio de 1979.

Durante seis meses, de enero a junio, se esperó con ansiedad la expedición del reglamento que desarrollara la aplicación de la ley, pues esta sólo expresaba en su contenido la filosofía de la valoración sin que existiera el marco legal que regulará su aplicación.

El contenido del reglamento debió haber sido las notas explicativas de la definición, sin embargo no es hasta que se funciona ésta ley en la ley aduanera de 1982 y el reglamento de la misma las que desarrollan el concepto y aplicación de la definición de valor.

La valoración aduanera mexicana, expresada en la Ley Aduanera, expresa simplemente la filosofía del valor en la aduana de las mercancías; para ello deberán tenerse presentes los principios en que descansan los 5 elementos del valor.

- 1) Precio
- 2) Tiempo
- 3) Cantidad
- 4) Lugar, y
- 5) Nivel comercial.

De esta forma el Consejo de Cooperación Aduanera adoptó el sistema de

valoración de manera congruente con su nomenclatura arancelaria, adquiriendo las siguientes características o contenido:

- a) La definición de valor
- b) Sus notas interpretativas
- c) Un adendum, y
- d) Los criterios sobre la forma de aplicar la definición de valor.

Disposiciones de la Ley Aduanera.

Respecto de la valoración, la nueva ley aduanera vigente a partir del 1° de julio del presente año, diremos que, el Art. 48 dispone que la base gravable del Impuesto General de Importación, es el valor normal de las mercancías a importar.

Pero ese valor de las mercancías debe ser determinado por la autoridad aduanera, a quién le interesa el valor delcarado por el importador en el pedimento respectivo, que se basa en la buena fé del contribuyente.

Por valor normal se entiende el que correspondería a las mercancías en la fecha de su llegada al territorio nacional, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes uno del otro.

Además este artículo en su parte relativa, establece que para la determinación de la base gravable no se tomarán en cuenta las variaciones normales de precios si las mercancías llegan al país dentro de un plazo

de tres meses, a partir de su adquisición, este plazo ha suscitado polémicas en cuanto a su brevedad, pues cualquier transporte del país más alejado arribará al territorio nacional en el plazo que señala la ley; por otra parte si la mercancía se solicita al extranjero con seis meses o un año de anticipación, el exportador no factura en la fecha del pedido, sino hasta que tiene listo el embarque y a partir de este momento la mercancía podrá llegar a nuestro país dentro de los noventa días siguientes.

Se estimarán como variaciones normales de precios, aquellas que se deban a situaciones competitivas del mercado. Los dos últimos párrafos otorgan la facultad a la Secretaría de Comercio para fijar o modificar los precios oficiales de las mercancías de importación, los que constituirán la base gravable mínima para la aplicación del Impuesto General de Importación, lo anterior destruye los fundamentos de la valoración para retornar al sistema rígido de fijar el Impuesto General de Importación en base al valor más alto entre el oficial y el señalado en la factura, apartándose de los principios que estructuran el sistema creado por el Consejo de Cooperación Aduanera, más aún, la exposición de motivos de la abrogada ley de valoración aduanera de las mercancías de importación al referirse a los precios oficiales dice: "Para mejorar el sistema ad-valorem en vigor, se hacía necesario suprimir los valores oficiales en las operaciones de importación y establecer un régimen de valoración flexible y dinámico que guarde relación con la calidad y el valor real de las mercancías".

El proyecto original enviado a la Cámara de Diputados no contenía, estos dos últimos párrafos que posteriormente fueron adicionados a la Ley de Valoración, antecedente inmediato de la nueva Ley Aduanera, también el artículo segundo transitorio de la Ley de Valoración contenía el último párrafo que derogaba las disposiciones que se opusieran a la ley "salvo las relativas a las facultades de la Secretaría de Comercio para fijar y modificar precios oficiales a las mercancías de importación". Se deduce de ello que por el sólo hecho de entrar en vigor la Ley de Valoración Aduanera de las mercancías de importación en 1979, las atribuciones de la Dirección General de Aranceles dependiente de la Secretaría de Comercio, se verían seriamente mermadas; de este modo razones de orden político y no de carácter técnico, influyeron para que se adicionaran los conceptos relativos a los precios oficiales, que subsisten en la nueva Ley Aduanera vigente en el presente año, así el sistema de valoración aduanera se encuentra en grave peligro de subsistir.

El artículo 49.- en su párrafo inicial establece que "El valor normal se determinará, presumiendo, sin admitir prueba en contrario, que.

Este párrafo se contrapone a los textos legislativos modernos, hace sentir un poder autoritario que no se acepta razonamiento legal alguno, que por supuesto se contrapone a la buena fe del contribuyente en el que se basa el sistema fiscal mexicano, que se comienza a implementar; violándose además la garantía constitucional consagrada en el Art. 14 Constitucional; por lo que toca a esta violación no existiría

de haberse redactado el precepto de otra forma, estableciendo que para los efectos de la ley aduanera, el valor normal se determinaría de acuerdo con las normas en ella contenidas, el crédito fiscal así determinado por medio del valor normal, sería resultado de una obligación ex-lege, de acuerdo con lo previsto en el artículo 17 del Código Fiscal de 1966.

La primera presunción establecida por el artículo comentado, se refiere a que las mercancías de importación son entregadas al comprador en el lugar de introducción al territorio nacional (CIF) y que la venta se limita a la cantidad de ellas presentadas a valorar.

Se considera que se trata de una sola adquisición, aún cuando se reciba en parcialidades siempre que;

- a) El importador al llegar la primera remesa compruebe y declare mediante factura o contrato respectivo la cantidad total adquirida;
- b) El total de las mercancías se importen dentro de los seis meses siguientes a la fecha de llegada de la primera remesa, y
- c) La mercancía adquirida esté destinada totalmente al país y para el propio interesado.

La segunda presunción se refiere a los gastos relacionados con la venta y entrega de las mercancías hasta el lugar de introducción son por cuenta del vendedor (CIF), por lo que quedan incluidos en el valor normal, a excepción de los fletes y seguros entre el puerto marítimo, terrestre o aéreo de exportación y el lugar de introducción al país.

El segundo párrafo se refiere a la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para fijar los porcentajes de deducción por concepto de fletes y seguros, tratándose de importaciones por vía terrestre provenientes de países limítrofes con el país.

La tercera presunción se refiere a los impuestos y derechos que se causen en el territorio nacional y los gastos erogados en el mismo que no estén relacionados con la venta y entrega de las mercancías, corren por cuenta del comprador y no se incluyen en el valor normal.

El artículo 50, establece la forma de determinar el valor normal de las mercancías, aplicando en orden sucesivo por exclusión, los siguientes precios:

- I Precio de factura pagado o por pagar
- II Precio usual de competencia
- III Precio probable de venta en territorio nacional
- IV Precio efectivo de venta en el territorio nacional
- V Precio que corresponda a la suma de alquileres

Posteriormente se deja abierta la posibilidad de que el reglamento de la ley establezca los ajustes que sean necesarios hacer a los anteriores precios cuando los elementos de la venta considerada difieran de los que contienen los artículos 48 y 49 de la ley.

Por último si no se estuviera en posibilidad de conocer los precios

anteriores, la autoridad aduanal podrá realizar un avalúo de las mer-
cancías a importar, con el objeto de fijar el valor normal.

El artículo 51.- Define los diferentes conceptos de precios que enun-
cia el **precepto** anterior.

El **precio pagado** o por pagar es aquel que se haya pactado entre el **com-**
prador y el **vendedor** y que conste en la **factura** o **contrato**.

El **precio usual de competencia** es el que habitualmente se aplica en
operaciones de compra-venta en **condiciones de libre competencia**, para
las **mercancías idénticas** o **similares** a las que se valoran.

Se entiende por **mercancías idénticas** aquellas que coincidan en todas
sus **caracterfsticas** con las que se valoran, en lo que se refiere a
naturaleza, **uso**, **función**, **calidad**, **marca** y **prestigio comercial**.

Se consideran **mercancías similares** aquellas que, sin ser iguales en
todas las **caracterfsticas** con las que se valoran, presentan algunas
idénticas, sobre todo en **naturaleza**, **uso**, **función** y **calidad**.

Precio probable de venta es el que resulte de la venta de primera mano
de una **mercancía idéntica** a la importada, efectuada en el país en una
fecha que no exceda de tres meses anteriores a la **valoración**.

El **precio efectivo de venta** es el que se obtenga de la venta de primera

mano en territorio nacional de las mercancías que se importan, y

El precio que corresponda a la suma de alquileres es el que se establezca con base en los alquileres previstos en los convenios de uso o goce de bienes, tomando como plazo mínimo de duración el considerado como período normal de utilización de la mercancía importada con deducción de los elementos extraños a la noción de valor normal, tales como los intereses legales durante dicho período y asistencia técnica.

Se tendrá por período normal de utilización el establecido en función del porcentaje anual para la deducción de la inversión, señalado en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

El Artículo 52.- Establece que para los efectos de la ley se considera que existe una venta en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independiente uno del otro, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el pago del precio de las mercancías constituya la única obligación o prestación a cargo del comprador.
- b) Que el precio no esté influido por vinculaciones comerciales, financieras o de otra clase, sean o no contractuales, distintas de las originadas por la propia venta, entre el vendedor y comprador o entre una persona física o moral asociada en negocios con ambos,
y
- c) Que ninguna parte del producto que se obtenga de la venta o de

posteriores actos de disposición o utilización de las mercancías revierta directa o indirectamente en favor del vendedor o de personas asociadas en negocios con él.

Para el efecto, se considera que dos personas están asociadas cuando:

- a) Una de ellas posee un interés cualquiera en los negocios o en los bienes de la otra.
- b) O cuando los dos tengan intereses comunes en cualquiera negocios o bienes, o
- c) Cuando una persona tercera tiene un interés directo o indirecto en los negocios o en los bienes de cada uno de ellos.

En los casos en que existan vinculaciones que influyan en el precio de factura, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de oficio o a solicitud de parte, podrá señalar los porcentajes fijos de ajuste a dicho precio con el objeto de facilitar las operaciones.

El siguiente artículo 53, contiene principios para determinar el valor normal de las mercancías cuando intervengan cargos originados por:

Haberse fabricado con arreglo a patentes de invención, dibujos o modelos protegidos;

Ostentar marcas de fábrica o de comercio extranjeras, u

Obtener la autorización para utilizarlas con marcas extranjeras, cuando se hayan importado sin ellas, excepto si van a ser objeto de un trabajo complementario o de transformación en el país.

Para la excepción establecida en el párrafo anterior, se contendrá por trabajos complementarios o de transformación aquellos que le den a la mercancía que se va a vender con la marca sus características definitivas o le incorporen propiedades que posibiliten su utilización para lo que estén destinadas. De lo contrario deberá incrementarse el precio pagado o por pagar, el importe del derecho a utilizar la marca extranjera, en la parte proporcional correspondiente a la mercancía importada.

El Art. 54 dispone que para los efectos de la disposición anterior, una marca de fábrica o de comercio se considerará de origen extranjero si el titular es cualquier persona que:

Fuera del país haya cultivado, producido, fabricado, puesto en venta o dispuesto en alguna otra forma con tal marca, las mercancías a valorar.

Esté asociada en negocios con alguna de las personas a que se refiere la fracción anterior.

Haya celebrado convenio respecto a sus derechos sobre la marca, con alguna de las personas aludidas en las fracciones anteriores. También se considera de origen extranjero la marca que, teniendo como titular a alguna de las personas aludidas en este artículo deba usarse vinculada a la marca originalmente registrada en México.

El Artículo 55 señala que las mercancías se valoraran en las condiciones materiales en que se presenten a la autoridad aduanera, por lo que

si están averiadas o usadas se aplicaran los preceptos de la ley, tomando en cuenta esas circunstancias para la valoración. Las averías deberán ser reconocidas por la autoridad aduanera, en el precepto mencionado no se intenta determinar cuál es el daño sufrido por las mercancías sino fijar el valor normal que será la base gravable del Impuesto General de Importación.

Con excepción a lo dispuesto en este artículo y con el objeto de facilitar las operaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público queda facultada para que mediante disposiciones de carácter general, en importaciones de mercancías usadas, señale porcentajes de deducción para determinar el valor normal de las mercancías.

Dichos porcentajes se descontarán del precio usual de competencia que en la fecha de llegada al país de las mercancías a valorar, tengan mercancías nuevas idénticas o, en su defecto, similares a las que se valoran.

4.- CARACTERISTICAS DEL SISTEMA DE VALOR MEXICANO

El Sistema NAB, como hemos señalado en un régimen de impuestos ad-valorem, sin embargo y desafortunadamente en nuestro país se continúan aplicando los llamados precios oficiales, que hacen que los gravámenes aduaneros en México adquieran un carácter mixto.

Con el objeto de explicar detalladamente el sistema mixto de impuestos al comercio exterior, señalaremos ejemplificando esta característica del Sistema Aduanero Mexicano.

El sistema basado en impuestos ad-valorem únicamente tiene un carácter de flexibilidad y dinamismo de adecuación a las fluctuaciones que frecuentemente se presentan en las relaciones comerciales internacionales:

Cada gobierno ha adecuado el Sistema del C.C.A. a sus circunstancias específicas en América Latina, a través de convenios de integración, tratados comerciales internacionales, mediante los cuales se adecuan los diferentes ordenamientos jurídicos relacionados con este tipo de intercambios.

El impuesto que se basa en el valor normal de las mercancías de importación, da origen a un sistema flexible y dinámico; mientras que los precios oficiales hacen del él un sistema rígido inadecuado a la realidad.

El Sistema del C.C.A. establece un sistema arancelario a partir de los impuesto ad-valorem, en nuestro país se introduce una base gravable - mínima o precio oficial, que serán fijados únicamente tratándose de - importaciones que puedan ocasionar perjuicios a la industrias o a la - economía nacional, y este se aplicará cuando el precio de la factura - sea menor al establecido en el precio oficial, como base mínima para - la aplicación del Impuesto General de Importación. (Artículo 48 de - la Ley Aduanera).

CONCLUSIONESPRIMERA.-

El hombre entre todas las especies vivientes que habitan la tierra, se caracteriza por su sociabilidad y su necesidad de establecer intercambios de ideas, materias primas y productos con los demás miembros de la sociedad que le rodean, de esta manera podemos afirmar que el Impuesto General de Importación es una institución jurídica cuyos orígenes se remontan a la aparición misma de la sociedad; pero su estructura y finalidades no han permanecido estáticas a través de la historia, en la actualidad se ha convertido en un instrumento de política económica del cual el Estado se vale para la protección y estabilidad de nuestra estructura de producción.

Esta Institución Jurídica como tal ha adquirido en nuestros días una importancia económica trascendental, sin embargo, esta característica de nuestro Impuesto General de Importación, no ha sido dada por generación espontánea, sino mediante un proceso de desarrollo conjunto de las instituciones jurídicas y las necesidades del Estado, de ésta manera, este Impuesto al Comercio Exterior en la actualidad contribuye entre otros objetivos a procurar la estabilidad económica del país lo que permite el desarrollo integral de nuestra estructura económica.

SEGUNDA.-

El Derecho Aduanero como tal, es el conjunto de normas que regulan los regímenes aduaneros, la conducta de quienes intervienen en ellos, el comercio exterior y el procedimiento administrativo que surge como consecuencia de las infracciones o incumplimiento de dichas normas.

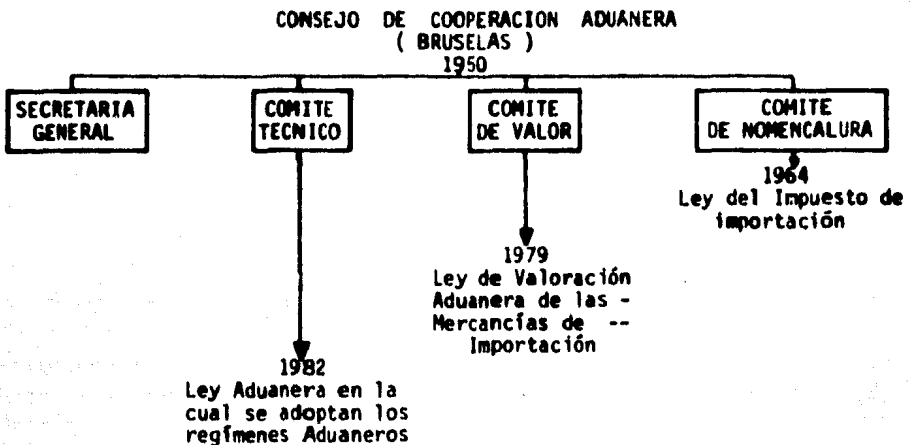
En cuanto al concepto vertido, consideramos que esta rama del Derecho -- posee los principios mediante los cuales se manifiesta la autonomía jurídica especializada, por tener sus propios conceptos jurídicos, su contenido es propio y por lo tanto su categoría independiente; esta rama se encuentra dotada de un cuerpo legal cuyo contenido se refiere al conjunto de instituciones nacidas para regular el tráfico de mercancías de los mercados internacionales.

El Derecho Aduanero posee por lo tanto, su propio fin, su propia naturaleza, sus reglas propias y específicas, sin embargo no debemos olvidar -- que todas las ramas jurídicas se encuentran relacionadas entre sí, puesto que todas ellas pertenecen al mismo sistema jurídico que les ha dado origen y del cual no pueden apartarse ni sustraerse.

TERCERA.-

Los nuevos instrumentos jurídicos implementados en los últimos años, para el desarrollo de Sistema Aduanero Mexicano, presentan caracteres técnicos de suma importancia y modernidad, el más importante y reciente está representado por la Ley Aduanera de 1982, con ésta, el Sistema Aduanero Mexicano no deja de estar en segundo plano y pasa a formar una de las principales defensas de nuestra estructura económica, éste instrumento jurídico en la actualidad es de manejo fluido y práctico, en el mismo, se han adoptado los regímenes aduaneros, paso con el cual se complementa la adecuación de nuestro sistema a nivel internacional, tarea que fué emprendida desde el año de 1964, en que fué adoptada la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas, creada por el Consejo de Cooperación Aduanera, y que culmina con la adopción en la Nueva Ley Aduanera de los regímenes aduaneros.

El Sistema a Nivel Internacional, está basado:



CUARTA.-

La problemática relacionada con la aplicación práctica del Derecho Aduanero debe ser contrarrestada con la creación de escuelas e instituciones apropiadas que provean a los empleados y funcionarios aduaneros de una capacitación efectiva a nivel técnico, nivel aduanero, basado en conocimientos teóricos y prácticos, la única escuela de capacitación aduanera en México, no cumple cabalmente con la función que tiene encomendada, su actividad se ha concretado a la formación de Licenciados en Vista Aduanal y se ha olvidado de la capacitación, tanto de los funcionarios aduaneros, así como la creación de sistemas informativos, que den a los particulares que intervienen en las transacciones internacionales un conocimiento de las obligaciones y los derechos a que se encuentran sujetos, una vez que los funcionarios aduaneros y los particulares cuentan con las instituciones que proporcionen una capacitación efectiva, - la aplicación práctica de las normas aduaneras será efectiva y fluida.

QUINTA.-

La falta de coordinación de los organismos administrativos relacionados con la aplicación de las normas aduaneras; se propone sea contrarrestada con la creación de un plan contingente en Materia Aduanera, en donde las decisiones respectivas sean controladas por un sólo organismo, en este caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en dicho plan se delimitarían las atribuciones de cada dependencia gubernamental en materia de comercio internacional.

SEXTA.-

Se propone además la creación de un plan de Comercio Exterior específico que se adecue a las condiciones reales de nuestra situación económica, con éste plan de Comercio Exterior Mexicano, el Estado Federal contará con un plan concreto que permitirá alcanzar las metas fijadas en el mismo, y cuya finalidad principal sería fundamentalmente, la salvaguarda de los intereses fiscales y económicos de nuestro país. - En la actualidad sólo contamos con el Plan Global de Desarrollo, en el que convergen varios aspectos de comercio exterior pero que pecan de generales.

SEPTIMA.-

La naturaleza jurídica del Impuesto General de Importación está constituida por el análisis de los elementos legales que lo integran a -- saber: los sujetos de la relación jurídica tributaria, el objeto y la base del impuesto, dichos elementos en principio, deben estar contenidos en una Ley, en éste caso la Ley Aduanera, en la cual se señala claramente quienes, es decir los sujetos, están obligados tanto al pago como al cobro de la deuda tributaria, de esta manera en la actualidad el Impuesto General de Importación, se entiende como una contribución que sirve para cubrir los gastos públicos, como un medio de protección económica establecida en Ley, que deben pagar las personas físicas o morales que realizan el supuesto Jurídico.

El supuesto Jurídico del Impuesto General de Importación está constituido por la realización del acto de introducir mercancías extranjeras al territorio nacional para usarse y consumirse en el mismo, es decir, la realización de régimen aduanero de importación definitivo, que consiste de acuerdo con el artículo 69 de la Ley Aduanera en la entrada de mercancías al territorio nacional de procedencia extranjera para permanecer en el país por tiempo ilimitado, la realización por parte de una persona física o moral de este régimen aduanero dará lugar a que surja la obligación de pagar el Impuesto General de Importación, además del pago de los impuestos adicionales a la importación señalados en el artículo 35 de la Ley Aduanera.

OCTAVA.-

Los métodos para la determinación de la base del Impuesto General de Importación han dado un rasgo característico de los sistemas arancelarios modernos, en tiempos pasados la finalidad exclusiva del Impuesto General de Importación consistía en hacer llegar recursos económicos del Estado, para que éste se encontrara en posibilidad de cumplir con los fines y tareas que le fueron encomendados, esto dió como resultado, tendencias para facilitar su recaudación creándose con ello los impuestos específicos calculados sobre una base gravable fija por unidad o -- medida de peso, posteriormente esta tendencia varió a nivel internacional y nacional, con ello fueron creados los impuestos Ad-valorem sobre la base del valor de las mercancías, pero la determinación de la base gravable dió nacimiento a sistemas complejos de valoración de las mercancías de importación.

NOVENA.-

La base del Impuesto General de Importación está determinado por el valor normal de las mercancías de importación dicho valor para efectos aduaneros es estipulado mediante métodos de valoración, a nivel internacional - dos son los métodos aceptados internacionalmente, el primero es el creado por el Consejo de Cooperación Aduanera de las mercancías de Importación, conocido como CIF y el segundo es el creado por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, conocido por FOB, a la primera se le ha denominado noción teórica y a la segunda noción positiva.

La noción acogida por nuestro sistema impositivo es la noción teórica; es decir, el precio que estime pudiera fijarse para las mercancías, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia - entre un comprador y un vendedor independientes el uno del otro.

La noción positiva creada por el GATT se refiere al precio que en condiciones determinadas se fija para una mercancía similar.

De esta manera el Sistema Mexicano de Valoración, implementado en el Art. 48 de la Ley Aduanera se define al valor normal de las mercancías a importar, como aquel que correspondería a las mercancías en la fecha de su llegada al territorio nacional, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor indepen

dientes el uno del otro, consideramos que la noción acogida por nuestro país es la más adecuada, puesto que con ella nuestro sistema a nivel internacional se consolida, ya que también nuestro sistema tarifario está basado en el Sistema del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas.

DECIMA.-

Con la Ley de valoración Aduanera de las mercancías de importación de 1979, se pretende imponer el sistema de impuestos Ad-valorem únicamente sin embargo y desafortunadamente, persisten en nuestro sistema los precios oficiales, característica con la cual el sistema de valoración mexicano se encuentra en peligro de subsistir. Estos constituyen la base gravable mínima para la aplicación de la tarifa del impuesto general de importación, lo anterior destruye los fundamentos de la valoración puesto que se retorna a un sistema rígido de gravámenes, con ello nuestro sistema se aparta de los principios que estructuran el sistema creado por el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, más aún la exposición de motivos de la abrogada ley de Valoración Aduanera de las mercancías de importación, al referirse a los precios oficiales señalaba la necesidad de suprimir estos, para que de esta manera el sistema creado se quedara únicamente con un régimen de valoración flexible y dinámico, que guarde relación con la calidad y el valor real de las mercancías, se deduce que de todo ello por el sólo hecho de entrar en vigor la ley de valoración en el año de 1979 las atribuciones de la Dirección General de aranceles dependientes de la Secretaría de Comercio se verían mermadas, de este modo, razones de orden político y no de carácter técnico influye:

yeron para que se adicionaran los conceptos relativos a los precios oficiales, que subsisten en la nueva ley aduanera vigente y que se propone desaparézcan de la misma a efecto de que la principal ventaja de los impuestos ad-valorem pueda dar sus frutos, es decir, el mantener en forma constante a través del tiempo, - la relación entre el impuesto y la mercancía.

BIBLIOGRAFIA

- Araujo Falcao Almicar El Hecho Generador de la Obligación Tributaria. Ed. De Palma. Buenos Aires, 1964.
- Becker Augusto Alfredo Teoria Geral Du Diritto Tributario. Ed. Savaira, Sao Paulo, Brasil, 1972.
- Berlin Antonio Principios de Derecho Tributario.- Vols. 1 y 2 Ed. Derecho Financiero. Madrid, España, 1971.
- Capitant Henry Vocabulario Jurídico.- Ed. De Palma. Buenos Aires, Argentina. 1973
- Carretero Pérez Adolfo Derecho Financiero.- Ed. Santillana, S.A. Madrid, 1968.
- Conde de Revillagigedo Historia General de la Real Hacienda
- Cosío Villegas Daniel La Cuestión Arancelaria en México. Ed. Centro de Estudios Económicos, 1932.
- Diccionario Enciclopédico Hispano Americano.- Ed. Montaner & Jackson Barcelona Inc., N.Y.
- Directorio de Impuestos de 1918 a 1956 Suplemento del Boletín Oficial de Hacienda
- Elibe Durán Rojas La Regla XIV de la Tarifa del Impuesto Tesis Profesional, UNAM. 1965.
- Evaluación en Douane Ed. Conseil de Cooperation Louaneire Bruxelles, 1960.
- Fernández Barrera Josefina Estudios Indigenistas. Ed. Sociedad Mexicana de Geografía y Estadística. México, 1972.

- Fernández Lalane Pedro Derecho Aduanero. Ed. De Palma, Buenos Aires, 1966.
- Flores Zavala Ernesto Finanzas Públicas Mexicanas .- Ed. Porrúa, México, 1980.
- García Maynes Eduardo Introducción al Estudio del Derecho.- Ed. Porrúa. México, 1980.
- Garza Sergio Francisco de la Derecho Financiero Mexicano.- Ed. Porrúa, Mexico, 1980.
- Gerard Le Pain de Ligny Manual de Comercio Exterior.- Bilbao Ed. Deusto, 1965.
- Giuliani Fonrouge Derecho Financiero.- Ed. de Palma, Buenos Aires, 1977.
- Jarach Dño El Hecho Imponible.- Ed. Revista de Jurisprudencia, Buenos Aires, Argentina, 1943.
- Jiménez Vargas Juan Notas sobre la Historia de los Aranceles en México. Boletín Oficial de la S.H.C.P.
- Lerdo de Tejada Miguel Comercio Exterior de México desde la Conquista hasta hoy 1853 Ed. Banco de Comercio Exterior México, 1969.
- Malpica de la Madrid Luis La Historia comienza en Egipto con un acto de Derecho Internacional.- Colección Tratados y Manuales Grijalbo Ed. Grijalbo, S.A. México, D.F. 1980.
- Moreno Padilla Javier Prontuario de Leyes Fiscales 6a. edición Ed. Trillas, México, 1982.
- Ramírez Gutiérrez J. Othón Apuntes de Derecho Aduanero. México, 1980.

Sainz de Bujanda Fernando

El Nacimiento de la Obligación Tributaria
R.D.F.H.P. Vol. XIV. Madrid, España.

Hacienda y Derecho. - Vol. IV Ed. Instituto de Estudios Políticos de Madrid, España 1967.

Sierra V. Carlos y Martínez Vera Rogelio

Historia y Legislación Aduanera de México
Ed. "Boletín Bibliográfico de la S.H.C.P." México, 1973.

Todo sobre Jerusalem Bíblica

Ed. Grijalbo, S.A. Barcelona, España, 1969.

Witker Jorge

Derecho del Comercio Internacional. Ed. Universidad A. de Guadaluajara. México, 1981.

REVISTAS

Revista de Comercio Exterior

"El Ingreso de México al G.A.T.T."
Banco de Comercio Exterior. México, No. 3
Alberto Camaró Rudy Omar. Marzo, 1979.

Revista de la Facultad de Derecho. UNAM.

"El Estado y el Contribuyente" Nos. 41 y 42 Enero-Junio. México, 1961
Gastón Alegre López

Revista de Legislación y Jurisprudencia

"El Problema de la Autonomía de las Disciplinas Jurídicas". Año CVI, Julio-Agosto Nos. 1 y 7. Madrid, España. 1958
Marcelo Aftalion F.

CODIGOS Y LEYES

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1982

Ley Aduanera y su Fe de Erratas

Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación.

Ley que establece la Tarifa del Impuesto General de Importación

Ley Reglamentaria del párrafo 2do. del Artículo 131 Constitucional

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Reglamento de la Ley Aduanera

Reglas Generales de Carácter Aduanero de la S.H.C.P.

Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación de 1966

Código Fiscal de la Federación de 1983

Decreto que reforma el Artículo 1o. Transitorio del Código Fiscal de la Federación de 1982.

Tratado de Montevideo de 1960

Tratado de Montevideo de Agosto de 1980.