



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

**"CAMPUS ARAGON"**

**"NECESIDAD DE IMPLANTAR UN  
PROCEDIMIENTO SUSTANTIVO PREVIO A  
LA DETERMINACION PROVISIONAL DE  
CREDITOS FISCALES EN MATERIA  
ADUANERA"**

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :

**LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A :

**BEATRIZ CORNEJO SANTANA**

**ASESOR DE TESIS:  
LIC. PABLO ALVAREZ FERNANDEZ**

**MEXICO**

**1997**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



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.

AGRADEZCO:

A DIOS POR DARME LA VIDA  
Y LA CAPACIDAD PARA ELABORAR  
ESTE TRABAJO.

A MIS PADRES:  
GUADALUPE SANTANA MATEOS Y  
JOSE DE JESUS CORNEJO NAVARRO,  
POR TODO EL AMOR QUE ME HAN DADO.

AL LICENCIADO PABLO ALVAREZ FERNANDEZ,  
POR SU APOYO Y POR SU TIEMPO.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO CAMPUS-ARAGON, POR SER  
UN ESLABON IMPORTANTE PARA MI FORMACION  
ACADEMICA.

## **INDICE**

### **INTRODUCCIÓN**

### **CAPITULO I**

#### **NORMATIVIDAD ADUANERA**

	<b>Pag.</b>
<b>1.1. MARCO JURÍDICO ADUANERO</b>	<b>10</b>
1.1.1 LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA MEXICANA Y LOS TRATADOS INTERNACIONALES	11
1.1.2 LA LEY ADUANERA Y SU REGLAMENTO	13
1.1.3 EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	14
1.1.4 EL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO	15
1.1.5 LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL	16
1.1.6 MANUALES E INSTRUCTIVOS Y CIRCULARES	17
<b>1.2. LA ADUANA</b>	<b>18</b>
1.2.1 MERCANCÍAS	19
1.2.2 TRÁFICOS ADUANEROS	20
1.2.3 RÉGIMENES ADUANEROS	20
1.2.4 AGENTES ADUANALES	24

### **CAPITULO II**

#### **EL COMERCIO EXTERIOR**

	<b>Pag.</b>
<b>2.1 NOCIÓN DE COMERCIO EXTERIOR</b>	<b>26</b>
<b>2.2 POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO</b>	<b>27</b>
<b>2.3 SISTEMA DE OBTENCIÓN DE INGRESOS PARA EL ESTADO</b>	<b>28</b>
2.3.1 CLASIFICACIÓN DE INGRESOS EN EL ESTADO MEXICANO	30
2.3.2 CLASIFICACIÓN DE INGRESOS EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA	32
<b>2.4 IMPUESTOS. DEFINICIÓN Y CLASIFICACIÓN</b>	<b>33</b>
<b>2.5 RESTRICCIONES Y REGULACIONES ARANCELARIAS. ASPECTO CONSTITUCIONAL</b>	<b>40</b>

2.5.1 IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR DEFINICION, CLASIFICACION Y ELEMENTOS	43
2.5.2 DETERMINACION	56
2.5.3 EXENCIONES	57
2.6 RESTRICCIONES Y REGULACIONES NO ARANCELARIAS AL COMERCIO EXTERIOR	58
2.6.1 CERTIFICADOS DE CUPO	60
2.6.2 PERMISO PREVIO	60
2.6.3 CERTIFICADO DE ORIGEN	61
2.6.4 ESTABLECIMIENTO DE OTROS REQUISITOS O REGULACIONES NO ARANCELARIAS A LA IMPORTACION Y EXPORTACION	63
2.7 OBJETO DE LAS RESTRICCIONES Y REGULACIONES NO ARANCELARIAS	65
2.8 PROHIBICIONES AL COMERCIO EXTERIOR	65

### **CAPITULO III**

#### **EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA**

	Pag.
3.1 EL SISTEMA DE SELECCION ALEATORIA	68
3.2 EL RECONOCIMIENTO ADUANERO DE MERCANCIAS	69
3.3 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA DERIVADO DEL RECONOCIMIENTO ADUANERO DE MERCANCIAS	71
3.3.1 CONCEPTO DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	72
3.3.2 EL EMBARGO PRECAUTORIO. PRESUPUESTO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	73
3.3.3 CAUSALES DEL EMBARGO PRECAUTORIO	74
3.3.4 FORMALIDADES DEL ACTA QUE DA INICIO AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	77
3.3.5 SUSTANCIACION. A) OFRECIMIENTO, B) VALORACION	78
3.3.6 RESOLUCION	83

## **CAPITULO IV**

### **DETERMINACIÓN PROVISIONAL DE CRÉDITOS FISCALES**

	Pag.
4.1 LA DETERMINACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES EFECTUADA POR LA AUTORIDAD HACENDARIA	84
4.2 EL CRÉDITO FISCAL. DEFINICION	85
4.3 ANÁLISIS JURÍDICO DE LA DETERMINACION PROVISIONAL DE CRÉDITOS FISCALES EN MATERIA ADUANERA. LEY ADUANERA DE 1981. LEY ADUANERA VIGENTE.	83
4.4 RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR	93
4.5 CONSECUENCIAS JURÍDICAS QUE PUEDEN DERIVAR DE UNA DETERMINACIÓN PROVISIONAL.	94
4.6 POSICIÓN DEL PODER JUDICIAL FEDERAL FRENTE Y DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA, FRENTE A LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL DEL AGENTE ADUANAL EN EL EJERCICIO DE SU PATENTE	99
4.7 ESTUDIO DE LA JUNTA TÉCNICA CONSULTIVA	103
4.8 NECESIDAD DE IMPLANTAR UN PROCEDIMIENTO SUSTANTIVO PREVIO A LA DETERMINACIÓN PROVISIONAL DE CRÉDITOS FISCALES EN MATERIA ADUANERA	110
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>115</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.</b>	<b>121</b>

## **INTRODUCCION**

Ante el amplio entorno jurídico del comercio exterior, es importante señalar con toda precisión aquéllas disposiciones jurídicas que regulan el mismo, a fin de comprender la trascendencia legal que representa la entrada de mercancías; su salida o bien su tránsito dentro del territorio nacional. Por lo anterior, el trabajo que nos ocupa busca en principio ubicarnos en forma general dentro de este ámbito jurídico, para posteriormente conocer la aplicación material de todas las disposiciones que lo conforman. Con similar atención, se incluye la connotación gramatical del comercio exterior y se señala a éste como el intercambio de bienes y servicios, sin embargo, este intercambio de bienes o servicios a territorio nacional, queda además sujeto al cumplimiento de regulaciones arancelarias y regulaciones no arancelarias determinadas en forma excepcional por el Poder Ejecutivo Federal. Es conveniente mencionar que la recaudación de contribuciones derivadas del comercio exterior siempre han sido un rubro representativo en nuestro país, por

lo tanto, se analizan éstas dentro de su género incluyendo la potestad tributaria del gobierno mexicano para imponerlas y la obligación de los particulares de contribuir al gasto público. De igual forma se enuncian algunas de las regulaciones no arancelarias aplicables a los bienes sujetos a cualquiera de los regímenes aduaneros regulados por la ley de la materia, en el entendido de que el Poder Ejecutivo sólo podrá decretar la existencia de dichas regulaciones, por razones de seguridad pública, salud fitozoosanitaria, protección al medio ambiente, etc., y en caso de contradecir o desacatar estos supuestos de orden público, la exigencia de las mismas se traduce en actos de autoridad ilegales. Otro factor que merece ser mencionado de manera pormenorizada, es la autodeclaración de las contribuciones causadas por la introducción al país o por la extracción del mismo de bienes; a través de un pedimento aduanal, por consiguiente, en esta investigación se hace una amplia referencia al conjunto de formalidades que deben agotarse para importar, exportar o transitar mercancías en territorio nacional, así como las consecuencias legales en razón a su



incumplimiento. Asimismo, se estudian los elementos de la relación tributaria y la actuación de los Agentes o Apoderados Aduanales en su carácter de mandatarios de los contribuyentes y en su calidad de peritos en materia de comercio exterior, se analiza la responsabilidad solidaria de éstos con aquéllos, los casos de excepción y sobre todo las consecuencias legales en su esfera jurídica. Merece especial mención por tratarse del punto medular de este trabajo, la Determinación Provisional de Créditos Fiscales, la cual como podrá constatarse represente un elemento de inseguridad jurídica para los Agentes o Apoderados Aduanales, toda vez que de manera fatal se ven privados provisionalmente del derecho de ejercer su actividad, sin ser previamente oídos y vencidos.

## **CAPITULO I**

### **NORMATIVIDAD ADUANERA**

#### **1.1 MARCO JURIDICO ADUANERO**

El artículo 1° de la Ley Aduanera vigente en nuestro país, establece específicamente el marco jurídico dentro del cual se va a desenvolver la actividad aduanera. Tal precepto determina que la citada ley y las de los Impuesto Generales de Importación y Exportación, (en un nivel de igual jerarquía, así como en forma supletoria las demás leyes y ordenamientos aplicables en esta materia), regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, así como el despacho aduanero y los hechos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. Las normas legales en materia aduanera son de carácter jurídico y de carácter económico-arancelario, consagrándose éstas últimas en las Leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, por lo que su estudio no sarro objeto de la presente investigación.

### **1.1.1 CONSTITUCION POLITICA MEXICANA Y LOS TRATADOS INTERNACIONALES.**

El marco jurídico aduanero se desprende como consecuencia de la jerarquía de leyes que impera en nuestro sistema de derecho, a partir de los preceptos constitucionales relativos a esta materia.

A continuación se analizan brevemente los artículos de nuestra Carta Magna, relativos al contexto aduanero.

**ARTICULO 32.-** Dispone en la parte final de su último párrafo, que la función de agente aduanal deben desempeñarse por mexicanos por nacimiento.

**ARTICULO 73.-** En su fracción VII establece las facultades del Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; por otra parte en su fracción XXIX, inciso 1º determina la facultad de establecer contribuciones sobre el comercio exterior. Este artículo constituye la base jurídica de la Ley Aduanera, por lo que ésta reviste el carácter de federal.

**ARTICULO 89.-** Establece en su fracción I la facultad del Poder Ejecutivo Federal depositado en el Presidente de la República, para promulgar reglamentos para la aplicación de las leyes. Así mismo en su fracción XIII se instituyen las atribuciones

del Presidente para habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronteras y designar su ubicación.

**ARTICULO 131.-** Este precepto prescribe en su segundo párrafo, las facultades extraordinarias del Presidente de la República para legislar en materia de comercio exterior, las cuales se activan al actualizarse las hipótesis que prevé tal artículo. En su primer párrafo se señala el carácter exclusivo de la Federación para gravar el tránsito de las mercancías que se importen o exporte, así como reglamentar y aún prohibir la circulación de éstas por el territorio Nacional. Esta disposición de origen a la Ley de Comercio Exterior de los Estados Unidos Mexicanos.

**ARTICULO 133.-** Se determina la supremacía de la Constitución, de las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella, así como de los tratados internacionales celebrados por el Presidente de la República, como ley imperante en toda la Nación.

En cuanto hace al artículo 133 antes citado, cabe resaltar la importancia que representan dentro del comercio exterior. Como ha sido mencionado, por disposición constitucional los tratados internacionales se encuentran en un mismo nivel jerárquico, respecto de las leyes emitidas por el Congreso de la Unión, sin embargo, en el ámbito del comercio exterior revisten gran importancia, toda vez que la competencia

comercial internacional se agudiza, por lo que se hace necesaria una apertura comercial en la que los países se integren en bloques comerciales para ser competitivos. Esta integración se realiza a través de la celebración de tratados de libre comercio cuya finalidad principal es el eliminar las barreras comerciales entre los países integrantes. Necesariamente nuestro país ha tenido que adaptarse a esta corriente internacional que hace necesaria la concertación de estos tratados, y ha suscrito entre otros el Acuerdo sobre Aranceles aduaneros y Comercio, el Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos; entre México y la República de Bolivia; México y la República de Costa Rica; México, República de Colombia y la República de Venezuela. En estos tratados se establecen los lineamientos a que habrán de sujetarse los países integrantes, los cuales forman parte del marco jurídico aduanero.

### **1.1.2 LA LEY ADUANERA Y SU REGLAMENTO**

La Ley Aduanera que actualmente nos rige se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1995, iniciando su vigencia a partir del 1º de Abril de 1996. Esta ley se emite como resultado de las facultades del Congreso de la Unión para establecer contribuciones en materia de comercio exterior (artículo 73 fracciones VII y XXIX de la Constitución Política Mexicana), y está formada por 149 artículos y 8 transitorios.

El Presidente de la República Mexicana en ejercicio de las facultades previstas en el artículo 89 fracción I constitucional, emitió el reglamento de la Ley Aduanera, con el objeto de establecer los mecanismos de aplicación de la misma. El Reglamento de la Ley Aduanera consta de 201 artículos, muchos de los cuales son obsoletos, pues prevén situaciones que ya no regula la Ley Aduanera, contraponiéndose en algunos casos a la misma, por lo que ya no cumple su cometido de reglamentar las disposiciones consignadas en la ley.

### **1.1.3 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**

En nuestro país el ordenamiento que regula las bases y fundamentos del derecho tributario lo es el Código Fiscal de la Federación; al regular la Ley Aduanera de nuestro país los impuestos al comercio exterior, constituye una de las ramas del derecho tributario y en consecuencia una de las leyes complementarias del referido código, conjuntamente con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, la Ley Federal de Derechos, etc.

En 1982, la Ley Aduanera se integra al proceso de adecuación fiscal que desde 1980 regía para las demás leyes conexas al Código Fiscal Federal, implicando su sujeción supletoria a los conceptos procedimentales que ahí se contemplan, pues

hasta entonces en el derogado Código Aduanero, en forma autónoma se contenían una serie de modalidades, términos, plazos, etc., que regían el procedimiento en esta materia, distintos a los que se aplicaban en general en materia fiscal; por lo que se favoreció la necesaria adecuación que debe existir entre la Ley Aduanera y el Código Fiscal Federal como ordenamiento de carácter supletorio.

#### **1.1.4 REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO**

Justificado en el carácter tributario del comercio exterior como uno de los aspectos que lo integran, es dentro de la estructura de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuyas unidades administrativas tienen facultades en materia aduanera; y en consecuencia es a través de su reglamento en el que se dan a conocer cuáles son estas dependencias y se delimitan las facultades a cada una de ellas conferidas. Una modalidad importante en materia aduanera lo fue la reforma al Reglamento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada el 30 de octubre de 1990, ya que ayudó para que existiera una consistencia entre las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, la Ley Aduanera y las autoridades fiscales las que relegan de sus funciones a los administradores de aduanas. El reglamento vigente fue reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de septiembre de 1996.

### **1.1.5 LAS REGLAS DE CARACTER GENERAL.**

Las Reglas de Carácter General tienen su fundamento en el artículo 33 fracción I inciso g) del Código Fiscal Federal en el que se indica como medida para el mejor cumplimiento de las facultades de las autoridades fiscales "El publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes"; estas disposiciones son publicadas en el Diario Oficial de la Federación, emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y cuya característica es el dinamismo de su emisión, lo que permite que las disposiciones fiscales se adapten a los cambios, sin necesidad de modificar la propia ley, así como el hecho de prever mecanismos de aplicación de las disposiciones aduaneras mucho más concretas que el mismo reglamento. El 18 de junio de 1982 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo por el que se expiden las Reglas de Carácter General en Materia Aduanera", conformado por 19 reglas generales, las cuales fueron derogadas por las reglas de carácter fiscal a partir del año de 1991.

Dentro de las reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal se encuentran las reglas correspondientes en materia de comercio exterior, mismas que establecen una serie de criterios conforme a los cuales se van a aplicar los preceptos de la Ley Aduanera; estas reglas tienen una vigencia anual, y cada vez es más sólida



la tendencia de condicionar en la propia ley aduanera la aplicación de una disposición, a dichas reglas.

Los alcances de estas reglas en ocasiones van más allá de la misma ley, creando un caos en cuanto a la interpretación y aplicación de la normatividad aduanera.

#### **1.1.6 MANUALES, INSTRUCTIVOS Y CIRCULARES**

El artículo 35 del Código Fiscal Federal, determina que "los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias, el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación"; este precepto constituye el fundamento para la expedición de los manuales, instructivos y circulares emitidos por las autoridades en materia fiscal. El objeto de la emisión de éstos es evitar la discordancia entre las distintas dependencias administrativas en cuanto a la aplicación de las disposiciones que afectan la materia aduanera. Así a través de los manuales, instructivos y circulares, se informan los criterios de aplicación de las leyes creando un ámbito de seguridad a favor de los administrados, aún cuando estos dispositivos sólo son obligatorios a nivel interno. Sin embargo, muchas autoridades que desconocen las leyes crean manuales, instructivos y circulares que

atentan contra las mismas, pues se excede y sobrepasa lo dispuesto en ellas. En febrero de 1991 se emitió por parte de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Manual de Procedimientos para la Dirección General de Aduanas, el cual establece los criterios a que se deben someter las autoridades aduaneras para aplicar la Ley de la Materia.

## **1.2. LA ADUANA**

Son dos las corrientes que sobresalen por cuanto hace al nacimiento de la palabra aduana; en la primera de ellas se afirma que fue en Persia la cuna del vocablo divan (lugar en donde los administradores de finanzas se congregaban), adoptado en Arabia como diovan, en Italia como dogana y finalmente llega a las naciones de habla castellana como aduana. La segunda, descubre un origen arábigo en la voz divanum (casa recaudadora de derechos), que posteriormente se emplea como divana, más tarde como duana para finalmente utilizarse en la forma hoy conocida, aduana.

No obstante la imprecisión etimológica del término, cierto es que en México la aduana posee el carácter de unidad administrativa regional (dependiente de la Administración General de Aduanas y por ende de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público) con funciones reguladoras de comercio exterior, por cuanto resulta ser el lugar legalmente habilitado para introducir o extraer mercancías del territorio nacional

cuidando que éstas satisfagan los controles existentes y, en general, la observancia de las disposiciones rectoras de la materia.

La Constitución Política Mexicana faculta al Ejecutivo de la Unión en su artículo 89, fracción XIII, para establecer aduanas marítimas y fronteras designando al efecto su ubicación. Asimismo, la Ley Aduanera en la fracción I, de su artículo 143, faculta al Ejecutivo de la Unión para "establecer o suprimir aduanas fronteras, interiores y marítimas, designar su ubicación y funciones". La facultad desprendida de estos dos ordenamientos jurídicos es ejercida por el ejecutivo a través del Reglamento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su artículo 114 el cual en forma precisa señala las funciones, número, nombre y ubicación de las mismas.

### **1.2.1 MÉRCANCIAS**

El derogado Código Aduanero en su artículo 9º establecía una apropiada clasificación de las mercancías por su origen, misma que por razones inexplicables se omitió en la actual legislación, más es importante su señalamiento ya que nos permite identificarlas con toda claridad para efectos de la materia aduanera:

- I.- Son mercancías extranjeras las de ese origen que no hayan sido nacionalizadas;
- II.- Son mercancías nacionales las que se produzcan en el país o se manufacturen en el mismo con materias primas nacionales o nacionalizadas; y

**III.-** Son mercancías nacionalizadas las originarias del extranjero que hayan satisfecho todos los requisitos que para su importación.

### **1.2.2 TRAFICOS ADUANEROS**

El artículo 7º de la Ley Aduanera establece el conducto o forma para la introducción y extracción de mercancías al territorio nacional, y en tal sentido determina que ésta se podrá llevar a cabo a través del tráfico marítimo, terrestre, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por vía postal.

La doctrina considera que sólo existen cinco tráficos, excluyendo a la vía postal, ya que ésta no constituye un medio autónomo de conducción de las mercancías, pues necesariamente se utiliza para circular, la vía aérea, terrestre o marítima.

### **1.2.3 REGIMENES ADUANEROS**

En el ámbito aduanero de nuestro país, por régimen se debe entender el destino o finalidad de la mercancía que se encuentra en depósito ante la aduana, señalándose para tal efecto en el documento aduanero.

La Ley Aduanera clasifica los regímenes aduaneros en definitivos, temporales, tránsito de mercancías, y elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

Por la importancia que reviste la naturaleza misma del régimen a que se sujeta la mercancía dentro del trámite aduanero, se amerita una breve semblanza de los mismos.

**REGIMEN DEFINITIVO.**- Pueden ser de importación o exportación, y de acuerdo a la Ley Aduanera se sujetarán al pago de los impuestos a la importación ó a la exportación, así como al cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias, mismas que más adelante veremos, así como a las demás formalidades del despacho aduanero. El régimen de importación definitiva es la introducción de mercancías extranjeras a territorio nacional para permanecer en el mismo por tiempo ilimitado. Por otra parte, el régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado.

**REGIMEN TEMPORAL.**- También pueden ser de importación o exportación, no se sujetan al pago de los impuestos al comercio exterior correspondiente, más se debe de cumplir con las obligaciones en materia de

restricciones o regulaciones no arancelarias y formalidades para el despacho de mercancías destinadas a este régimen.

El régimen de importación y el de exportación temporal consisten respectivamente, en la entrada de mercancías al país o su salida del mismo, por tiempo limitado y con un objetivo determinado.

La importación temporal puede adoptar dos modalidades:

- a) Para retornar al extranjero en el mismo estado;
- b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de pitex o maquiladora.

En cuanto hace al régimen de exportación temporal esta puede ser:

- a) Para retornar al país en su mismo estado;
- b) Para transformación, elaboración o reparación.

**REGIMEN DE DEPOSITO FISCAL.-** La Ley Aduanera define a este régimen como el almacenamiento de mercancías que proceden del extranjero o de nuestro país, en Almacenes Generales de Depósito establecidos previa autorización del Estado, los cuales están bajo el control de las Autoridades Aduaneras, con el fin de destinarias:

- a) A un régimen definitivo de importación o exportación;
- b) Para retornarlas al extranjero o reincorporarlas al mercado nacional, o bien;
- c) Para importarse temporalmente para un programa de importación autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

**REGIMEN DE TRANSITO DE MERCANCIAS.-** Consiste en el traslado de mercancías sujetas a control fiscal, de una aduana nacional a otra. Reviste la característica de interno, cuando la aduana de entrada envía las mercancías extranjeras a la aduana en que se llevará a cabo el despacho para su importación, así como también cuando la aduana en que se realizó el despacho para la exportación de la mercancía, la envía a la que se encargará de realizar tal exportación. El tránsito es internacional, cuando la aduana de entrada remite a la de salida, las mercancías extranjeras que arriban al territorio nacional con destino al extranjero; y cuando las mercancías ya sean nacionales o nacionalizadas se trasladan a través del territorio extranjero para reingresar al país.

**REGIMEN DE ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO.-** Este régimen consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales, a recintos fiscalizados para su elaboración, transformación o reparación, para ser retornadas al extranjero o para ser exportadas. El recinto fiscalizado es, en términos del tercer párrafo del artículo 14 de la Ley Aduanera, el

inmueble donde los particulares con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prestan servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

#### **1.2.4 AGENTES ADUANALES.**

En México, el Agente Aduanal es una persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de una Patente, para actuar ante la aduana promoviendo por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en la Ley Aduanera y analizados con anterioridad.

La función del Agente Aduanal, es de índole profesional, con base en los conocimientos que debe poseer para el eficaz ejercicio de su actividad, tales como instrucción fiscal, arancelaria, técnica en diversas áreas, etc.

Sin embargo cabe agregar, que su función no se limita a las actividades antes señaladas sino que además ofrece una serie de servicios complementarios conexos al comercio exterior, como por ejemplo, la contratación de los medios de transporte de la mercancía, de los seguros que amparan el riesgo de las mismas, tramita permisos, gestiona créditos, financia las operaciones, etc.



De lo anterior debe concluirse, que el Agente Aduanal realiza una labor de extrema importancia, ya que representa un vínculo entre los particulares y la autoridad tributaria, siendo además responsable solidario de los interesados en importar o exportar en el pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de cuotas compensatorias, de conformidad con el artículo 53 de la Ley Aduanera.

Es importante resaltar que dada la importancia que representa la figura del Agente Aduanal, los artículos 162 y 163 de la Ley Aduanera, regulan respectivamente los derechos y obligaciones inherentes a este perito en materia de comercio exterior.

## **CAPITULO II**

### **EL COMERCIO EXTERIOR**

#### **2.1 NOCION DE COMERCIO EXTERIOR.**

El comercio en su connotación gramatical, es el "intercambio de bienes y servicios"<sup>1</sup>, el cual puede ser interior o exterior según tenga verificativo dentro del área territorial de un país o se despliegue entre dos o más países, respectivamente.

El comercio surge, explica Jorge L. Tamayo<sup>2</sup>: cuando el hombre advierte la existencia de excedentes en su producción. Causa a la que otros autores suman el simultáneo descubrimiento de su incapacidad en la satisfacción de todas sus necesidades. De donde parte la consiguiente decisión de intercambiarlos con sus vecinos, revistiendo inicialmente tal intercambio la forma de un trueque, para más tarde realizarse mediante el uso de la moneda. Esta operación proyectáse con efectos expansivos hacia el tiempo y solamente después de haber sido local, regional y nacional, atraviesa las fronteras para convertirse en internacional o exterior, sin

---

<sup>1</sup> Arellano García Carlos, La Diplomacia y el Comercio Internacional, 1980, Edit. Porrúa, México, p.13

<sup>2</sup> L. Tamayo Jorge, Geografía Económica y Política; ob. cit. por Carlos Arellano García, p. 13

alterarse substancialmente su importancia como medio satisfactor de las necesidades humanas, pues conserva su carácter compensador de la insuficiencia que la naturaleza representa y que lleva a los Estados a obtener del exterior los bienes y servicios de que carecen y a exportar sus excedentes con vista al primero de estos fines.

## **2.2 LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.**

El Estado encuentra su justificación en principios de servicio público e interés general, ejecutados a través de actos encaminados a cumplir con estos propósitos inherentes a su existencia, siendo por tanto necesario, que se allegue de elementos suficientes para garantizar sin lograrlo en muchos casos; satisfacer los requerimientos de la comunidad. Por lo que, como acertadamente expresa el profesor Sergio Francisco de la Garza, canalizará su actividad al cuidado de aquellas necesidades que las formas sociales inferiores no se encuentran en posibilidad de satisfacer. De lo que lógicamente resulta que el Estado resuelva necesidades de regulación, a través de ordenamientos capaces de garantizar una pacífica convivencia; de impartición de justicia, objetivo en cuya consecución crea órganos que apliquen e interpreten los antes referidos ordenamientos; así como de conservación del orden público, en aras de lo que se preocupa por el mantenimiento del orden interno y externo, procura la prestación de servicios públicos con miras a fines de salud, educación, seguridad social, por sólo citar algunos ejemplos. Constituyendo, en general, la totalidad de esos actos, materiales y jurídicos, lo que los estudiosos del

derecho han bautizado como actividad del Estado. Actividad misma cuyo desarrollo impondrá como primer premisa al Estado la obtención de recursos idóneos para subvenir los gastos originados en la satisfacción de necesidades que han sido confiadas.

### **2.3 SISTEMA MEXICANO DE OBTENCION DE INGRESOS PARA EL ESTADO.**

Advertida la importancia de que el Estado se allegue fondos suficientes que cubran el gasto público, la Constitución Política Mexicana reconoce esa necesidad al facultar al Congreso de la Unión "para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto" (artículo 73 fracción VII). Así como "para establecer contribuciones:

- 1° Sobre el comercio exterior;
- 2° Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27;
- 3° Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;
- 4° Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y
- 5° Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica;
  - b) Producción y consumo de tabacos labrados;
  - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;

- d) Cerillos y fósforos;
  - e) Aguardiente y productos de fermentación;
  - f) Explotación forestal; y
  - g) Producción y consumo de cerveza".
- (artículo 73, fracción XXIX-A).

Facultad supeditada a la expedición anual de una ley en que se precisen los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado a recaudar en un año determinado, conociéndose a este acto, material y formalmente legislativo, como Ley de Ingresos de la Federación, frente a la que se expide otra autorización en relación a los mismos ingresos, pero esta vez para determinar su destino (Presupuesto de Egresos de la Federación; artículo 74, fracción IV).

Sin el ánimo de profundizar en lo que Emilio Margáin Manautou<sup>3</sup> ha calificado como un indebido ejercicio, por parte del legislador, de la facultad impositora de contribuciones al incluir en la Ley de Ingresos recursos provenientes de fuentes diversas del tributo, baste la anterior semblanza para entender a la ley en mención como el instrumento que autoriza a la Federación a ingresar a sus arcas los conceptos y cantidades que en el mismo se prevén para un ejercicio fiscal determinado.

---

<sup>3</sup> Emilio Margáin Manautou, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 1977, 4ª. Ed., Editado por la Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México.

### **2.3.1 CLASIFICACION DE INGRESOS EN EL ESTADO MEXICANO.**

Dos prácticas e interesantes clasificaciones acerca de los ingresos han sido las que proponen dividirlos en ordinarios y extraordinarios, así como en tributarios y no tributarios.

Al respecto de la primera clasificación se ha dicho que los ingresos ordinarios son "aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal"<sup>4</sup>, los que, por ende, están dirigidos a satisfacer gastos previsibles. Mientras que los extraordinarios son de percepción eventual, pues su existencia se sujeta a la presencia de circunstancias anormales que obligan al Estado a realizar erogaciones no previstas.

Por cuanto respecta a la segunda de las clasificaciones señaladas, los ingresos tributarios engloban únicamente a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, atribuyéndose al resto de ingresos el carácter de no tributarios.<sup>5</sup>

Por otra parte, y a fin de ser más ilustrativos en este tema, se transcribe el esquema que acertadamente presenta Adolfo Arrijoa en su libro de Derecho Fiscal ,

---

<sup>4</sup> Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas, Ed. 29, 1991, Edit. Porrúa, México, p.23

<sup>5</sup> Garza Sergio Francisco de la, Derecho Financiero Mexicano, 1988, Ed. 15, Edit. Porrúa, p. 117

en el cual nos muestra amplia y claramente los ingresos del Estado Mexicano; esquema este que es acorde con las clasificaciones antes citadas pero que detalla y enuncia todos y cada uno de los referidos ingresos.<sup>6</sup>

**INGRESOS  
TRIBUTARIOS**

- a) Impuestos
- b) Aportaciones de Seguridad Social.
- c) Derechos.
- d) Contribuciones Especiales.
- e) Tributos o contribuciones accesorias.

**INGRESOS  
FINANCIEROS**

- a) Empréstitos
- b) Emisión de Moneda
- c) Emisión de Bonos de Deuda Pública.
- d) Amortización y Conversión de la Deuda Pública.
- e) Moratorias y Renegocia
- f) Devaluaciones.
- g) Revaluaciones.
- h) Productos y Derechos.
- i) Expropiaciones.
- j) Decomisos.
- k) Nacionalizaciones.

### **2.3.2 CLASIFICACION DE LOS INGRESOS EN LA LEGISLACION MEXICANA.**

Los renglones que habitualmente se hacen contener en la Ley de Ingresos de la Federación son los siguientes:

- I. Impuestos (internos y al comercio exterior)
- II. Aportaciones de seguridad social
- III. Contribuciones de mejoras
- IV. Derechos
- V. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.
- fVI. Productos
- VII. Aprovechamientos
- VIII. Ingresos derivados de financiamientos
- ix. Otros ingresos

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación publicado el 31 de diciembre de 1981 y de vigencia actual, ordena a los ingresos en:

- Impuestos
- Aportaciones de seguridad social
- Contribuciones de mejoras
- Derechos



- ◆ Aprovechamientos
- ◆ Productos

A su vez, separa a los ingresos tributarios de los que considera no reúnen ese carácter, al expresar como contribuciones exclusivamente a los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos (arts. 2 y 3 del Código Fiscal de la Federación).

## **2.4 IMPUESTOS. DEFINICION Y CLASIFICACION.**

En virtud de que el impuesto forma parte de las contribuciones y en el régimen jurídico mexicano las mismas constituyen la fuente más significativa de ingresos para el Estado, resulta conveniente por lo menos analizarlas someramente.

El concepto de contribución se desprende fundamentalmente de los artículos 73, fracción VII y 31, fracción IV, constitucionales, mismos que consagran, respectivamente, la facultad de la Federación para imponer contribuciones y la correlativa obligación a quienes deben cubrirlos.

En base a ello, el Código Fiscal de la Federación hace suyo este término mas, lejos de proporcionar una definición del mismo, se limita a clasificarlo; de manera

que, para entenderlo es necesario recurrir a la doctrina, cuyos autores con el propósito de suplir las deficiencias terminológicas existentes en toda la materia tributaria y, en consecuencia no privativas de la contribución, han esgrimido una basta cantidad de opiniones estructurales de esos conceptos.

Así pues, considerando la inutilidad e imposibilidad material de enunciar la totalidad de conceptualizaciones dadas, se presenta como solución práctica el señalamiento de los elementos que resultan común denominador en ellas y que igualmente pueden desprenderse de los textos legales mexicanos; según los que la contribución es:

- a) Una prestación en dinero o en especie.
  
- b) De carácter obligatorio.
  
- c) Su fuente es la ley.
  
- d) Crea una relación Jurídica entre dos sujetos, el Estado como sujeto activo y el particular como sujeto pasivo, distinguiéndose de cualquier otra relación porque en ella el sujeto activo actuará desplegando su poder de imperio.

e) Su finalidad es dotar al Estado de recursos destinados a sufragar el gasto público.

f) Deben ser justos.

g) No deben afectarse a gastos determinados.

Ahora bien, una vez establecido el concepto de contribución así como sus elementos, estudiaremos los impuestos como punto a desarrollar en este momento, por lo tanto, siguiendo la temática de este trabajo es imperante fijar dos ideas básicas en relación al impuesto:

**A) Su definición.**

**B) Su clasificación.**

**A)** La definición que del impuesto hace el Código Fiscal de la Federación admite severas críticas por parte de los especialistas en la materia. Así, el profesor Raúl Rodríguez Lobato, la censura por no llenar los objetivos de toda definición, a saber, "fijar con precisión la naturaleza de una cosa"<sup>7</sup>, justificando su señalamiento en el hecho de que enuncia un concepto aplicable a cualquier tributo, pues todos los

---

<sup>7</sup> Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, 1983, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México, p. 61

restantes tributos se ajustan a los caracteres de ser contribución, encontrarse establecidos por una ley y tener como sujetos pasivos a personas físicas y morales que se ubiquen en la situación jurídica o de hecho prevista por la norma. Además, robustece su comentario en la afirmación en que Sergio Francisco de la Garza atribuye "un carácter residual"<sup>8</sup> a la definición en cuestión por considerar que de ella sólo puede inferirse el concepto de impuesto a través de la eliminación, de tal suerte que toda contribución que no encuadre en las características específicas de una aportación de seguridad social, contribución de mejoras o derecho, será impuesto.

De lo anterior puede desprenderse que el concepto jurídico del impuesto sólo se entenderá a; desentrañar la diferencia específica que guarda con respecto a su género próximo, el tributo.

En principio, el impuesto, como toda contribución, satisface las características que en líneas anteriores se atribuyen a ésta. Pero si bien es cierto que la ley es la fuente de todas las contribuciones, no debe perderse de vista que es ella misma quien determina el presupuesto o hipótesis que de realizarse daría lugar a cualquiera de las contribuciones, el mandato en relación a la conducta que habrá de asumir una vez actualizada tal hipótesis y las consecuencias para el caso de incumplimiento, esto es la sanción.

---

<sup>8</sup> Garza Francisco de la, ob. cit. p. 360

Así pues, el mandato contenido en todas las leyes creadoras de contribuciones y las sanciones previstas para el caso de incumplimiento serán invariablemente de igual naturaleza, mas no así con el hecho imponible, pues éste será diverso en cada una de las contribuciones. Situación de la que la generalidad de los autores han desprendido la diferencia específica del impuesto, pues mientras las hipótesis normativas de derechos, contribuciones de mejoras e inclusive de aportaciones de seguridad social presuponen que el sujeto pasivo del impuesto recibe una contraprestación directa por parte del Estado, en el impuesto el sujeto pasivo jamás recibe una contraprestación directa a cambio de la prestación otorgada al Estado.

Esta distinción se ve reflejada en muchas de las definiciones doctrinarias del impuesto; dentro de las que se encuentra la elaborada por Raúl Rodríguez Lobato en el sentido de que el impuesto "es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato." <sup>9</sup> Asimismo, Eheberg define al impuesto diciendo, que "son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación

---

<sup>9</sup> Rodríguez Lobato Raúl, ob. cit., p. 63

especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas."<sup>10</sup> José Álvarez de Cienfuegos comparte este criterio al manifestar que "impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas -distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a estas compensación alguna y recíproca de su parte."<sup>11</sup>

**B)** La doctrina ha esgrimido un número vasto de criterios clasificadores de los impuestos, cuyo análisis representaría la creación del presente trabajo, por lo que, para efectos prácticos y con la finalidad de llegar al análisis de la restricción de índole arancelario de mayor importancia en torno al comercio exterior, es necesario jerarquizar a la definición legal en su primer orden.

Así las cosas y sin perder de vista que la Ley de Ingresos es el único instrumento legalmente autorizado para determinar los impuestos que habrán de recaudarse durante un ejercicio fiscal, ésta clasifica generalmente al impuesto en la forma siguiente:

#### 1) Impuesto sobre la renta

---

<sup>10</sup> Eheberg-Boesler, Principios de Hacienda, citado por Ernesto Flores Zavala, p. 35

<sup>11</sup> Ibidem.

2) Impuesto al activo

3) Impuesto al valor agregado

4) Impuesto especial sobre producción y servicios

5) Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos

6) Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos

7) Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes de dominio directo de la Nación.

8) Impuesto a los rendimientos petroleros.

9) Impuestos al comercio exterior:

a) A la importación

b) A la exportación.

10) Accesorios.

La Ley de Ingresos se limita a enumerar los impuestos a percibir en un año, encargándose las leyes reglamentarias de cada uno de esos renglones de señalar los elementos esenciales de cada impuesto (objeto, sujeto, cuota, procedimiento de determinación, etc.): de manera que, al lado de la Ley de Ingresos, es imprescindible la existencia de otras leyes que regulen sus distintos renglones impositivos para sentar debidamente las bases de su percepción.

## **2.5 RESTRICCIONES Y REGULACIONES ARANCELARIAS. ASPECTO CONSTITUCIONAL.**

Las restricciones arancelarias al Comercio Exterior tienen su fundamento en el artículo 73, fracción XXIX-A, en su primera parte, cuyo complemento resulta ser el primer párrafo del artículo 131, mismos que expresan lo siguiente:

**"ARTICULO 73.-** El Congreso tiene facultad...XXIX-A. Para establecer contribuciones:

1º. Sobre el Comercio Exterior...

**"ARTICULO 131.-** Es facultad privativa de la Federación gravar mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional,..."



Con la finalidad de reafirmar esta facultad como exclusiva de la Federación, se ha establecido en los artículos 117 y 118 constitucionales prohibiciones a las entidades federativas en los siguiente términos:

**"ARTICULO 117.-** Los Estados no puede, en ningún caso:...

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio;

V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional ni extranjera;

V. Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía;

VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia;..."

**"ARTICULO. 118.-** Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión;

I.- Establecer derechos de tonalaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones;...."

Las referidas secciones de los artículos 73 y 131 en unión con el artículo 31, fracción cuarta, y la fracción séptima del propio artículo 73 constituyen el fundamento de la potestad tributaria del Estado mexicano, potestad que al ser ejercida sobre el comercio exterior, se traduce en la imposición de restricciones al mismo, por cuanto éste no podrá realizarse legalmente sino hasta dar cumplimiento con las exigencias que en materia contributiva se hayan establecido.

El Congreso de la Unión ha gravado al comercio exterior con impuestos y derechos. Los impuestos al comercio exterior se clasifican en impuestos a la importación y a la exportación, encargándose de su regulación, respectivamente, la Ley de la Tarifa al Impuesto General de importación (TIGI) y la Ley de la Tarifa al Impuesto General de Exportación (TIGE), así como la Ley Aduanera (vigente a partir del 1o. de abril de 1996) y su respectivo reglamento. Estos ordenamientos constituyen el marco legal de los impuestos al comercio exterior; sin embargo, el comercio exterior, en su modalidad de importación o exportación, es objeto de gravámenes de acuerdo al texto

de otras leyes: Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y la Ley sobre Automóviles Nuevos.

Los derechos al comercio exterior, por su parte, se encuentran previstos en la Ley Federal de Derechos.

### **2.5.1. IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR. DEFINICION, CLASIFICACION Y ELEMENTOS.**

Los impuestos al comercio exterior o impuestos aduaneros, como doctrinariamente se les ha nombrado, constituyen parte esencial en el tema objeto del presente estudio por representar la entidad más significativa en lo que a restricciones al comercio exterior hace y, en particular, dentro del ámbito de las restricciones arancelarias al mismo. Razón que en sí misma entraña la necesidad de conocer sus principales rasgos:

**A) Definición.**

**B) Clasificación.**

**C) Elementos.**

**A) La Ley Aduanera no proporciona un concepto del impuesto al comercio exterior o aduanero. Tampoco lo hace su reglamento. Sin embargo, su conceptualización puede lograrse con apoyo en la doctrina.**

El estudioso argentino Pedro Fernández Lalanne subsume al impuesto aduanero dentro de su género y manifiesta que "son tributos o gravámenes aduaneros los derechos o impuestos y las tasas que el fisco nacional exige coactivamente de los obligados de su pago, como consecuencia de la importación o exportación de mercaderías a través de las fronteras del país o por la prestación de servicios"<sup>12</sup>. Interpretando a contrario sensu el concepto antes vertido y tomando en cuenta que en su patria la tasa hace las veces del derecho, concibe al impuesto aduanero como el tributo o gravamen que el fisco nacional exigen coactivamente de los obligados de su pago, como consecuencia de la importación o exportación de mercaderías a través de las fronteras del país.

Archille Cutrera define al impuesto aduanero como "un pago en dinero debido al Estado por todo aquel que transporte hacia un lado u otro de la frontera, una mercancía sometida a derecho y destinada a ser consumida en el interior o exterior del territorio aduanero del Estado."<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup> Fernández Lalanne Pedro, Derecho Aduanero, Vol. I, Ediciones Depalma, Argentina, p. 288

<sup>13</sup> Archille Cutrera, Principi Di Diritto e Politica Doganale, 2°. Ed., Cedán, ob. cit. por Máximo Carvajal Contreras, Derecho Aduanero, 1988, 3° Ed. Edit. Porrúa, p. 322

Por su parte, Efraín Polo Bernal expresa que el impuesto aduanero es "una prestación que deben pagar las personas físicas y morales que hacen pasar mercaderías a través de las fronteras, costas o límites de un país determinado, sean nacionales, nacionalizadas o extranjeras, destinadas a ser consumidas, respectivamente, dentro del territorio nacional (impuesto a la importación) o fuera de dicho territorio (impuesto a la exportación)"<sup>14</sup>

**B)** Los impuestos aduaneros han sido clasificados en base a diversos criterios, entre los que resaltan los siguientes:

**Por su finalidad:**

**a) Fiscales.** Aquellos que el Estado establece para recabar recursos y así hacer posibles sus finalidades.

**b) Extrafiscales.** Creados por el Estado con el objeto de proteger la economía interna del país, con especial inclinación hacia la industria, planta productiva, mercado de divisas y balanza comercial.

---

<sup>14</sup> Polo Bernal Efraín, Tratado Sobre Derecho Aduanero, Código Aduanero, citado por Máximo Carvajal Contreras, p. 322

**Por su régimen aduanero:**

**a) A la importación.** Son aquellos cuyo hecho generador consiste en introducir mercancías a un territorio aduanero.

**b) A la exportación.** En éstos el hecho generador estriba, a la inversa, en extraerlas.

**Por su gravámen:**

• **Impuesto con gravámen específico.** Aquel que "se determina por una cantidad fija según una medida aritmética"<sup>15</sup>

• **Impuesto ad-valorem.** Es aquel cuyo cálculo es realizado "en base a un porcentaje del valor de las mercancías. Su base puede ser de cinco tipos:

1. VALOR REAL O POSITIVO. Que es el efectivo de compra. Al que se adquieren las mercancías.
2. VALOR NORMAL O TEÓRICO. Que es el hipotético, el que debería ser.
3. VALOR SEGÚN PRECIO OFICIAL. Que es el que el Estado determina como valor de la mercancía.

---

<sup>15</sup> Máximo Carvajal Contreras, ob. cit., p. 324

4. VALOR COMERCIAL. Que es el consignado en el documento comercial. El que tiene en el comercio las mercancías.

5. VALOR DE TRANSACCIÓN. El realmente pagado o por pagar de las mercancías adquiridas; añadiéndose los gastos que haya hecho el comprador hasta el lugar o puerto de importación.

• **Mixtos.** Cuando el impuesto se percibe por medio de combinaciones del específico y el ad-valorem, pueden ser;

1. ACUMULATIVOS. Cuando se sumen ambos impuestos.

2. ALTERNATIVOS. Cuando el advalorem no excede de ciertos límites de percepción preestablecidos, se aplica en su lugar el específico.

• **Graduales.** Cuando el impuesto se determina en base a las diferentes calidades de una mercancía.<sup>16</sup>

**Por su naturaleza.**

---

<sup>16</sup> Máximo Carvajal Contreras, ob. cit., p. 325

- **Autónomos o generales.** Son aquellos que se establecen a través de disposiciones internas aplicables a la totalidad de las mercancías.
- **Convencionales.** Los que se establecen a través de un convenio internacional celebrado entre dos o más países en relación a mercancías específicas, limitándose su ámbito de aplicación a los países contratantes.

**Por su forma de pago:**

- **Definitivo.** Aquel que grava la entrada o salida de mercancías cuyo destino es ser consumidas o usadas.
- **Garantizado.** Es aquel que se establece con la finalidad de asegurar el pago del impuesto para el caso de que las mercancías sujetas a regímenes de importación o exportación temporal retornen al extranjero, con lo que se crea un medio garante de que efectivamente regresen las mercancías en su mismo estado, o bien transformadas.
- **Suspensivo.** "Cuando las mercancías se depositan en almacenes generales de depósito, o son para la industria automotriz"<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> Ibidem.



De conformidad con las clasificaciones anteriores los impuestos aduaneros mexicanos, son fiscales y extrafiscales, de importación y exportación, ad-valorem con base en el valor en aduana y comercial de las mercancías. Graduales, sólo en dos casos: cuando hay avería o cuando la mercancía es usada. Generales, pero en ocasiones también convencionales. Asimismo, definitivos, garantizados y suspensivos.<sup>18</sup>

La Ley Aduanera Mexicana clasifica a los impuestos en dos grupos: impuestos a la importación e impuestos a la exportación, subdividiéndolos en la forma siguiente:

**Impuestos a la Importación:**

a) General, de acuerdo a la tarifa establecida por la ley de la tarifa al impuesto general de importación.

**Impuestos a la Exportación:**

a) General, de acuerdo a la tarifa establecida por la Ley de la Tarifa al Impuesto General de Exportación.

---

<sup>18</sup> Ibid.

**C) Los elementos del impuesto aduanero pueden categorizarse en;**

**I. Elementos subjetivos**

**II. Elementos objetivos**

**III. Elementos subjetivos.**

***Los elementos subjetivos*** del impuesto aduanero están referidos a los sujetos que participan en la relación jurídico-tributaria que nace por virtud del mismo.

Estos se agrupan, por su especial índole, en:

**1) Sujeto activo**

**2) Sujeto pasivo**

### **1) Sujeto activo.**

El sujeto activo de la relación tributaria aduanal es el Estado Mexicano, la Federación. Quedando, por mandato constitucional, excluida la posibilidad de que puedan serlo las entidades federativas o los municipios. El Estado Mexicano ejerce las atribuciones inherentes a su calidad de sujeto activo por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, art. 31, fracciones II y XIV).

### **2) Sujeto pasivo.**

El sujeto pasivo del impuesto al comercio exterior se encuentra constituido por las personas físicas y las personas morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo.

La Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, entidades de la Administración Pública Paraestatal, Instituciones de Beneficiencia Privada y Sociedades Cooperativas también son sujetos del impuesto al comercio exterior aun cuando conforme a leyes distintas a la aduanera o conforme a decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos. (Artículo 52 de la Ley Aduanera).

Con respecto al sujeto pasivo existe la presunción juris tantum de que la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías, se realiza por:

- El propietario tenedor de las mercancías;
- El remitente en exportación o el destinatario en importación;
- El mandante, por los actos que haya autorizado, y
- Los propietarios y empresarios de medios de transportes, los pilotos, capitanes o en general los conductores de los mismos, en los casos de los bultos sobrantes o faltantes en importación, respecto de los consignados en los manifiestos o guías de carga.

El sujeto pasivo puede ser subrogado en su obligación de pagar los impuestos al comercio exterior, pero sólo en los casos que autorice la Ley Aduanera; en esta hipótesis el adquirente de las mercancías asume las obligaciones derivadas de la importación o exportación establecidas en las leyes y el enajenante tendrá el carácter de responsable solidario (Artículo 55 de la Ley Aduanera).

## **II. Elementos objetivos.**

Los elementos objetivos del impuesto se resumen en:

- Hecho imponible
- Hecho generador
- Base gravable
- Tasa

- ***Hecho imponible.***

El hecho imponible también es conocido como presupuesto de hecho, presupuesto, hecho tributario e hipótesis de incidencia tributaria y consiste en "la formulación hipotética, previa y genérica, contenida en la ley de un hecho".<sup>19</sup>

En materia de impuestos al comercio exterior el hecho imponible está constituido por la introducción de mercancías al país, en el caso de los impuestos a la importación, y por la extracción de mercancías del mismo, en el de los impuestos a la exportación (Artículo 51, primer párrafo, de la Ley Aduanera).

- ***Hecho generador.***

Por virtud del hecho generador nace la obligación tributaria contenida en la norma y, por tanto, se actualiza la hipótesis contenida en la misma. En los impuestos al

---

<sup>19</sup> Garza Sergio Francisco de la, ob. cit., pp. 410 y 411

comercio exterior el hecho generador está representado por el acto de introducir mercancías a territorio nacional o extraerlas del mismo.

- **Base gravable.**

La base gravable también es conocida como base imponible y se ha entendido como "el parámetro constituido por una suma de dinero o por un bien valorable en términos monetarios"<sup>20</sup>. La base gravable del impuesto al comercio exterior, al igual que todo impuesto ad-valorem, asume la segunda modalidad de esta definición, consistiendo ese bien valorable en la propia mercancía objeto de la operación. Sin embargo, la valoración que se da a ese bien es distinta según se trate de importación o exportación. Así pues, en los impuestos a la importación la base gravable es el valor en aduana de las mercancías, en tanto que en la exportación lo es el valor comercial de las mismas.

El concepto de valor en aduana es complejo y en cierta forma casuístico<sup>21</sup>, pero en términos generales puede entenderse como el valor de transacción de las mercancías; esto es, el precio pagado o por pagar de las mismas. Sin embargo, éste sólo será base gravable si concurren todas las circunstancias que

---

<sup>20</sup> Ibidem., p. 434

<sup>21</sup> La Ley Aduanera en sus artículos 64 a 78 explica detalladamente las particularidades del concepto de valor en aduana.

particulariza la Ley Aduanera, mismas que están dirigidas principalmente a evitar que tal precio se encuentre de alguna forma influenciado. La falta de alguna de dichas circunstancias motiva la aplicación de un procedimiento que para el caso establece valores sucesivos y subsidiarios:

- a) Valor de transacción de mercancías idénticas.
- b) Valor de transacción de mercancías similares.
- c) Valor de precio unitario de venta.
- d) Valor reconstruido de las mercancías importadas.

O, en defecto de todo lo anterior, la aplicación flexible, en orden sucesivo y por exclusión, de los procedimientos antes señalados, conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales, sobre la base de los datos disponibles en territorio nacional.

El valor comercial de las mercancías en el lugar de venta es el que se encuentra consignado en la factura comercial, sin inclusión de fletes y seguros.

• **Tasa.**

La tasa se traduce en un porcentaje aplicable a la base gravable. En el caso de los impuestos generales al comercio exterior la tasa se encuentra establecida

por la Ley de la Tarifa al Impuesto General de Importación y la Ley de la Tarifa al Impuesto General de Exportación y de acuerdo a la clasificación arancelaria que de las mercancías contiene cada una, leyes que son obra del Congreso de la Unión, pero cuyas cuotas pueden ser aumentadas, disminuidas, suprimidas y aún creadas por el Ejecutivo de la Unión en uso de las facultades que aquél puede delegarle con fundamento en el segundo párrafo del artículo 131 Constitucional.

### **2.5.2 DETERMINACION.**

En materia fiscal y, desde luego, en la materia aduanera rige el principio de la autodeterminación de impuestos conforme al que el propio contribuyente declara al Fisco los impuestos en que ha incidido. Tal declaración es realizada a través de las formas oficiales establecidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que en la especie se conoce como pedimento aduanero.

En importación, el impuesto general será el producto que resulte de aplicar al valor en aduana la tasa que señala la Ley de la Tarifa al Impuesto General de Importación a la mercancía objeto de tal operación (base gravable x tasa= impuesto general de importación).

Pudiera suceder que la mercancía objeto de la operación estuviese gravada, además, con una cuota compensatoria fijada por la Secretaría de Comercio y



Fomento Industrial, con fundamento en la Ley de Comercio Exterior y, por tanto, con la finalidad de combatir el desarrollo de prácticas desleales al comercio internacional. Esta cuota compensatoria puede consistir en una cantidad específica o en puntos porcentuales, cuya aplicación es independiente del arancel correspondiente a la mercancía de que se trate.

En exportación el impuesto general resulta de aplicar al valor comercial la tasa prevista en la Ley de la Tarifa al Impuesto General de Exportación (base gravable x tasa= impuesto general de exportación). Sin embargo, cuando las mercancías consistan en petróleo crudo, gas natural o sus derivados se causará un impuesto adicional cuya base gravable es el impuesto general ya calculado (base gravable x tasa= impuesto al comercio exterior en exportación).

Situación análoga ocurre cuando el tráfico es realizado por vía postal, pues en tal hipótesis se aplicará un impuesto adicional del 10% sobre el impuesto general ya calculado.

### **2.5.3 EXENCIONES.**

Existen circunstancias que pese a encuadrar dentro de la hipótesis del hecho imponible han sido excluidas, por disposición expresa de la ley, del mandato

contenido en la norma tributaria; esto es, de la obligación de pagar el tributo. Esta situación nacida de la voluntad del legislador recibe el nombre de exención.

Las exenciones pueden ser objetivas o subjetivas. Son objetivas aquellas que prescinden de la calidad del sujeto y, por consiguiente se aplican a todos por igual; en tanto que son subjetivas las que atienden al carácter especial de algunas personas.

Toda exención debe regirse por el principio de legalidad, entendiendo a éste en su aspecto material y formal.

## **2.6 RESTRICCIONES Y REGULACIONES NO ARANCELARIAS AL COMERCIO EXTERIOR.**

La facultad de imponer restricciones no arancelarias al comercio exterior encuentra su fundamento en el segundo párrafo del artículo 131 Constitucional.

De tal precepto se desprende claramente la facultad de imponer restricciones no arancelarias al comercio exterior en base a razones que redunden en torno al bienestar general del país. En términos de la fracción X del artículo 73 constitucional esta facultad pertenece, en principio, al Congreso de la Unión, pues éste es el órgano competente para legislar sobre la materia de comercio. Sin embargo, por

razones de índole técnico, el Congreso puede delegar esta facultad en el Ejecutivo, condicionándose esta delegación a que al final de cada año someta a la aprobación del delegante el uso que hubiese dado a tal facultad.

La importancia de la previsión constitucional contenida en el segundo párrafo del artículo 131 Constitucional ha dado lugar a la creación de una Ley Reglamentaria conocida como Ley de Comercio Exterior. Por conducto de esta ley, el Congreso de la Unión faculta al Ejecutivo para actuar en función de lo establecido en el artículo 131, confiriéndole en consecuencia facultades para:

- Aumentar, disminuir o suprimir las cuotas arancelarias de las tarifas de exportación e importación y para crear otras.
- Establecer medidas de regulación o restricciones a la exportación o importación de mercancías.
- Restricción de la circulación o el tránsito por el territorio nacional de las mercancías procedentes del y destinadas al extranjero. (Artículo 1º de la Ley de Comercio Exterior).

Esto es, se faculta al Ejecutivo para legislar en relación a la imposición de restricciones arancelarias y no arancelarias al comercio exterior.

Las restricciones no arancelarias pueden consistir básicamente en:

- El establecimiento de cupos máximos de mercancías a importar o exportar.
- El requerimiento de permiso previo para importar o exportar mercancías.
- La necesidad de presentar un certificado de origen para evitar el pago de una cuota compensatoria.
- El establecimiento de otros requisitos o regulaciones a la importación o exportación.

#### **2.6.1 CERTIFICADO DE CUPO.**

Se entiende por certificado de cupo el instrumento expedido por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial para asignar un cupo máximo o arancel-cupo a la exportación o importación. (artículo 15 fracción II, del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior).

#### **2.6.2 PERMISO PREVIO.**

Se entiende por permiso previo de exportación o importación, el instrumento expedido por SECOFI para realizar la entrada o salida de la mercancía al territorio nacional.

Según comenta Gabino Fraga, el permiso, lato sensu, es uno de los actos administrativos que amplían la esfera jurídica de los particulares, existiendo frente al mismo un derecho preexistente del particular, cuyo ejercicio se ha restringido por razones de tranquilidad, seguridad o salubridad públicas o economía del país<sup>22</sup>. Esto es, la ley reconoce el derecho del particular, pero para lograr su ejercicio necesita cumplir con los requisitos que la misma establece. A este respecto, Miguel Acosta Romero, lo define como "el acto administrativo por medio del cual se otorga por un órgano de la administración, a un particular la facultad o derecho para realizar una conducta o para hacer alguna cosa"<sup>23</sup>.

En atención a esto puede entenderse al permiso a la importación o exportación, como el acto administrativo por conducto del que la autoridad competente facultada al particular, persona física o moral, para introducir mercancías al país o extraerlas de él, previa la satisfacción de las exigencias establecidas en la legislación para su otorgamiento.

### **2.6.3 CERTIFICADO DE ORIGEN.**

El certificado de Origen lo expide de conformidad con el acuerdo publicado por SECOFI en el Diario Oficial de la Federación del día 30 de agosto de

---

<sup>22</sup> Fraga Gabino, Derecho Administrativo 1988, 27ª ed. Edit. Porrúa, México, p. 236.

<sup>23</sup> Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, 7ª ed., 1986, Edit. Porrúa, México, p. 675

1994; la persona o entidad que, conforme a la legislación del país donde se realizó el último proceso de producción, esté legitimada para hacerlo, y en caso de que dicha legislación sea omisa al respecto, podrá ser expedido por el productor o exportador de la mercancía de ese país. Es conveniente aclarar que esta disposición únicamente aplica a mercancías tales como textiles, confección y calzado. Tratándose de mercancías distintas a estas, el certificado de origen podrá ser expedido por cualquier persona o entidad que, conforme a la legislación del país de exportación de las mercancías a territorio nacional, este legitimada para hacerlo y en caso de que la legislación de ese país sea omisa al respecto, podrá emitirlo el productor o exportador de las mercancías. Es conveniente aclarar que el motivo de que se de un tratamiento distinto a los textiles, prendas de vestir y calzado en cuanto hace a su certificación de país de origen, es en atención a que son las industrias nacionales que más se has visto dañadas por prácticas desleales de comercio internacional, a saber discriminación de precios (dumping) o subvenciones (artículo 28 de la Ley de Comercio Exterior)

A fin de precisar la conceptualización del certificado de origen, cabe señalar que se trata de un documento que se expide en los términos que anteceden y cuyo efecto es acreditar que el país de origen de las mercancías que se importan, es distinto a aquéllas mercancías idénticas o similares por las que deba pagarse una cuota compensatoria provisional o definitiva impuesta por exportación de las mismas en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

Es importante aclarar que en la Ley Aduanera de 1992 se consideró a las cuotas compensatorias como un impuesto al comercio exterior al tenor siguiente:

"ARTICULO 35. Se causarán los siguientes impuestos al comercio exterior:

C. Cuotas compensatorias a la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, conforme a la Ley Reglamentaria del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en Materia de Comercio exterior."

Actualmente esta disposición jurídica se encuentra derogada en la Ley Aduanera, sin embargo, es pertinente mencionar que los legisladores no se ponen de acuerdo sobre la naturaleza de las cuotas compensatorias, pues mientras para la Ley Aduanera en una restricción o regulación no arancelaria (artículo 5-D de la Ley Aduanera), para la Ley de comercio Exterior es un aprovechamiento en los términos del artículo 3º del Código Fiscal de la Federación (artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior)

#### **2.6.4 ESTABLECIMIENTO DE OTROS REQUISITOS O REGULACIONES NO ARANCELARIAS A LA IMPORTACION Y EXPORTACION.**

La diversa naturaleza de los géneros objeto de comercio exterior y de los intereses nacionales (seguridad nacional, salud pública, ecología, etc.) que el mismo involucra con su desarrollo, se ve reflejada en la existencia de diversas medidas de

regulación creadas en forma tal, que protejan en lo posible el sector afectado con motivo del mismo. De esta manera es factible encontrar que las operaciones de comercio exterior deban cubrir distintos requisitos para su legal realización, tales como la obtención de licencias, autorizaciones, etc., requisitos todos que constituyen un medio de control por parte de la dependencia en cuyo ramo tengan afectación dichas operaciones.

Dentro de esos requisitos especiales se encuentran las Normas Oficiales Mexicanas de calidad, como herramientas que la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial emplea para ejercer control con respecto a la calidad de los productos que se comercializan dentro del territorio nacional, nacionales o procedentes del extranjero; dichas normas oficiales pueden ser opcionales o, cuando se haga la declaración de obligatoriedad en el Diario Oficial de la Federación, obligatorias. Asimismo es común que las mercancías deban satisfacer el requisito de proporcionar cierta información, en relación directa con el conjunto de sus caracteres, a través de etiquetas o leyendas, en los términos que establezca el acuerdo que al efecto se emita en cada caso específico o la ley respectiva. Estas dos modalidades restrictivas encaminadas a proteger los intereses del público consumidor son dos de los requisitos que con mayor asiduidad se exige satisfagan las mercancías originarias de otros países y en ellas puede apreciarse nítidamente la naturaleza dinámica de toda medida reguladora o restrictiva del comercio exterior.



## **2.7 OBJETO DE LAS RESTRICCIONES Y REGULACIONES NO ARANCELARIAS.**

Las regulaciones o restricciones no arancelarias se podrán establecer en los siguientes casos:

- a)** Para asegurar el abasto de productos destinados al consumo básico de la población y el abastecimiento de materias primas a los productores nacionales o para regular o controlar recursos naturales no renovables en el país, de conformidad con las necesidades de mercado interno y las condiciones del mercado internacional;
- b)** Conforme lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parté;
- c)** Cuando se trate de preservar la fauna y la flora en riesgo o peligro de extinción o de asegurar la conservación o aprovechamiento de especies;
- d)** Cuando se requiera conservar los bienes de valor histórico, artístico o arqueológico,
- e)** Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecología, de acuerdo a la legislación en la materia.

## **2.8 PROHIBICIONES AL COMERCIO EXTERIOR.**

Las prohibiciones a las operaciones de comercio son catalogadas por la Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional como restricciones o medidas de

regulación al mismo; sin embargo, sobre este particular cabe resaltar que la Constitución maneja las prohibiciones como un renglón separado de las restricciones, al expresar en el propio artículo 131 que "el Ejecutivo podrá ser facultado... para restringir y aún para prohibir...", palabras con las que denota el alcance superlativo de las prohibiciones con motivo de las cuales no se sujeta la realización de las operaciones de comercio exterior al cumplimiento de ciertas exigencias, como acontece con las restricciones; sino que llega al extremo de eliminar esta posibilidad durante el tiempo que se encuentre vigente la disposición legal que en el caso la prevea, estableciéndose con ello notable diferencia de grado entre prohibiciones y restricciones propiamente dichas.

Aún cuando resulta incuestionable la distinción escalonaria entre restricciones y prohibiciones, no puede pasar inadvertido el hecho de que ambas son participes de igual naturaleza y, en consecuencia, tienen como fundamento el segundo párrafo del artículo 131 constitucional, en cuyo texto puede advertirse una finalidad protectora de todos los sectores potencialmente afectables en razón del desenvolvimiento comercial internacional.

Así pues, las prohibiciones al comercio exterior, obedecen a una doble procedencia, los ordenamientos jurídicos expedidos por el Congreso de la Unión, por una parte; los que emite el Ejecutivo de la Unión en ejercicio de su facultad

reglamentaria o por conducto de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, por sí o en coordinación con la dependencia que en la especie resulte competente, por la otra. Estando asimismo guiadas por fines de seguridad nacional, salud pública, ecología, compromisos internacionales y en general, en vista de cualquier propósito que beneficie al país.

## **CAPITULO III**

### **EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.**

#### **3.1 EL SISTEMA DE SELECCION ALEATORIA.**

El sistema de selección aleatoria surge a partir del 1989 como un paso más de automatización que se crea para afrontar la actual situación de apertura comercial.

Una vez que se determinan y pagan las contribuciones por parte del interesado; se presenta el pedimento y la mercancía ante la aduana y se activa el mecanismo de selección aleatoria, conocido comúnmente como "semáforo fiscal".

Mediante este sistema se determina cuales serán los pedimentos a los que se les practicará reconocimiento aduanero, así como el personal aduanero designado para llevarlo a cabo.

Si en el módulo de selección aleatoria se imprime al pedimento la leyenda "desaduanamiento libre", se le hace entrega de dicho documento al interesado

para que proceda a retirar de inmediato las mercancías en depósito ante la aduana, sin revisión alguna.

Si el resultado del sistema aleatorio se imprime en el pedimento la leyenda "reconocimiento aduanero", la autoridad aduanera deberá reconocer las mercancías ante quien las presente en recinto fiscal, una vez concluido el primer reconocimiento, el interesado deberá activar por segunda vez el sistema de selección aleatoria, procediendo según se trate en los términos arriba citados.

### **3.2 EL RECONOCIMIENTO ADUANERO DE MERCANCIAS.**

Antes de entrar al estudio del reconocimiento aduanero de mercancías, es pertinente señalar que a partir del año de 1993 entró en vigor un segundo reconocimiento aduanero, el cual está a cargo de dictaminadores los cuales deben ser autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debiendo reunir los requisitos de capacidad, experiencia y probidad que establezca la mencionada dependencia, aclarando así mismo que el dictamen que emitan tendrá el valor probatorio y alcance que establece el artículo 52 del Código Fiscal.

Una vez hecha la observación antes citada, cabe mencionar que el artículo 44 de la Ley Aduanera, define claramente lo que debemos entender por reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento, al señalar que consisten en el

examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

- I. Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos Generales de Importación o Exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.
- II. La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.
- III. Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de los documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar en acta circunstanciada que para el efecto se levante. El acta mencionada deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero que será obligatorio en todos los casos en los que se efectúe el segundo reconocimiento y que se elaborará por el dictaminador aduanero.

El acta que levante la autoridad aduanera en la que se hagan constar los hechos observados en el reconocimiento aduanero o en el segundo reconocimiento, tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, para los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas.

El reconocimiento aduanero y el segundo reconocimiento no limitan las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, no siendo aplicable en estos casos el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación. Si la autoridad omite al momento de la importación objetar el valor de las mercancías o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular.

### **3.3 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA DERIVADO DEL RECONOCIMIENTO ADUANERO DE MERCANCIAS.**

El artículo 150 de la Ley Aduanera dispone que las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta ley, sin embargo, en el presente trabajo únicamente analizaremos el

procedimiento administrativo en materia aduanera derivado del reconocimiento de mercancías.

### **3.3.1 CONCEPTO DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.-**

La Ley Aduanera es omisa en la conceptualización de lo que es el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, sin embargo, el Manual de Operación Aduanera lo define como el conjunto de actos previstos en ley, ligados en forma sucesiva, con la finalidad de emitir una resolución definitiva ya sea condenatoria o absolutoria, respetándole al particular su garantía de audiencia al considerarle las probanzas y argumentaciones que pretendan justificar la legal estancia de las mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.

Al concepto anterior debe agregarse además, que los actos a que se refiere evidentemente deben derivarse de la actividad de la autoridad aduanera competente para instaurar y sustanciar dicho procedimiento, por tanto el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público faculta a las siguientes autoridades para conocer del Procedimiento Administrativo que nos ocupa:

- ◆ La Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
  
- ◆ Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.



- ◆ Las Aduanas.
- ◆ Las Administraciones Centrales y las Administraciones adscritas a éstas.

### **3.3.2 EL EMBARGO PRECAUTORIO, PRESUPUESTO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.**

Tal y como se desprende del precitado artículo 151 de la Ley Aduanera, el embargo precautorio es un presupuesto del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, por lo tanto, es conveniente precisar el concepto de embargo precautorio para así conocer sus alcances y repercusiones.

El Diccionario Jurídico Mexicano lo define como "La afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar)...."<sup>24</sup>

De lo antes mencionado se desprende que el embargo precautorio es una medida procesal de garantía consistente en la afectación de un bien del supuesto

---

<sup>24</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México, 6ª Ed. 1993, Editorial Porrúa, México, p.1249

infractor, cuyo objeto es asegurar una pretensión de condena, además es pertinente puntualizar que para que se trabé el embargo precautorio de mercancías, éste debe ser decretado por autoridad competente; y al respecto cabe señalar que para efectos aduanales el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su artículo 114 fracción VIII, faculta a la autoridad aduanera a ordenar y practicar la retención, persecución, embargo o secuestro de las mercancías al comercio exterior.

Por otra parte, el artículo 60 de la Ley Aduanera dispone que las mercancías son objeto de embargo, en virtud de que mismas están afectas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales generados por su entrada o salida de territorio nacional.

Por lo anterior, cuando las autoridades fiscales determinen que no se ha dado cumplimiento a las obligaciones y créditos fiscales derivados de la entrada o salida del país de mercancías, procederá a perseguirlas o secuestrarlas, para garantizar el cumplimiento de dichas obligaciones.

### **3.3.3 CAUSALES DE EMBARGO PRECAUTORIO.**

De conformidad con el artículo 151 de la Ley Aduanera se decretará el embargo precautorio de la mercancía y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:

- a) Cuando las mercancías se introduzcan por lugar no autorizado.
- b) Cuando se trate de mercancía de importación o exportación prohibida o sujeta a las restricciones o regulaciones no arancelarias a que se refiere el artículo 176 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento, o en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias.
- c) Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional. En caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando éste destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

Es pertinente detenerse en este punto y aclarar que los documentos a que se refiere esta hipótesis normativa, es sin lugar a dudas los contenidos el artículo 146 de la Ley Aduanera, los que a continuación se enuncian:

- 1.- El pedimento de importación.
- 2.- La nota de venta expedida por autoridad fiscal federal, o la documentación que acredite la entrega de las mercancías por parte de la Secretaría.

3.- La factura comercial expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual debe llenar los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación.

d) Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se descubran sobrantes de mercancías en más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías.

e) Cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga que transporten mercancías de importación sin el pedimento que corresponda para realizar el despacho de las mismas.

Como ya quedo asentado, el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, procederá únicamente para aquellos casos en que la ley determine se embargue precautoriamente la mercancía, supuestos hipotéticos que contempla la Ley Aduanera en su artículo 151, por tanto fuera de estos supuestos la autoridad aduanera procederá a la determinación provisional de créditos fiscales tal y como lo establece el artículo 152 de la ley de la materia o en su defecto a una sanción administrativa.

### **3.3.4 FORMALIDADES DEL ACTA QUE DA INICIO AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.**

Es de explorado derecho que todo acto que deba notificarse debe estar debidamente fundado y motivado, y debe además cumplir con los requisitos de forma que la ley de la materia de que se trate señale al efecto; la falta de alguno de ellos viola en perjuicio del particular la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política Mexicana, procediendo además la reposición del procedimiento que decreta la autoridad competente a través de la resolución que emita como consecuencia del medio legal de defensa interpuesto.

El acta que da inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera debe cumplir con los siguientes requisitos de Forma de conformidad con lo dispuesto por el artículo 150 de la Ley Aduanera:

- a) Constar por escrito.
- b) Identificar la autoridad que practica la diligencia.
- c) Señalar los hechos y circunstancias que motivan el inicio del Procedimiento.
- d) Señalar la descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.

e) Señalar el domicilio que designe el interesado para oír y recibir notificaciones.

f) Deberá estar firmada por la autoridad, el interesado y dos testigos de asistencia que serán nombrados por éste, en caso de que se niegue, la autoridad que practique la diligencia los designará.

g) Asimismo, deberá señalarse que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.

### **3.3.5 SUSTANCIACION.**

Una vez iniciada el Acta Administrativa a que se refiere el punto que antecede, se deberá estar a lo siguiente:

a) El interesado deberá presentar por escrito, dentro del plazo señalado por la ley aduanera las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.

b) Al presentar las pruebas documentales que acrediten la legal estancia y tenencia de las mercancías en el país, la autoridad que levantó el acta de inicio del Procedimiento, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se imponga sanción alguna, ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; en el caso de existir mercancía embargada se ordenará su devolución.

## **ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA**

c) Cuando la Resolución sea emitida por la Aduana, la misma tendrá el carácter de provisional, y será enviada a la Administración de Auditoría Fiscal de la circunscripción territorial de la aduana, con todos los documentos que integran el expediente.

d) Una vez recibido el expediente, la autoridad competente para resolver en definitiva, deberá emitir dicha resolución en un plazo no mayor a cuatro meses contados a partir de la fecha de notificación de la Resolución Provisional, sino lo hace, la provisional tendrá el carácter de definitiva.

Es pertinente señalar que en la práctica aduanera, en la minoría de los casos la aduana emite alguna resolución provisional como lo estipula el artículo 153 de la ley de la materia, causando graves perjuicios a los contribuyentes tales como la imposibilidad de disponer de la mercancía que pretendía importar por ser ésta objeto de embargo en los términos antes puntualizados, generando en consecuencia pérdidas económicas para estos pues en la generalidad de los casos los bienes que se introducen al país son destinados al mercado nacional, y en muchas ocasiones obedecen a pedidos comerciales cuyo retraso implica una sanción pecuniaria para el importador.

Por otra parte, el artículo 154 de la Ley Aduanera impide sustituir el embargo precautorio de mercaderías, cuando se trate de mercancías distintas a vehículos y no se compruebe el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias diversas de las cuotas compensatorias; cuando se trate de vehículos y no se haya obtenido el permiso de la autoridad competente; cuando se trate de mercancías prohibidas para su importación o exportación y cuando no se acredite con la documentación aduanal correspondiente que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción a territorio nacional.

#### **A) OFRECIMIENTO Y DESAHOGO DE PRUEBAS.**

El contribuyente cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la notificación del acta de inicio del Procedimiento Administrativo para ofrecer por escrito las pruebas y alegatos ante la autoridad que levantó dicha acta.

El ofrecimiento de las pruebas se hará cumpliendo los requisitos siguientes:

a) Acreditar la personalidad de quien actúa a nombre de otro o de una persona moral, mediante poder general para pleitos y cobranzas, actos de administración o de dominio pasado ante la Fe de un Notario Público.

b) Se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Asimismo, podrá



solicitar se requiera de informes a las autoridades fiscales, respecto de los hechos que consten en sus expedientes o de los documentos agregados a ellos.

c) Las pruebas documentales que ofrezca el interesado, y el dictamen pericial, en su caso. Cuando las pruebas documentales no obren en poder del promovente o no pueda legalmente obtenerlas, se estará a lo dispuesto en el artículo 123, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación. En el caso de la prueba pericial, se deberá agregar el cuestionario y el dictamen pericial de su parte, para que la autoridad resuelva la inconformidad con la clasificación arancelaria al momento de emitir la resolución correspondiente. En caso de que no se exhiban las pruebas documentales y el dictamen pericial con su cuestionario, se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas.

d) Las pruebas, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, no se tomarán en cuenta, cuando el escrito no éste firmado por el interesado o por la persona que legalmente lo represente.

e) No serán tomadas en cuenta las pruebas, cuando las mismas se presenten fuera del plazo antes señalado, salvo que se trate de pruebas supervenientes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, y siempre y cuando no se haya dictado la resolución definitiva correspondiente.

f) Cuando existan discrepancias entre la clasificación arancelaria emitida por la autoridad y el peritaje presentado por el particular, dentro del procedimiento, la autoridad podrá requerir un tercer peritaje a efecto de determinar cual de los dos

dictámenes es el correcto; para tal efecto se asistirá de un técnico aduanal diferente al que elaboró la clasificación arancelaria impugnada.

## **B) VALORACION DE LAS PRUEBAS.**

La valoración de las pruebas se hará conforme al artículo 130 del Código Fiscal de la Federación.

Harán prueba plena;

- La confesión expresa del interesado.
- Las presunciones legales que no admitan prueba en contrario.
- Los hechos legalmente afirmados por la autoridad en documentos públicos; pero si en éstos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.
- Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad, aplicándose supletoriamente lo establecido en el Código Federal de Procedimientos Civiles (Título Cuarto, Capítulos del I al IX).
- Por lo que hace a las copias fotostáticas que se ofrezcan como prueba, deberán admitirse y valorarse cuando se hayan cotejado con sus originales, o en su defecto, que existan otros medios de prueba suficientes para apoyar la veracidad de lo contenido en las mismas.

### **3.3.6 RESOLUCION**

Es la decisión de la autoridad competente que pone fin al procedimiento y que en el caso concreto admite su impugnación a través del recurso de revocación en términos del artículo 117 y demás artículos del Código Fiscal de la Federación y artículo 203 de la Ley Aduanera, o bien ser combatida directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación por medio de una demanda de nulidad (artículo 120 del Código Fiscal de la Federación).

La resolución debe fundarse en derecho y examinar todas las consideraciones legales hechas valer por el particular. Debe ser personal y concreta, y constar por escrito.

## **CAPITULO IV**

### **DETERMINACION PROVISIONAL DE CREDITOS FISCALES**

#### **4.1 LA DETERMINACION DE CREDITOS FISCALES EFECTUADA POR LA AUTORIDAD HACENDARIA.**

La determinación de créditos fiscales como facultad de la autoridad hacendaria, se origina cuando dicha autoridad presume la omisión o evasión de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios; y tiene como finalidad y objeto fijar su importe exacto a través de una operación matemática aplicando las tasas tributarias establecidas en la ley.

Como ya quedó asentado en el segundo capítulo de este trabajo, el Impuesto General de Importación se determina aplicando al valor en aduana la tasa que para la importación del bien que se trate, señale la Ley del Impuesto General de Importación, tratándose de una exportación el impuesto correspondiente se calculará aplicando al valor comercial de las mercancías, la tasa prevista en la Ley del Impuesto General de Exportación.

#### 4.2 EL CREDITO FISCAL. DEFINICION.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 4° define al crédito fiscal en los siguientes términos: "Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice".

De la definición anterior concluimos que los créditos fiscales son aquéllas contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios, que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, mismos que únicamente pueden ser

recaudados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficina que dicha Secretaria autorice.

#### **4.3 ANALISIS JURIDICO DE LA DETERMINACION PROVISIONAL DE CREDITOS FISCALES EN MATERIA ADUANERA.**

##### **LEY ADUANERA DE 1981.**

Sin lugar a dudas, los artículos 31 y 121-B de la Ley Adunerade 1981, contemplaban la posibilidad de que la autoridad aduanera determinara provisionalmente las contribuciones omitidás, por la introducción o extracción de mercancías del territorio nacional, sin embargo, aún cuando ambos preceptos leales regulaban una misma figura jurídica, existian ciertas particularidades que las diferencian entre sí, a saber las siguientes:

A) En tanto el artículo 31 hacia referencia a la posibilidad de que la autoridad aduanera se percatare de las supuesta irregularidad que motivaba la determinación provisional, únicamente en la revisión del primero y segundo reconocimiento aduanero, el artículo 121-B admitia esta posibilidad en cualquier acto de comprobación.

B) En tanto el artículo 31 se refería estrictamente a los siguientes supuestos: I.- Inexacta clasificación arancelaria por diferencias de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las Leyes de los Impuestos Generales de Importación o Exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente declaradas y, II.- Errores en la determinación de las contribuciones, siempre que los elementos para determinarlas hayan sido declarados correctamente; el artículo 121-B se aplicaba en cualquier supuesto en el que no se aplicara el artículo 121-A de la misma ley, incluyendo por supuesto las hipótesis reguladas por el artículo 31.

C) El artículo 31 contenía una instancia previa a la determinación provisional de créditos fiscales. El artículo 121-B no daba la oportunidad al Agente o Apoderado Aduanal y a su representado, de ser previamente oídos.

D) El artículo 31 concedía a la autoridad aduanera, la facultad de emitir una resolución definitiva en un plazo de 3 meses, cuando el contribuyente hubiera efectuado anticipadamente el pago de la contribución omitida, y en cuanto hace al artículo 121-B la resolución definitiva debía dictarse dentro de los 4 meses siguientes a la fecha en que se dictara la resolución provisional.

En consecuencia de lo anterior, queda claro que en términos del artículo 121-B de la Ley Aduanera vigente hasta el 31 de marzo de 1996, la autoridad hacendaria podía determinar provisionalmente algún crédito fiscal incluso en los dos supuestos a que se refería el artículo 31 de la ley en comento, siempre y cuando no fuera aplicable lo dispuesto por el artículo 121-A de la propia ley, y ante esta situación el Agente o Apoderado Aduanal y el contribuyente, se veían desprotegidos pues arbitrariamente la autoridad aduanera podía según fundamentara su resolución, conceder o negar la audiencia previa a que se refería el artículo 31 de la Ley Aduanera, generando con ello inseguridad jurídica. Sirva de paso comentar que en la práctica la autoridad aduanera emitía las determinaciones



provisionales que se estudian, en función de lo dispuesto por el artículo 121-B de la Ley Aduanera, por consiguiente, la instancia previa a que se refería el artículo 31 de la ley de la materia, era letra muerta.

**LEY ADUANERA VIGENTE.**

Con las reformas a la Ley Aduanera, vigentes a partir del día 1° de abril de 1996, se incluyó en el texto del artículo 152 antes 121-B, un párrafo en el que se precisa la obligación para la autoridad aduanera de levantar y notificar una acta circunstanciada en la que se hará constar los hechos u omisiones que impliquen la omisión de contribuciones, otorgando al interesado un plazo de 10 días para ofrecer pruebas y alegatos que a su derecho convenga.

Con esta reforma se establecen las condiciones bajo las que se desahogará la instancia que la norma en comento prevé a favor del Agente o Apoderado Aduanal para alegar lo que a su derecho convenga, sin embargo, continua implicando inseguridad jurídica para el Agente o Apoderado Aduanal pues al no existir la posibilidad de que se emita una determinación provisional que

con este carácter pueda absolver al Agente o Apoderado Aduanal, indistintamente se presumirá responsable de dicha inexactitud u omisión hasta en tanto la autoridad competente resuelva en forma definitiva lo contrario, generando con ello que además se presuma el supuesto de cancelación de patente previsto en los artículos 165 fracción II y 173 fracción II ambos de la Ley Aduanera en vigor, o en su caso el supuesto de contrabando contenido en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien como ya quedó apuntado, el artículo 167 de la Ley Aduanera, en su cuarto párrafo señala que tratándose de causales de cancelación la autoridad aduanera ordenará en el mismo acto la suspensión provisional del Agente o Apoderado Aduanal en el ejercicio de sus funciones, la que durará hasta que se dicte resolución, y en la práctica la autoridad aduanera en cumplimiento a esta disposición, una vez que a su criterio existen elementos que presuman una cancelación de patente, integra el expediente correspondiente y lo envía a la Administración General de Aduanas a fin de que ésta inicie el Procedimiento de Cancelación de Patente, cuyo primer acto implicará que se suspenda provisionalmente al Agente o Apoderado Aduanal en el ejercicio de sus funciones, y ante la postura del

Poder de Justicia Federal; en vía de Amparo Indirecto no podrá gozar del beneficio de la Suspensión que el Juez de Distrito otorga en esta instancia judicial, condenándose entonces a la suspensión provisional en el ejercicio de su patente con graves perjuicios tal y como ya quedó asentado, pues su reputación se verá mermada y ante la imposibilidad de atender a sus clientes estos optarán por acudir con otro Agente Aduanal que pueda continuar con sus operaciones aduaneras. En el caso específico del Apoderado Aduanal, éste podrá incluso perder su empleo pues al estar imposibilitado para actuar a favor de la empresa que lo ha contratado con ese carácter, seguramente dicha empresa buscará los servicios de un Agente Aduanal que pueda desaduanar sus mercancías.

Ante la situación que se plantea, es necesario que el Agente o Apoderado Aduanal cuente con una instancia previa a través de la cual pueda probar plenamente que le asiste la razón y que en ningún momento ha infringido la Ley Aduanera, con la insistencia de que esta instancia debe permitir un acercamiento entre el Agente o Apoderado Aduanal y la autoridad, pues no olvidemos que la clasificación arancelaria puede ser bastante

subjetiva y un mínimo detalle o una errónea apreciación de lo que se clasifica puede generar consecuencias verdaderamente graves, máxime que en la mayoría de los casos es imposible que el Agente o Apoderado Aduanal en el pedimento, pueda describir técnicamente con plena precisión algún bien de esa naturaleza.

Cosideramos que parcialmente fue acertada la reforma que se analiza, pues ante la obscuridad del texto contenido en el artículo 31 de la Ley Aduanera vigente hasta antes del día 1° de abril de 1996, actualmente se establece la obligación para la autoridad aduanera de que levante una acta circunstanciada y sobre todo otorga un plazo de 10 días para que el Agente o Apoderado Aduanal haga valer lo que a su derecho proceda, sin embargo, a nuestro juicio no es suficiente con esta modificación pues prevalece la posibilidad de que a criterio de la autoridad cuando dicte una determinación de créditos fiscales, niegue al Agente o Apoderado Aduanal en términos del artículo 49 de la Ley Aduanera en vigor, esta aptitud, complicando aún más su seguridad jurídica ante una posible cancelación de patente.

En conclusión, creemos que la manera más adecuada de otorgar seguridad jurídica al Agente o Apoderado Aduanal, es a través de la inclusión en el Reglamento de la Ley Aduanera de la Junta Técnica Consultiva como medio idóneo para desahogar las controversias arancelarias que impliquen la omisión de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias, pues en la mayor parte de los casos en que procede la determinación de créditos fiscales, por supuestas omisiones en el pago de contribuciones o en su defecto cuotas compensatorias se motiva por presuntas inexactas clasificaciones arancelarias y no olvidemos que éstas son plenamente subjetivas.

#### **4.4. RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN EL PAGO DE LAS CONTRIBUCIONES AL COMERCIO EXTERIOR.**

El artículo 53 de la Ley Aduanera dispone la responsabilidad solidaria del Agente Aduanal en el pago de las contribuciones que se causen con motivo de la introducción al país o extracción del mismo de bienes, que se originen de los despachos aduanales en los que intervenga personalmente o por conducto de sus empleados autorizados, por lo tanto, el hecho de incurrir en omisiones al enterar las precitadas contribuciones,

colocan al Agente Aduanal en los supuestos legales a que se refieren el artículo 152 de la Ley Aduanera.

Por otro lado, como un caso de excepción el artículo 54 de la Ley de la materia libera al Agente Aduanal del pago de las contribuciones que se causen por la importación al país o exportación del mismo en cuyo despacho intervenga personalmente o a través de sus empleados autorizados, cuando se trate de mercancías que para su identificación requieran de análisis de laboratorio y éste haya hecho la declaración tributaria en el pedimento correspondiente, conforme a los datos proporcionados por el contribuyente, sin embargo, a pesar de esta eximiente de responsabilidad, las autoridades aduaneras determinan a cargo del Agente o Apoderado Aduanal créditos fiscales bajo esas condiciones, cuando desde ese momento deberían notificar directamente al contribuyente.

#### **4.5 CONSECUENCIAS JURIDICAS QUE PUEDEN DERIVAR DE UNA DETERMINACION PROVISIONAL.**

En relación a la figura jurídica del Agente Aduanal, en el desempeño de su profesión y ejercicio de la patente

otorgada, destaca su carácter y función de perito en materia aduanera, en cuanto a la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de comercio exterior, realizada en estricto apego de lo dispuesto en las Reglas Generales que determinan la interpretación y aplicación de la Tarifa de las leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, a efectos de determinar los impuestos correspondientes por la introducción o salida de dichas mercancías de nuestro país.

En los términos previstos por el artículo 152 de la Ley Aduanera vigente, cuando con motivo del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento existan discrepancias entre el resultado del reconocimiento y lo manifestado en el pedimento, si la discrepancia se origina por una inexacta clasificación arancelaria por diferencias de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación y exportación, que implique supuestas omisiones en la determinación de las contribuciones, antes de hacer la determinación provisional de contribuciones y la imposición de las multas correspondientes, las autoridades aduaneras procederán a su determinación, sin sustanciar el

procedimiento administrativo a que se refiere el artículo 150 de la Ley Aduanera. Dicha determinación se hará constar en una acta en la que se dará a conocer en forma circunstanciada, los hechos que impliquen la omisión de contribuciones o cuotas compensatorias y se mencionará al interesado que cuenta con diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga.

De esta disposición se desprende una instancia sumaria, misma que no tiene el carácter de un Procedimiento Administrativo desde el punto de vista material en sí, y que sin embargo tiene por objeto el que el presunto afectado desvirtúe la presunción de la autoridad, antes de emitir la Resolución Provisional, alegando lo que a su derecho convenga.

Es de relevante trascendencia el determinar la naturaleza jurídica de la inexacta clasificación arancelaria, la cual consiste en una controversia de carácter subjetivo entre el Agente o Apoderado Aduanal que presenta el pedimento para su despacho, y el Vista Aduanal del reconocimiento en su carácter de autoridad aduanera, en cuanto a la interpretación de las



reglas que rigen la clasificación de una mercancía dentro de las Tarifas de los impuestos. En este sentido, dicha controversia sólo puede dirimirse en una instancia de carácter técnico, legal y arancelario, a efectos de que aportando los argumentos y pruebas procedentes se pueda desvirtuar el criterio de la autoridad, y ratificar la correcta clasificación de mercancías en el pedimento correspondiente.

En tal orden de ideas, cuando la autoridad aduanera a través del Vista Aduanal del despacho o del Dictaminador Aduanero, determine la existencia de un dato inexacto en la clasificación arancelaria, que implique una supuesta omisión en el pago de los impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias, no existirá instancia procesal alguna a efectos de demostrar su improcedencia, con lo que se podría verificar la hipótesis de cancelación de patente que prevé el artículo 165 fracción II de la Ley Aduanera citada, si dicha omisión en el pago de contribuciones y de cuotas compensatorias excede de 45 mil pesos y dicha omisión representa más del 10% del total de los que debieron pagarse, así como la causal de delito de contrabando que prevé el artículo 102 del Código Fiscal Federal

por la omisión de contribuciones o cuotas compensatorias, sancionado con una pena privativa de libertad cuando la presunta omisión de contribuciones o en su caso de cuotas compensatorias sea hasta \$ 100,000.00 o la suma de ambas sea de hasta \$ 150.000.00, incrementándose dicha pena cuando la supuesta omisión de contribuciones o de cuotas compensatorias exceda de \$ 100,000.00 o la suma de ambas exceda de \$ 150,000.00.

Al tener por disposición de Ley el Agente Aduanal, el carácter de responsable solidario de las contribuciones, respecto de las operaciones de comercio exterior cuyo despacho promueva, los efectos en la Determinación Provisional, repercute en su esfera de derechos, con graves consecuencias, como lo es la determinación de una causal de cancelación de la patente otorgada y en su caso la imputación en su contra de la posible comisión del delito de contrabando.

En tal sentido, es de relevante trascendencia el contar con una instancia previa a la Determinación Provisional de Créditos Fiscales, cuando como resultado de las facultades de verificación de la autoridad aduanera, se presuma la comisión de

infracciones a la ley de la materia o bien la comisión del delito de contrabando en los términos ya manifestados, con el objeto de justificar la legalidad de los actos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, como lo son el importador o exportador y el Agente o Apoderado Aduanal, sobre todo cuando ante la presunción de una causal de cancelación de patente, la autoridad aduanera en términos del cuarto párrafo del artículo 167 de la Ley Aduanera, puede legalmente suspender provisionalmente al Agente o Apoderado Aduanal en el ejercicio de sus funciones.

#### **4.6 POSICION DEL PODER JUDICIAL FEDERAL Y DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA, FRENTE A LA SUSPENSION PROVISIONAL DEL AGENTE ADUANAL EN EL EJERCICIO DE SU PATENTE.**

El otorgamiento de la suspensión a favor del Agente Aduanal dentro del juicio de garantías, contra el acto que le suspende en el ejercicio de sus funciones fue motivo de discrepancia entre los Tribunales Colegiados del Primer Circuito en materia Administrativa, en virtud de que mientras el Segundo Tribunal Colegiado sostenía a través de una tesis que sí procedía la referida suspensión, el Primer Tribunal Colegiado

opinaba lo contrario, dichos criterios se plasmaron en los siguiente términos:

*Agentes Aduanales, suspensión, procede tratándose de la suspensión en el ejercicio de sus funciones.- En cambio se concede la suspensión provisional solicitada para el efecto de que el hoy quejoso no sea suspendido en sus funciones de agente aduanal, hasta en tanto no se resuelva en definitiva el presente incidente, ya que con la concesión de dicha medida no se contravienen disposiciones de orden público ni se sigue perjuicio al interés social, y en caso de negarse, se le podrían ocasionar daños y perjuicios de difícil reparación.*

**Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.**

La Jurisprudencia que estaba en contradicción en resume decía que, la suspensión en el ejercicio en las funciones de un agente aduanal, no es un acto de tracto sucesivo, pues no se consume de momento a momento, realizándose reiteradamente, sino que es un acto que se consume de una sola vez al momento de notificarse e iniciarse la suspensión aludida, la cual se

realiza respecto de nuevas operaciones aduanales, y se prolonga en el tiempo hasta que se dicte resolución en el procedimiento de cancelación, por lo que de concederse la suspensión se dejaría sin efectos el acuerdo de 18 de enero de 1991 reclamado, dándole a la medida cautelar efectos restitutorios, los cuales son propios de la sentencia definitiva que en el amparo se pronuncie, razón por la que no se concedió la suspensión provisional por lo que se refiere a la suspensión del quejoso como agente aduanal.

Ante la situación antes mencionada la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió en contradicción de tesis, pronunciándose de la siguiente forma: En efecto, esta Segunda Sala advierte que de concederse la suspensión provisional, en el caso, se iría en perjuicio del interés social, y se contravendrían disposiciones de orden público, pues el agente aduanal estaría en la posibilidad de continuar realizando sus actividades, en los nuevos tramites aduanales, ejerciendo así una actividad que legalmente requiere autorización en protección a los intereses de la sociedad; autorización ésta que, por efecto de la suspensión de sus

funciones, le ha sido retirada, así tan sólo sea mientras dure el procedimiento de cancelación de la patente.

En este contexto, es evidente que en opinión del máximo órgano de justicia en nuestro país, el Agente Aduanal que mediante resolución que emita la SHCP se vea suspendido provisionalmente en el ejercicio de sus funciones, no podrá gozar del beneficio que concede el Juez de Distrito al decretar la suspensión en el Juicio Amparo.

Sin embargo, en opinión del Lic. Roberto Terrazas Salgado, Magistrado en el Estado de Tamaulipas, cuando se demanda en vía de Amparo Indirecto el Amparo y Protección de la Justicia Federal, contra el acto de autoridad que ordena la suspensión provisional del Agente Aduanal en el ejercicio de sus funciones, el Juez de Distrito deberá dictar de oficio la suspensión del acto reclamado a efecto de que la autoridad hacendaria permita a dicho Agente Aduanal seguir despachando asuntos de su competencia, pues considera que de negar el Juez de Distrito la Suspensión dentro del Juicio de Garantías, causaría al Agente Aduanal perjuicios de imposible reparación,

toda vez que estaríamos en presencia de actos consumados en razón de los despachos que no haya podido desahogar, de igual manera sería una persona desacreditada; pero más aún, de concederse el Amparo y Protección de la Justicia Federal en la Sentencia que resuelva el Juicio de Amparo, el Agente Aduanal habrá perdido muchos de los clientes con los que trabajaba. En este entendido queda claro que de no conceder el Juez de Distrito la Suspensión del Acto Reclamado, causaría al Agente Aduanal perjuicios de Imposible Reparación.

#### **4.7 ESTUDIO DE LA JUNTA TECNICA CONSULTIVA.**

El motivo de estudiar en este capítulo la Junta Técnica Consultiva, es con el fin de evidenciar que existe en el Manual de Operación Aduanera un apartado específico que se ocupa de una instancia previa a la Resolución Definitiva; que resuelve una situación jurídica sujeta a Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y en virtud de la cual el Agente o Apoderado Aduanal tienen la posibilidad de alegar lo que a su derecho convenga, cuando de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras se desprenda cualquiera de las dos

discrepancias contenidas en la norma primera de las que a continuación se transcriben:

**PRIMERA.-** Cuando, con motivo del reconocimientos aduanero existan discrepancias entre lo manifestado en el pedimento y el resultado del reconocimiento aduanero consistentes en:

a) Inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las Tarifas contenidas en las Leyes Generales de Importación o Exportación siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente declaradas.

b) Errores en la determinación de las contribuciones siempre que los elementos para determinarlas hayan sido declarados correctamente.

El contribuyente una vez levantada el acta de inicio del Procedimiento Administrativo podrá dentro del plazo de diez



días someter las discrepancias a dictamen de la Junta Técnica Consultiva.

**SEGUNDA.-** Para efectos de integrar la Junta Técnica Consultiva, el Administrador de la Aduana convocara a: a) El Administrador de la Aduana; b) El Vista Aduanal que efectuó el reconocimiento aduanero; c) El Subadministrador o Jefe de Operación Aduanera; d) El Agente o Apoderado Aduanal que promueve el despacho y, e) Un representante de la Asociación de Agentes Aduanales de la Localidad.

**TERCERA.-** Las discrepancias detectadas deberán ser notificadas al Agente o Apoderado Aduanal o a su representante, para que estos aleguen lo que a su derecho convenga ante la Junta Técnica Consultiva. El Administrador de la Aduana, convocará a la Junta Técnica Consultiva mediante listas que se fijarán en lugar visible de la misma para el desahogo de esta clase de asuntos.

**CUARTA.-** El Administrador de la Aduana, señalará el día, la hora y el lugar en que habrá de celebrarse la Junta

Técnica Consultiva, la cual se llevará a cabo el mismo día o a más tardar, al día siguiente de los hechos, indicará el nombre del Agente o Apoderado Aduanal y el número de los pedimentos de que se trate.

**QUINTA.-** El Agente o Apoderado Aduanal podrá nombrar representante cuando no pueda asistir a la Junta Técnica Consultiva por incapacidad médica o por encontrarse fuera de la ciudad.

**SEXTA.-** El Agente o Apoderado Aduanal perderá el beneficio de que el asunto se ventile en la Junta Técnica Consultiva, en el caso de que no asista en la fecha y hora señalada para la celebración de la Junta citada, en caso de que no se integre la Junta Técnica Consultiva por ausencia de alguno de los miembros siendo diferente al Agente o Apoderado Aduanal, se convocará para que se reúna al día siguiente.

**SEPTIMA.-** De concluirse en la Junta Técnica Consultiva que no existe irregularidad alguna, el Administrador de la Aduana dictará la Resolución Provisional absolutoria, y remitirá

al día siguiente de celebrada la Junta el expediente debidamente integrado a la Administración Fiscal Federal correspondiente para que dicta la Resolución Definitiva.

**OCTAVA.-** De confirmarse la presunta irregularidad, el Administrador de la Aduana levantará acta de lo sucedido en la Junta, dando a conocer al contribuyente el monto del crédito omitido.

**NOVENA.-** En caso de que el contribuyente este de acuerdo con el resultado de la Junta Técnica Consultiva, podrá hacer el pago correspondiente ante la Aduana, acreditando este hecho con el recibo oficial respectivo.

**DECIMA.-** Para efecto de que se dicte Resolución Definitiva, la Aduana remitirá a la Administración Fiscal Federal al día siguiente de celebrada la Junta, el expediente debidamente integrado.

**DECIMA PRIMERA.-** Si el contribuyente no acepta el resultado que la Junta emita, se continuará con el Procedimiento Administrativo iniciado.

**DECIMA SEGUNDA.-** Cuando el monto de la omisión exceda del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deben cubrirse, se dará vista a la Subprocuraduría Fiscal Regional para que formule la declaratoria de perjuicio correspondiente.

Tal y como se desprende del conjunto de Normas antes transcritas, cabe la posibilidad para el Agente o Apoderado Aduanal de alegar lo que a su derecho convenga, antes de que se dicte una resolución definitiva cuando en el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad aduanera, se presuman discrepancias entre los bienes que físicamente se presentan para su revisión y el pedimento aduanal que los ampara; que implique una inexacta clasificación arancelaria, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente declaradas, o bien, se trate de errores en la determinación de

contribuciones, cuando los elementos para determinarlas hayan sido correctamente declarados.

Es pertinente precisar, que la instancia arriba descrita como ya se dijo, se encuentra prevista en el Manual de Operación Aduanera, y que únicamente procede tratándose de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, por consiguiente este medio de defensa no procede cuando se trate de determinaciones provisionales de créditos fiscales previstas en el artículo 152 de la Ley Aduanera.

Por lo anterior, es evidente que la autoridad aduanera al emitir el criterio contenido en la Norma Primera de las que se comentan, consideró en forma por demás conveniente, que dada la naturaleza de las hipótesis jurídicas a que se refiere dicha Norma, estas debían ventilarse de manera previa a la Resolución Definitiva que dictara la autoridad competente, sin embargo, cometió el error de sólo señalar como elemento de procedencia de la Junta Técnica Consultiva el inicio de un Procedimiento Administrativo en

Materia Aduanera, excluyendo en consecuencia, la Determinación Provisional de créditos fiscales.

**4.8 NECESIDAD DE IMPLANTAR UN PROCEDIMIENTO SUSTANTIVO PREVIO A LA DETERMINACION PROVISIONAL DE CREDITOS FISCALES EN MATERIA ADUANERA.**

Para los efectos de no dejar en estado de indefensión al Agente Aduanal, cuando sean detectadas irregularidades por existir la presunción de una inexacta clasificación arancelaria que motive la Determinación de créditos fiscales en los términos previstos por el artículo 152 ya referido, se propone la creación de una Regla General que determine la obligación para la autoridad de sustanciar una Junta Técnica Consultiva, instancia que consideramos la figura procedimental que se adecúa a la naturaleza del dato inexacto detectado por la autoridad, así como al objeto que se persigue por el presunto afectado de desvirtuar tal determinación.

A pesar de que actualmente se regula a nivel de Manual de Procedimientos para la Operación Aduanera, la Junta Técnica Consultiva, es necesario el que se eleve a nivel de Reglamento,

o bien como Regla Fiscal de Carácter General para lo cual se propone en los siguientes términos:

**ARTICULO O REGLA X.-** Cuando del resultado del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte o en el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad detecte irregularidades por inexacta clasificación arancelaria, antes de emitir la Determinación Provisional a que se refiere el artículo 152 de la Ley Aduanera, deberá otorgar al Agente Aduanal o su Representante Legal, la oportunidad de alegar lo que a su derecho convenga, a través de una Junta Técnica Consultiva, la cual se regulará en los siguientes términos:

La Junta Técnica Consultiva se convocará a solicitud por escrito del Agente Aduanal, por el Administrador de la Aduana, dentro de los 10 días siguientes a la notificación de la detección de la irregularidad, integrándose la misma por:

A) Administrador de la Aduana y en su ausencia quien legalmente pueda representarlo conforme a lo dispuesto por el Reglamento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

B) Vista Aduanal o Dictaminador, que detecte la irregularidad.

C) El Agente Aduanal o su Representante Legal

Podrá así mismo intervenir un especialista conocedor de la mercancía en controversia, designado por el contribuyente y facultado para ello a través de una carta poder firmada en presencia de dos testigos y ratificada en presencia de la autoridad aduanera.

Lo anterior en virtud de que dada la naturaleza de la mercancía según se trate, es indispensable la opinión de una persona que tenga conocimiento pleno de los bienes en cuestión a fin de facilitar su exacta clasificación arancelaria.

En caso de que el Agente Aduanal no asista en la fecha y hora señalada, perderá el beneficio de desvirtuar la presunción de la autoridad aduanera a través de la Junta citada.

En caso de que no se integre la Junta Técnica Consultiva por ausencia de alguno de los miembros, siendo



diferente del Agente o Apoderado Aduanal, se convocará para el día siguiente.

De concluirse en la Junta Técnica Consultiva que no existe irregularidad alguna, el Administrador de la Aduana dictará resolución provisional absolutoria, y remitirá al día siguiente de celebrada la Junta el expediente debidamente integrado a la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente para que dicte la resolución definitiva.

De confirmarse la presunta irregularidad, el Administrador de la Aduana levantará acta de lo sucedido en la Junta, emitiendo la Resolución Provisional en los términos del artículo 152 de la Ley Aduanera.

**ARTICULO O REGLA GENERAL Y.-** Para los efectos de los dispuesto en el artículo 165 fracción II de la Ley Aduanera, no se considerará como causal de cancelación de Patente Aduanal la inexactitud de datos en el pedimento por inexacta clasificación arancelaria, hasta que no se sustancie la instancia sumaria, a que se refiere la Regla X, se emita la resolución provisional en

los términos de la regla citada, y la misma se convierta en definitiva, conforme a lo dispuesto por el artículo 152 de la Ley aduanera.

## CONCLUSIONES

1.-Evidentemente el contexto jurídico del comercio exterior es tan amplio, que involucra una diversidad de leyes tendientes siempre a regular la relación tributaria-administrativa entre las autoridades y los gobernados. Dentro de este contexto se incluyen los criterios jurídicos que con facultades para ello emiten las autoridades administrativas con miras a interpretar las disposiciones jurídicas emanadas de las leyes en concreto, conocidos como reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, cuya aplicación se encuentra regulada por el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que dichos criterios son de observancia obligatoria para la autoridad y sólo generan derechos a los particulares cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

De igual forma, existe un Manual de Operación Aduanera que contiene criterios que aún cuando no se publican en el Diario Oficial de la Federación representan un gran apoyo de interpretación para las autoridades hacendarias, y en razón de la jerarquía de quien los emite obliga a éstas a su estricta aplicación, sin embargo, estos criterios tienen el inconveniente de no generar derecho alguno a los particulares aún cuando les resulten convenientes, motivo por el cual es cuestionable el invocar su aplicación a favor del contribuyente en algún medio de defensa legal.

2.- Insistiendo con las disposiciones legales de comercio exterior, es importante precisar que como un caso de excepción, el Poder Ejecutivo está facultado para determinar los aranceles a los que estarán sujetas las mercancías que se importen al país o se exporten del mismo; el Poder Ejecutivo queda facultado para determinar las restricciones o regulaciones no arancelarias a las que se sujetaran las mercancías que se importen a territorio nacional o se exporten del mismo, con la intención sin diferencia alguna de que se proteja el bienestar de la nación contra actos que puedan dañar la salud humana, el medio ambiente, la salud de los animales, la seguridad pública y la propia economía del país entre otros aspectos.

3.- Los aranceles impuestos por el Poder Ejecutivo por la importación al país o exportación del mismo de bienes, sin duda ha representado un rubro importante de ingresos para la Federación, sin embargo, después de la devaluación monetaria acontecida en diciembre de 1995, disminuyeron notablemente las operaciones comerciales entre México y los demás países, incluso con aquéllos Estados con los que ha suscrito Tratados Internacionales cuyo contenido deriva para la mayoría de las mercancías un trato arancelario preferencial. Afortunadamente las condiciones económicas del país han mejorado y con ello las transacciones comerciales internacionales.

4.- Dentro del dinamismo legal y operativo del comercio exterior, cualquiera de estos dos factores aplicado en forma errónea, puede representar consecuencias perjudiciales para el sujero pasivo de

la relación tributaria, por ello se justifica la existencia del Agente o Apoderado Aduanal que con carácter de perito en cuestiones de comercio exterior tiene la obligación de asesorar debidamente a su cliente con el objeto de que la operación aduanera que éste le encomiende sea fructífera; buscando siempre que los costos de la importación o exportación de bienes sean los adecuados y que se cumpla cabalmente con los requisitos no arancelarios si estos existen para la mercancía de que se trate.

En contrapartida, una incorrecta asesoría por parte del Agente o Apoderado Aduanal coloca al contribuyente en un problema de tipo legal frente a la autoridad hacendaria, con consecuencias graves tales como el embargo de bienes que se pretendían importar o exportar; la retención eventual de los bienes por incumplir con la garantía en cualquier modalidad de las que regula el Código Fiscal de la Federación para el caso de bienes sujetos a precios estimados, la presunción de contrabando y por consiguiente la omisión en el pago de las contribuciones como resultado de una declaración parcial de bienes, la omisión parcial de contribuciones o cuotas compensatorias derivado de una incorrecta clasificación arancelaria o de una indebida aplicación de los métodos de valoración, así como una simple sanción administrativa por dejar de declarar los datos de identificación de los bienes cuando estos los contengan; por no anexar al pedimento la factura o la guía aérea, o bien porque la primera no cumpla con los requisitos que establecen las reglas fiscales de carácter general relativas al comercio exterior, etc.

5.- Notoriamente el buen desempeño del Agente o Apoderado Aduanal es imperiosamente necesario en beneficio del particular y del propio Agente o Apoderado Aduanal, pues en atención a las disposiciones jurídicas contenidas en la Ley Aduanera en vigor, éste indistintamente es responsable solidario de aquél bajo las condiciones que la propia ley prevé y salvo que se trate de bienes que por su naturaleza requieran de un análisis de laboratorio para su plena identificación, supuesto en el cual si el Agente o Apoderado Aduanal demuestra que la declaración que hizo en el pedimento de estos bienes fue con apoyo en los datos proporcionados por el interesado, quedará liberado de toda responsabilidad y será únicamente a cargo del contribuyente las repercusiones legales que se susciten.

6. Con desaliento podemos observar que en nuestro país las personas que se ven investidas de autoridad por decreto del Poder Ejecutivo; en el ejercicio de sus funciones desvían el objetivo de su cargo cayendo en abusos y arbitrariedades en perjuicio de los gobernados, implicando que éstos acudan ante los Tribunales a fin de hacer valer sus derechos y combatir de este modo los actos de autoridad que les causan agravios. Tal situación acontece entre otras materias en el ámbito aduanero, creando con ello un estado de inseguridad jurídica que daña la esfera de derechos de los contribuyentes de comercio exterior, así como el derecho de los Agentes o Apoderados Aduanales de ejercer libremente su profesión, cuando se ven privados de gozar de esta facultad por una resolución culposa o dolosa de la autoridad hacendaría, que los ubica en un supuesto de

cancelación de patente. Es conveniente precisar que estos actos descomunales que afectan la esfera jurídica de los particulares, también se derivan de la ignorancia de las personas que ejercen alguna función pública sin estar capacitadas para ello.

7. Ante el análisis Jurídico de la Determinación de Créditos Fiscales en Materia Aduanera, es de suma importancia que previamente a que se haga dicha determinación, y sobre todo tratándose de discrepancias arancelarias por interpretación de las Leyes del Impuesto General de Importación y Exportación, se establezca una instancia cuya sustanciación se contemple en el Reglamento de la Ley Aduanera, y que reúna las características de una Junta Técnica Consultiva prevista actualmente en el Manual de Operación Aduanera.

## **BIBLIOGRAFIA**

- 1.- ACOSTA, Romero Miguel.  
"Teoría General del Derecho Administrativo"  
7ª Edición. Editorial Porrúa  
México. 750 p.
- 2.- ARELLANO, García Carlos.  
"La Diplomacia y el Comercio Internacional"  
1ª Edición. Editorial Porrúa  
México, 222 p.
- 3.- BOETA, Vega Alejandro.  
"Derecho Fiscal Primer Curso.  
Preguntas y Respuestas,  
Teoría General de los Impuestos y  
Código Fiscal"  
1991, Editorial ECASA,  
México, 163 p.
- 4.- BURGOA, Ignacio  
"Las Garantías Individuales"  
Vigésima Edición, Editorial Porrúa  
México, D.F., 1990. 732 p.
- 5.- CARVAJA CONTRERAS, Máximo  
"Derecho Aduanero"  
Tercera Edición, Editorial Porrúa  
México, D.F., 1988. 400 p.
- 6.- DELGADILLO, Gutiérrez Humberto  
"Principios de Derecho Tributario"  
Tercera Edición, Editorial Limusa  
México, 233 p.
- 7.- DE LA GARZA, Sergio Francisco  
"Derecho Financiero Mexicano"  
Vigésima Segunda Edición, Editorial Porrúa  
México, D.F., 1990. 936 p.



8.- DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO  
Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.  
6ª Ed. 1993, Editorial Porrúa México.

9.- FERNANDEZ, Lalanne Pedro.  
"Derecho Aduanero"  
Volumen I, 1966. Ediciones Depalma  
Argentina, 815 p.

10.- FLORES, Zavala Ernesto  
"Elementos de Finanzas Públicas  
Vegésima Novena Edición, Editorial Porrúa  
México, 521 p.

11.- FRAGA, Gabino  
"Derecho Administrativo"  
Vigésima Tercera Edición, Editorial Porrúa  
México, D.F., 1988. 494 p.

12.- GOMEZ HARO RUIR, Enrique  
"Análisis del Código Fiscal de la Federación y de su  
Reglamento 1992" Primera Edición, Dofiscal Editores  
México, D.F., 1992. 240 p.

13.- POLO BERNAL, Efraín  
"Tratado sobre Derecho Aduanero"  
Tercera Edición, Editorial Coparmex  
México, D.F., 1989, 229 p.

14.- QUINTANA VALTIERRA, Jesús  
"Derecho Tributario Mexicano"  
Segunda Edición, Editorial Trillas  
México, D.F., 1990. 371 p.

15.- RODRIGUEZ LOBATO, Raúl  
"Derecho Fiscal"  
Primera Edición, Editorial Harla  
México, D.F., 1991. 307 p.

16.- VELAZQUEZ ELIZARRARAS, Miguel Angel  
"Ley Aduanera Comentada, Jurisprudencia y Doctrina"  
Primera Edición, Editorial Themis  
México, D.F., 1990. 297 p.

**LEGISLACION:**

- CONSTITUCION POLITICA MEXICANA
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
- LEY ADUANERA
- LEY DE COMERCIO EXTERIOR
- LEY DE METROLOGIA Y NORMALIZACION
- REGLAMENTO DE LA LEY ADUANERA
- REGLAMENTO DE LA LEY DE COMERCIO EXTERIOR

**MANUALES:**

MANUAL DE OPERACION ADUANERA.