



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEM: NARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

CONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO  
REGULADO POR EL ARTICULO 151 DE LA LEY ADUANERA.

T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A :  
ROSA MARIA ALBARRAN MARTINEZ

ASESORA: LIC: ANA ISABEL FLORES SOLANO



MEXICO, D. F.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

2002



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.



UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"  
 FACULTAD DE DERECHO  
 SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y  
 FINANZAS PUBLICAS

UNIVERSIDAD NACIONAL  
 AUTÓNOMA DE  
 MÉXICO

Cd. Universitaria, D.F., 26 de septiembre del 2002.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ  
 DIRECTOR GENERAL DE LA  
 ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
 Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante ROSA MARIA ALBARRAN MARTINEZ, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "CONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO REGULADO POR EL ARTICULO 151 DE LA LEY ADUANERA".

Con fundamento en los artículos 8º fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que la sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente  
 "POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"  
 Director.



FACULTAD DE DERECHO  
 SEMINARIO  
 DE  
 DERECHO FISCAL

**TESIS CON  
 FALLA DE ORIGEN**

LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES.

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico el contenido de mi trabajo recepcional.  
 NOMBRE: Rosa María Albarrán Mtc.

FECHA: 12/11/02  
 FIRMA: Rosa María

**A MI PADRE:**

**MANUEL ALBARRÁN MONTAÑO.**

De quien heredé mi formación profesional, la importancia de ser mejor a cada instante y la sensibilidad para distinguir lo bueno y lo malo de la vida, agradezco el apoyo que me has brindado siempre para lograr todas mis metas, porque eres y seguirás siendo el ejemplo de mi trayectoria profesional.

"Mi eterno cariño"

**A MI MADRE:**

**ROSA MARÍA MARTÍNEZ NAVA.**

Porque gracias a tu amor, apoyo y comprensión, aprendí lo que es una familia; a luchar junto a ella para ser feliz día con día, y porque comprendí que el esfuerzo que realizaste, sólo se recompensa con una actitud igual, a ti dedico mi vida profesional por el apoyo y desvelos que me has dado que se tornan infinitos y maravillosos.

"Mi amor y agradecimiento"

**A MIS HERMANOS:**

**JOSÉ HUMBERTO, CLAUDIA IVETTE,  
MIGUEL FERNANDO, JOSÉ MAURILIO,  
MANUEL Y BEATRÍZ.**

Por su complicidad conmigo en cada uno de los momentos de la vida, por ser partícipes de cada uno de mis sueños y por su amistad en la difícil tarea de alcanzar el éxito al que hemos de llegar todos juntos.

"Mi gratitud"

**A MI ABUELITO:**

**MAURILIO MARTÍNEZ FLORES.**

Por permanecer siempre en mi corazón,  
por enriquecer mi alma con sus sabios  
consejos y por ser el hacedor de una  
estirpe de hombres y mujeres honestos y  
trabajadores.

"Mi admiración eterna"

**A MI ABUELITA:**

**GUADALUPE NAVA GONZÁLEZ.**

**A MI TIO:**

**MIGUEL ÁNGEL MARTÍNEZ NAVA.**

Por que sé que en algún lugar del cielo  
gozarán conmigo de este logro. (q. e. p. d.)

**A MIS TIOS:**

**VICTOR MANUEL, GUADALUPE, MARIA  
ELENA, CONCEPCIÓN, NORMA  
ANGÉLICA, CARLOS Y JULIANA.**

Por todo su valioso apoyo en mi vida, por  
todos sus consejos, por su amistad y por  
que han sido guías importantes por el difícil  
camino de la existencia.

**A LUIS GABRIEL MACÍAS MEZA.**

Por compartir conmigo cada una de sus  
experiencias y sueños, pero sobre todo por su  
amistad incondicional, amor, cariño y  
comprensión en cada momento.

**A MI PROFESORA Y ASESORA:  
LIC. ANA ISABEL FLORES SOLANO.**

Mi más grande agradecimiento, por honrarme con su sincera amistad, por haberme hecho participe de sus más valiosos conocimientos, por brindarme el privilegio de dirigir esta investigación, pero sobre todo por ser el ejemplo a seguir en la maravillosa labor de la profesión que hemos escogido.

**A UN MAESTRO EJEMPLAR.  
LIC. MIGUEL ÁNGEL VÁZQUEZ ROBLES.**

Quien con su reconocida experiencia y conocimientos a sabido encausar a las nuevas generaciones en el ámbito jurídico y profesional.

**A TODOS MIS MAESTROS:**

Un sincero reconocimiento porque su enseñanza diaria y constante reafirmaron mi vocación por la Ciencia Jurídica.

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE MÉXICO**

Por ser parte importante en la formación de grandes seres humanos y por haberme otorgado la oportunidad de hacer realidad una ilusión.

**A MIS AMISTADES:**

Mi agradecimiento a quienes en todo momento me alentaron a culminar positivamente una de mis metas y por su honesta amistad.

**LIC. NICOLÁS AUGUSTO PANIAGUA  
LÓPEZ.**

A un exitoso profesional que me ha compartido sus conocimientos, experiencia y amistad en mi desarrollo profesional.

**JUAN ANTONIO VALLADO MELÉNDEZ.**

Por todo su valioso apoyo en esta etapa de mi vida, brindarme su amistad y reconocimiento.

## INTRODUCCIÓN.

Esta investigación tiene la finalidad de determinar en que momento surge la relación jurídica tributaria entre el Estado y los importadores y exportadores toda vez que reviste características diversas a las que podemos encontrar en materia fiscal, y que son de gran relevancia para poder identificar a partir de que momento se pueden llevar a cabo las facultades de comprobación en materia aduanera, tales como el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte o visita domiciliaria.

En efecto, el embargo precautorio es un procedimiento que se utiliza cada vez con más frecuencia debido a que se atenta contra la integridad del país, cada vez que se pretende introducir al territorio nacional mercancías que no se sabe su procedencia y si cumplieron con las medidas establecidas en la Ley Aduanera y en otros ordenamientos para circular libremente en el territorio nacional.

Se pretende establecer hasta que punto la autoridad puede actuar para evitar que se lleven a cabo conductas que pueden poner en peligro la seguridad de la población o inestabilizar la economía, en virtud de que la finalidad del embargo precautorio en materia aduanera a diferencia del embargo precautorio en materia fiscal, no es la del aseguramiento cautelar de bienes de un causante para garantizar un crédito fiscal por contribuciones no determinadas ni exigibles, ni se otorgan a la autoridad facultades para fijar a su libre arbitrio el monto del embargo y los bienes objeto del mismo, sino atiende a otras causas que se determinaran al finalizar esta investigación.

Es así que, el embargo precautorio en materia aduanera no viola precepto constitucional alguno toda vez que tratándose de mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a regulaciones o restricciones cuando no se demuestre su cumplimiento o el pago de cuotas correspondientes, se realiza para garantizar el respeto al orden público y las satisfacción del interés social que exige el acatamiento de las normas legales respectivas, y por tanto el impedir que se continúe con su trasgresión

En reiteradas ocasiones la práctica ha llevado a verificar que se ha acudido a promover el juicio de amparo con la intención de pretender que se declare la inconstitucionalidad del embargo precautorio por considerar que se transgrede lo dispuesto por los artículos 14 y 16 Constitucionales, por no otorgársele la garantía de audiencia previa al embargo precautorio de las



mercancía que no se encuentran legalmente en el territorio nacional y que no se encuentra determinado un crédito fiscal, sin embargo se demostrará que la práctica de dicho medio de aseguramiento de mercancías en materia aduanera se separa de los principios reguladores a la determinación, liquidación y cobro de un crédito fiscal, sin que se considere, por ello, contrario a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de esta forma, se obtendría una mayor seguridad en el país respecto del tránsito de mercancías, dado que se protegería en todo momento no solo de facto sino también por disposición de la Ley la salud, integridad física y moral de todos los habitantes en el territorio nacional; el patrimonio cultural.

## INDICE

### Introducción.

### Capítulo I. Marco Histórico.

#### 1. Antecedentes del embargo precautorio en materia aduanera.

A.	Código Aduanero 1951.	1
B.	Ley Aduanera de 1981.	4
C.	Ley Aduanera de 1995.	9

### Capítulo II. Vinculo Jurídico entre el Estado y los particulares.

#### 1. Relación jurídica-tributaria.

A.	Concepto.	12
B.	Elementos.	
	a. Hecho imponible.	12
	b. Hecho generador.	16
	c. Nacimiento de la obligación fiscal.	19
	d. Determinación de la obligación fiscal.	22

#### 2. Relación jurídica-tributaria en materia aduanera.

A.	Concepto.	24
B.	Elementos.	27
	a. Hecho imponible.	29
	b. Hecho generador.	30
	c. Nacimiento de la obligación aduanal.	37
	d. Determinación de la obligación aduanera.	39
C.	Características.	43

#### 3. Facultades del Poder Ejecutivo Federal en materia aduanera. 44

### Capítulo III. Facultades de comprobación en materia aduanera.

#### 1. Reconocimiento Aduanero.

A.	Concepto.	48
B.	Autoridades competentes.	52
C.	Efectos Jurídicos.	53
<b>2. Segundo Reconocimiento.</b>		
A.	Concepto.	56
B.	Figura del dictaminador aduanal.	58
C.	Dictamen aduanal.	59
D.	Efectos jurídicos del segundo reconocimiento.	60
E.	Procedimiento.	60
<b>3. Visita Domiciliaria.</b>		
A.	Concepto.	66
B.	Requisitos constitucionales.	68
C.	Requisitos legales.	70
D.	Excepciones.	72
E.	Procedimiento.	72
<b>4. Verificación de Mercancías en Transporte.</b>		
A.	Concepto.	74
B.	Autoridades competentes.	75
C.	Requisitos constitucionales.	78
D.	Requisitos legales.	79
E.	Procedimiento.	79
<b>5. Revisión de documentos presentados para el despacho de mercancías de importación y exportación.</b>		
		83

#### **Capítulo IV. Embargo Precautorio en Materia Aduanera.**

1.	Definición de Embargo.	85
2.	Tipos de Embargo.	
A.	Precautorio.	86
B.	Definitivo.	87
3.	Hipótesis para que se practique.	88
4.	Constitucionalidad.	
A.	Concepto de Garantía.	110
B.	Clasificación de las Garantías.	111

a. garantías de igualdad.	111
b. Garantías de libertad.	112
c. Garantías de seguridad jurídica.	113
d. Garantía de Propiedad.	113
<b>C. Garantías de seguridad jurídica en materia aduanera.</b>	<b>114</b>
a. Garantía de audiencia.	115
b. Garantía de Legalidad.	117
c. Excepciones.	118
d. La constitucionalidad del embargo precautorio regulado por el artículo 151 de la Ley Aduanera.	119
<b>Conclusiones.</b>	<b>139</b>
<b>Bibliografía.</b>	<b>140</b>

## **Capítulo I. Marco Histórico.**

### **1. Antecedentes del embargo precautorio en materia aduanera.**

#### **A. Código Aduanero 1951.**

El Código Aduanero es una disposición muy importante dentro de la Legislación Mexicana, fue publicado el 31 de Diciembre de 1951, entró en vigor en abril de 1952, y estuvo vigente hasta 1982, durante el periodo de sustitución de importaciones; su finalidad fue abrogar la Ley Aduanal de 19 de agosto de 1935 y su Reglamento; esta legislación se constituyó como el antecedente inmediato de la actual regulación aduanera ya que innumerables figuras jurídicas, terminología y disposiciones han sido adoptadas por la legislación aduanera a través de sus diversas reformas.

Es así, que se pretendió reunir en un solo ordenamiento todas las disposiciones existentes en materia aduanera, mediante el Código Aduanero, al cual se incorporaron todas las disposiciones que figuraron en la Ley Aduanal de 1935 y su Reglamento, buscando principalmente eliminar gran número de preceptos que se repetían en los ordenamientos citados, para facilitar el conocimiento y manejo de esa legislación.

Asimismo, mediante la unificación de las disposiciones establecidas en la Ley Aduanal y su Reglamento, se obtuvo una reducción en el número de artículos hasta llegar a 727, toda vez que tenía 1,032, los modelos quedaron reducidos a 129, lo que implica una disminución considerable en comparación con los que establecía el reglamento de la Ley Aduanal que se derogó.

La importancia de esta disposición se encuentra en el establecimiento de los lugares para realizar la introducción o extracción de mercancías; los casos de excepción para comerciar con los países; los requisitos especiales; las prohibiciones y la documentación para la operación, así como los sujetos a contribuciones aduaneras.

La reforma obedece a la necesidad que existe de reconocer que el interés público debe estar por encima de intereses particulares, en efecto, si por razones de índole económicas se considera necesario prohibir la importación de algunos tipos de mercancías, no deben darse facilidades en la Ley para que ciertas personas puedan a pesar de esa prohibición, seguir importando ese tipo de mercancías.

De lo anterior, se puede constatar que como más adelante se demostrará el interés general o público esta sobre el particular, punto muy importante que va a permitir establecer una serie de restricciones a los particulares que pretenden incumplir con las disposiciones aduaneras.

Es así, que uno de los fines primordiales del Código Aduanero fue el de proteger el interés público evitando que se importaran ciertos tipos de mercancías que causaban un detrimento económico para la población de ahí que desde entonces exista una preocupación del legislador por mantener un equilibrio adecuado entre las importaciones y exportaciones permitiendo solo aquellas que reportan beneficios para la población en general y no a cierto sector de la economía.

Las mercancías respondían en forma directa y preferentemente ante el fisco por el importe de sus impuestos y derechos, así como de las multas y gastos a que dieran lugar, por lo que se autorizaba a las autoridades fiscales a retener, perseguir o secuestrarlas cuando no hayan cumplido con sus obligaciones en materia aduanera.

Las reglas aplicables a las mercancías detenidas o secuestradas con motivo de la infracción de contrabando, eran las que estaban vigentes en el momento de la aprehensión de las mercancías o en el momento de que era descubierta la infracción o dejar tráficos en que se efectuaran las operaciones de importación o exportación.

Para efectos de vigilar en todo momento el cumplimiento de las disposiciones en materia aduanera el Código Aduanero establecía una zona de inspección y vigilancia de 200 kilómetros, paralela a lo largo de la línea divisoria de las zonas y perímetros libres así como todo el perímetro que abarcaran los aeropuertos, en las cuales las mercancías para transitar tenían que contar con los siguientes documentos:

- a) Pedimento o documento aduanero que acredite la legal importación al país de las mercancías nacionalizadas;
- b) Las nacionales similares a las extranjeras con el documento expedido por un establecimiento comercial inscrito en el Registro Federal de Causantes;

- c) Los comestibles, ropa u otra clase de artículos en cantidades limitadas y que sean para el uso o consumo de sus propietarios, con simple nota de venta expedida por establecimiento comercial;
- d) Los vehículos con el tarjetón del Registro Federal de Automóviles.

La carencia de los documentos mencionados, era motivo de una presunción, *juris tantum*, de que ha habido una infracción de contrabando, por lo tanto las mercancías eran aprehendidas y consignadas a la autoridad aduanera competente para la averiguación de los resultados que de ellas se derivaran.

Se estableció la figura del "reconocimiento aduanero" que tiene por objeto examinar las mercancías para establecer su correcta clasificación arancelaria y determinar el impuesto que les corresponda.

Asimismo, se dio la facultad a las autoridades aduaneras, de practicar visitas de inspección a las naves que en el tráfico aéreo internacional aterrizaran y despegaran; en esta visita el piloto entregaba la documentación que amparaba las mercancías que la nave conducía, la cual se denominaba manifiesto, el cual no requería de certificación consular, debía estar redactado en idioma español, presentarse por triplicado y contener el nombre de los destinatarios de las mercancías. La formulación del manifiesto era un requisito tanto para las mercancías de importación como para las de exportación.

En el caso del tráfico postal las mercancías de importación y exportación, quedaban confiadas a la custodia del correo pero bajo la jurisdicción de las aduanas por lo que era obligación ineludible de las oficinas postales, presentar a la autoridad aduanera las mercancías que recibían para que se efectuara su registro y clasificación arancelaria.

La abertura de las valijas procedentes del extranjero, se hacía en presencia de un interventor designado por el jefe de la aduana y la recaudación de los impuestos que se causen era hecha por las oficinas de correos, no debiendo entregarse las mercancías a sus destinatarios mientras no estén cubiertas todas las percepciones y requisitos especiales a que estén sujetas las mercancías; el reconocimiento aduanero era efectuado por los vistos designados, los cuales clasificaban las mercancías en un documento aduanero denominado "boleta".

Asimismo, se estableció que en el caso de que se quede a deber alguna cantidad a los portadores, las aduanas debían retenerlas durante 15 días como máximo, a petición escrita del acreedor, si durante ese tiempo no se recibía una orden judicial de retención de las mercancías esta se entregaban al consignatario, se podía otorgar una garantía por el importe del adeudo que el porteador reclame, para efectos de que las mercancías sean entregadas. Situación que no ocurría en el caso de aduanas interiores en las que la retención de las mercancías se hacía de oficio por los almacenistas, hasta que los interesados presentaran la constancia de la empresa porteadora de no adeudo de fletes.

De lo anterior, se puede advertir que se estableció la facultad a las autoridades aduaneras de retener o secuestrar las mercancías en los casos en los que existiera la presunción de infracciones a las disposiciones establecidas en el Código Aduanero, y también en los casos en que se adeudara alguna cantidad a sus acreedores, por lo que se puede concluir que además de proteger los intereses del fisco se buscaba proteger aquéllos de los que se vieran involucrados en una importación o exportación de mercancías.

## **B. Ley Aduanera de 1981.**

La Ley Aduanera fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1981, y entró en vigor el 1° de julio de 1982, su finalidad era abrogar las siguientes disposiciones:

I. El Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos de 30 de diciembre de 1951.

II. La Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación de 20 de diciembre de 1978.

III. La Ley que crea, con funciones de policía fiscal, en puertos marítimos, fronteras y lugares interiores de la República, la corporación llamada Resguardo Aduanal de fecha 31 de diciembre de 1947.

La Ley Aduanera, contenía la terminología utilizada internacionalmente; se simplificó la estructura de los recursos administrativos, remitiéndose a los previstos en el Código Fiscal de la Federación y se regía por un nuevo principio de confianza en el contribuyente, a través de la autodeterminación del impuesto.



La finalidad de la Ley Aduanera era regular 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 o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías, por lo que se encontraban sujetos a esas disposiciones quienes introducían mercancías al territorio nacional o las extraían del mismo, ya sean sus propietarios o poseedores destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualquier persona que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje y manejo de las mercancías.

Se estableció la obligación para las mercancías de que su entrada al territorio nacional o salida debía de realizarse en las Aduanas sin pasar por alto en todo momento que también se encuentran obligados a presentar mercancías con la documentación que se les exija para su revisión en los lugares autorizados.

Una vez que se presentó la documentación, la autoridad aduanera en presencia del solicitante, efectuaba el reconocimiento aduanero de las mercancías en el recinto fiscal o fiscalizado. En el caso de que se efectuara el despacho la autoridad podía ejercer en cualquier momento sus facultades para practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías.

La Ley Aduanera definía al reconocimiento aduanero como aquel que consiste en el examen de las mercancías de importación o de exportación o de las muestras, para precisar su origen, naturaleza, composición, estado, cantidad, especie, envases, peso, medidas y demás características, a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley.

Cuando en el despacho aduanero de las mercancías se observaban discrepancias en la documentación presentada, entre lo manifestado en el pedimento y el resultado del reconocimiento, o se presuma que existe inexactitud o falsedad en lo declarado, o se tratare de importadores o exportadores no registrados, la autoridad aduanera procederá a la revisión y a la determinación de los impuestos causados e imposición, en su caso, de las sanciones correspondientes.

Tratándose de importaciones efectuadas por contribuyentes inscritos en el Registro Nacional de Importadores y Exportadores, la autoridad aduanera podía autorizar la verificación física de los bultos que contengan las mercancías descritas en el pedimento correspondiente, para comprobar que la cantidad,

características, marcas, número y peso de los mismos, coinciden con lo declarado en el pedimento, para efectos de que el despacho continuara hasta su conclusión, en el caso de que se encuentren elementos que permitan suponer alguna inexactitud respecto de las mercancías y su clasificación arancelaria, la autoridad aduanera tenía la facultad de determinar si continúa dicha verificación física o se práctica el reconocimiento aduanero.

La autoridad aduanera entregaba las mercancías a los interesados previa la comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones y de requisitos especiales a que se encontraban sujetas y el pago de los créditos fiscales causados, y en el caso de que se trate de mercancías cuya importación o exportación esté prohibida estas se retenían en virtud de que las mercancías están afectas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales generados por su entrada o salida del territorio nacional, así como los medios en que se transportaran.

En virtud de lo anteriormente expuesto se otorgaba a las autoridades aduaneras la facultad de retenerlas o procedían a perseguirlas o secuestrarlas, a menos que se comprobara que han sido satisfechas dichas obligaciones y créditos.

Es muy importante la Ley Aduanera de 1981, porque en ella se reguló la figura del embargo precautorio de las mercancías que no comprobaran su legal estancia en el país, por lo que en su Reglamento se estableció el secuestro de mercancías y de los medios de transporte en que se conduzcan, dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, cuando no estén amparados con la documentación establecida en la Ley Aduanera, y el procedimiento se lleva a cabo mediante el levantamiento de un acta por las autoridades aduaneras, la que deberá contener los siguientes requisitos

- I. Fecha, hora y lugar en que fueron descubiertas las mercancías;
- II. Identificación de la autoridad que practicó la diligencia;
- III. Inventario de las mercancías secuestradas y sus condiciones en el momento de ser detenidas por la autoridad;
- IV. Circunstancias en que fueron descubiertas;

V. Nombre y domicilio del tenedor o conductor de las mercancías, que deberá ser manifestado por éste. Si se niega o señala un domicilio falso, las notificaciones que deban hacerse en el procedimiento administrativo de investigación se practicarán fijando los acuerdos respectivos a la vista del público, en el local que ocupe la autoridad aduanera competente para emitir resolución en el mismo, y

VI. Notificación al particular de que se inicia el procedimiento administrativo de investigación y de que se le concede un plazo de diez días para expresar lo que a su derecho convenga y ofrecer pruebas, indicando la autoridad competente para llevar el procedimiento.

Para verificar durante su transporte la legal importación, estancia, tenencia o manejo de mercancías, fuera de las zonas de inspección y vigilancia permanente, se requiere orden escrita de autoridad competente que autorice a practicar la verificación dentro de la circunscripción territorial y por el tiempo que fije la autoridad que emita la orden, que no será mayor de treinta días.

Cuando al practicar una verificación de mercancías en su transporte, se descubran mercancías de procedencia extranjera cuya legal importación o estancia en el país no se compruebe, la autoridad procederá como sigue:

I. Mostrará al tenedor o propietario porteador de las mercancías la orden de verificación y se identificará con su credencial oficial;

II. Requerirá al tenedor o porteador de las mercancías para que designe dos testigos. Si éste se niega a hacer la designación, la hará la autoridad que practique la verificación.

III. Embargará las mercancías. En el acta que se levante para hacer constar el embargo, se expresará:

a) Los hechos y circunstancias mencionadas en las fracciones I, II, V, VI del artículo 121.

b) Fecha y número de la orden de verificación y la autoridad que la expidió;

c) Inventario de las mercancías embargadas y la forma y circunstancias en que fueron descubiertas.

IV. Si el valor de las mercancías no excede de treinta mil pesos, y el tenedor o propietario de las mismas demuestre tener en el país casa habitación o un lugar fijo en el que desempeñe una actividad permanente, se le nombrará depositario de ellas.

V. Cuando falta cualquiera de los requisitos exigidos por la fracción que antecede y cuando se trate de mercancías cuya importación esté prohibida o restringida, las autoridades aduaneras secuestrarán las mercancías y los medios de transporte en que las conduzcan haciendo constar en el acta estas circunstancias y las condiciones de las mercancías en el momento de ser detenidas por la autoridad.

El desahogo de las pruebas en los casos a que se refieren los artículos 121 y 123, debían realizarse dentro de los treinta días siguientes al en que se haya hecho el ofrecimiento, y las autoridades aduaneras podían prorrogar dicho plazo hasta por tres meses y decretar diligencias para el mejor esclarecimiento de los hechos, terminado dicho plazo dentro de los 15 días siguientes o al vencimiento del plazo para ofrecerlas si no se hubieran aportado, las autoridades aduaneras dictan resolución en la que tienen que determinar, si proceden, los créditos fiscales a cargo del particular e impondrán las sanciones administrativas que correspondan.

Si las autoridades aduaneras no emitan resolución dentro del plazo establecido por la Ley o si la resolución que se dicte no determina obligaciones incumplidas ni créditos fiscales a cargo del particular, el embargo o el secuestro practicado quedarán sin efecto y podrá el propietario o tenedor de las mercancías secuestradas solicitar que le sean entregadas, junto con sus medios de transporte, desde el día siguiente.

Si la resolución que se dictó determina créditos fiscales, el embargo o el secuestro se convertía en definitivo y las mercancías con sus medios de transporte podían ser rematados en el procedimiento administrativo de ejecución para hacerlos efectivos, salvo que conforme a la Ley hubieran pasado a propiedad del Fisco Federal, caso en el cual la ejecución se llevará a cabo sobre otros bienes.

Finalmente, resulta necesario señalar que el procedimiento que se siguió así como la resolución administrativa dictada son independientes de los que se sigan para determinar responsabilidades penales.

### **C. Ley Aduanera de 1995.**

La Ley Aduanera del 15 de diciembre de 1995, entró en vigor el 1° de abril de 1996, y se reformó mediante Decreto publicado el 30 de diciembre del mismo año; se creó con motivo de la necesidad de hacer una reforma integral en cuanto a las operaciones aduaneras, los cambios más importantes consistieron en la introducción de mecanismos que permitieran valorar la mercancía de acuerdo con lo establecido por el artículo VII, del Acuerdo General de Importaciones y Aranceles (GATT), todo esto como consecuencia de la integración comercial de México con diferentes países, el incremento de operaciones comerciales internacionales con el fin de fortalecer la modernización del sistema aduanero mexicano.

Por lo que respecta al embargo precautorio de las mercancías, se reforma el artículo que lo regula, a efecto de incluir el supuesto de omisión de cuotas compensatorias como objeto de embargo, así como definir con claridad que el 10% relativo a los sobrantes, es conforme al valor y no la cantidad de las mismas, evitando con ello discrepancias al momento de contabilizar el porcentaje de referencia. En el mismo sentido, se precisa que sólo quedará el resto del embarque -mercancía correctamente declarada- en garantía del interés fiscal, tratándose de las fracciones III y IV, y siempre que no se trate de empresas maquiladoras o con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, en el entendido que los medios de transporte sí quedarán como garantía del interés fiscal, salvo que se cumpla con lo dispuesto en el Reglamento de la Ley Aduanera.

Cuando proceda la determinación de contribuciones sin que resulte aplicable el embargo precautorio de las mercancías, no es necesario que las autoridades aduaneras notifiquen una acta que en forma circunstanciada señale los hechos u omisiones que impliquen la irregularidad, y en su lugar únicamente deberán dar a conocer por escrito los hechos u omisiones de referencia.

Se elimina la posibilidad de determinar cuotas compensatorias cuando no resulte aplicable el artículo referente al embargo precautorio, toda vez que las mismas son incluidas dentro de los supuestos de dicho embargo.

Con objeto de otorgar una mayor certidumbre a los importadores, se define que es a partir del día siguiente de que se notifique el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando empiezan a contar los treinta días para dar cumplimiento a la regulación o restricción no arancelaria que hubiera sido omitida al momento del despacho de las mercancías.

Finalmente, resulta pertinente señalar que con posterioridad durante los años de 1998 y 2000, se hicieron algunas reformas a la Ley Aduanera, sin embargo dichas reformas no se refirieron al embargo precautorio en materia aduanera sino a otros tipos de mecanismos para de control que permitieran combatir la evasión en el pago de contribuciones, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y en general el fraude aduanero, que representa una competencia desleal para la industria nacional, el comercio formalmente establecido y el erario público, por lo que hace a las reformas a la Ley Aduanera en el año de 1998.

Fue hasta el 1º de enero de 2002, cuando se modificó el artículo 151 de la Ley Aduanera, quedando como sigue:

**"Artículo 151. ....**

**II. Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a las regulaciones y restricciones no arancelarias a que se refiere la fracción II del artículo 176 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento o sin acreditar el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas, excepto las de información comercial o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias.**

**VI. Cuando el nombre o domicilio fiscal del proveedor o importador, señalado en el pedimento o en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos, no se pueda localizar al proveedor o la factura sea falsa.**

**En los casos a que se refieren las fracciones VI y VII se requerirá una orden emitida por el administrador general o el administrador central de investigación aduanera**

**de la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria, para que proceda el embargo precautorio durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte.**

..."

De lo anterior, se puede advertir que las modificaciones efectuadas al artículo 151 de la Ley Aduanera tienen la finalidad de permitir el adecuado cumplimiento de las disposiciones establecidas en la Ley, respetando en todo momento los principios fundamentales.

## Capítulo II. Vínculo Jurídico entre el Estado y los particulares.

### 1. Relación jurídica-tributaria.

#### A. Concepto.

Han existido una diversidad de conceptos respecto a la relación jurídica tributaria pero todos coinciden en la existencia de una relación sustantiva, que se refiere a la deuda tributaria, a los derechos y obligaciones que tiene el fisco y el gobernado, tales como el cumplimiento de prestaciones tributarias o fiscales, de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar; por ejemplo el realizar el pago de contribuciones, presentar avisos, declaraciones periódicas, llevar y conservar su contabilidad, determinar sus estados financieros y llevar a cabo otras actividades de análoga naturaleza.

Se ha definido a la relación jurídica tributaria desde de dos puntos de vista en forma amplia como relaciones jurídicas fiscales y en forma restringida como relaciones jurídicas tributarias, pero ambas coinciden en que "representa un vínculo jurídico entre dos personas, una (acreedor) que tiene derecho a exigir la prestación, y otra (el deudor) que tiene la obligación o deber de efectuar la prestación de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar."<sup>1</sup>

Así, podemos concluir que la relación jurídico tributaria es el vínculo jurídico por virtud del cual una persona llamada contribuyente se encuentra obligada a hacer, no hacer, tolerar o soportar o dar con motivo de la existencia de un tributo a otra persona que representa al Estado quien tiene el derecho de exigir la realización de dichas conductas.

#### B. Elementos.

##### a. Hecho imponible.

Uno de los elementos indispensables en toda relación jurídica tributaria lo constituye el llamado hecho imponible, al igual que el hecho generador, el cual se tratará más adelante; así, el hecho imponible podemos adelantar que es el supuesto establecido en la norma, "que cumple con las características de

---

<sup>1</sup> De la Garza, Sergio. Instituciones de Derecho Tributario, Ed. Porrúa, México, 1993, pág. 451



generalidad, abstracción, impersonalidad y obligatoriedad, que envuelve a toda norma jurídica.

En efecto, el Hecho Imponible, se ha definido por la doctrina y le ha dado diversas acepciones tales como supuesto normativo, presupuesto de hecho, hipótesis de incidencia, supuesto impositivo, situaciones jurídicas o de hecho, incluso se le ha confundido con el hecho generador. No obstante ello, para este estudio se estima conveniente utilizar el vocablo hecho imponible tomando en consideración los siguientes argumentos:

Por ser la expresión Hecho Imponible sumamente utilizada y arraigada tanto en ciertos sectores de la doctrina como en la legislación, aun cuando se hayan vertido diversas críticas al respecto, se estima correcto dicho concepto y se define por diversos tratadistas mexicanos como a continuación se podrá observar.

Es de mencionarse el concepto establecido por el maestro Hugo Carrasco Iriarte que lo define como "El hecho previsto por la norma jurídica de forma hipotética y de cuya realización surge el nacimiento de la obligación tributaria."<sup>2</sup>

El hecho imponible, se encuentra en las leyes fiscales, mismas que establecen una serie de presupuestos de naturaleza jurídica o económica para configurar cada tributo, y cuya realización origina el surgimiento de la obligación fiscal.

Por otra parte, no debe confundirse el hecho imponible con el objeto del tributo pues este se refiere a la realidad económica que se pretende someter a la tributación, en cambio el hecho imponible enmarca una hipótesis que conlleva a la realización de una conducta.

Asimismo, Falcao Araujo, no obstante que le denomina hecho generador, define al hecho imponible; como "el hecho o conjunto de hechos, o el estado de hecho, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo." Asimismo, establece los objetivos del hecho imponible, mismos que son del tenor siguiente:

- a) Identificación del momento en que nace la obligación tributaria principal.

---

<sup>2</sup> Carrasco, Hugo. Derecho Fiscal I, Lure Editore, México, 20001, pág. 193.

- b) Determinación del sujeto pasivo principal de la obligación tributaria.
- c) Fijación de los conceptos de incidencia, no incidencia y exención.
- d) Determinación del régimen jurídico de la obligación tributaria; alcuota, base de cálculo, exenciones.
- e) Distinción de los tributos in genere.
- f) Distinción de los tributos en especie.
- g) Clasificación en directos e indirectos.
- h) Elección del criterio para la interpretación de la ley tributaria.
- i) Determinación de los casos concretos de evasión en sentido estricto (el hecho generador y la obligación tributaria).<sup>3</sup>

Por lo que respecta a nuestra legislación, particularmente en el Código Fiscal de la Federación, no se hace una descripción legal o definición del hecho imponible, sino que sus elementos se hayan dispersos en todas las leyes fiscales especiales. Solo en el artículo 6° de dicho ordenamiento, se señala que las contribuciones se causarán conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho, prevista en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Asimismo, el término Hecho Imponible se refiere a una realidad compleja configurada por elementos de naturaleza fáctica, referencia a determinados sujetos, referencias espaciales, temporales, etc., es decir constituye un agregado de diversos elementos a partir de los cuales se construye tal realidad jurídica.

Por ejemplo, el legislador podría establecer que se genera la obligación a título de impuesto al valor agregado cuando se enajenen determinados bienes (elemento objetivo), por parte de determinadas personas (elemento subjetivo), cuando se realice dicha enajenación en territorio nacional (elemento espacial) y en determinado periodo (elemento temporal).<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Ibidem.

<sup>4</sup> Jiménez, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 4ª ed., Ed. Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, México, 1996, pág. 253.

En términos de lo anterior se distinguen en todo Hecho Imponible los siguientes elementos:

a) *Elemento objetivo.* Equivale al Elemento Objetivo del Presupuesto de Hecho y debe entenderse como "la situación base, el hecho de que ha sido tenido en cuenta por el legislador para el establecimiento del tributo", por ejemplo la obtención de un ingreso, inclusive la simple posesión de un bien, tratándose de Impuesto Sobre la Renta, o su enajenación en el caso del Impuesto al Valor Agregado.

Jiménez González ha tomado ideas tanto de José Luis Pérez de Ayala como Fernando Sainz de Bujanda, y ha llegado al establecimiento de las modalidades más comunes que reviste dicho elemento objetivo, las cuales pueden consistir en:

1. Un hecho o fenómeno de contenido económico que se convierte en hecho jurídico tributario al tipificarlo la Ley Fiscal como elemento objetivo del hecho imponible. Ejemplo: la percepción de una renta, la tenencia de un patrimonio, la realización de un gasto, etcétera.
2. Un acto o negocio jurídico tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del ordenamiento positivo y transformando el hecho imponible por obra de la Ley Tributaria. Ejemplo: la enajenación, permuta, adquisición de bienes, etcétera.
3. El estado, situación o cualidad de una persona. Por ejemplo: se tienen antecedentes en países donde existió un impuesto sobre la lotería.
4. La mera titularidad de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas sin que a ella se adicione acto jurídico alguno del titular. Por ejemplo: el ser propietario de la casa que se habita dentro de un sistema de renta presunta o imputada.<sup>5</sup>

b) *Elemento subjetivo.* El Hecho Imponible no podría quedar totalmente caracterizado sin la atribución del mismo a un sujeto determinado, es decir necesariamente tiene que vincularse a alguien por tanto ese alguien y los criterios de vinculación constituyen justo el elemento subjetivo de tal hecho. Dicha atribución o vinculación es de una importancia tal que la figura del sujeto pasivo u obligado sólo puede individualizarse a partir de su vinculación con dicho hecho.

c) *Elemento espacial.* Al hablar del elemento espacial del Hecho Imponible simplemente quiere enfatizarse la circunstancia de que todos los Hechos Imponibles tienen verificación dentro de una circunscripción territorial determinada lo que no resulta irrelevante para el derecho tributario, piénsese

---

<sup>5</sup> *Ibidem*, pág. 254.

por ejemplo para efectos del impuesto al valor agregado la enajenación de bienes dentro de la franja fronteriza o bien en el interior del país, en los términos de los artículos 1° y 2° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

d) *Elemento temporal.* Resulta obvio que el Hecho Imponible tiene verificación dentro de un espacio temporal determinado resultando por lo tanto, que el tiempo en la definición de dicho hecho es tomado en cuenta por parte de la Ley Tributaria al menos para encarar los siguientes problemas:

- 1) El momento de nacimiento de la obligación tributaria;
- 2) El momento de exigibilidad de la obligación tributaria, y
- 3) La ley aplicable para la determinación del rigen de la obligación.<sup>6</sup>

## **b. Hecho generador.**

El hecho generador se refiere a que el sujeto pasivo de la relación jurídica-tributaria tendrá la obligación de pagar las contribuciones y sus accesorios, cuando se ubique en la situación jurídica o de hecho prevista en la norma impositiva de la cual se deriva la obligación fiscal.

Lo anterior implica, que el particular debe ubicarse de forma actual y presente en el supuesto impositivo, de ahí que se determine la existencia del hecho generador por el maestro Hugo Carrasco Iriarte "cuando la realidad coincide con la hipótesis normativa y con ello se provoca el surgimiento de la obligación fiscal, o sea, es la materialización de la normatividad tributaria."<sup>7</sup>

Por otra parte, Amílcar de Araujo Falcao señala que son tres los elementos que caracterizan al hecho generador:

1. **Su previsión en Ley.** El legislador tiene conferida la facultad constitucional de crear hechos imponibles, de forma tal que no es posible admitir la existencia de un hecho generador si este no se encuentra precedido por la existencia de un hecho imponible que se haya creado por el legislador.

---

<sup>6</sup> *Ibidem*, pág. 255.

<sup>7</sup> Carrasco. *Op. cit.* pág. 110.

Lo anterior atiende al Principio de Reserva Material y Formal de Ley, mismo que se encuentra consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, y que en esencia proclama el principio de la autoimposición en la medida de que el órgano legislativo es el que puede definir los supuestos de surgimiento de las obligaciones tributarias, y como consecuencia de ello los particulares al colocarse en el supuesto previsto por el legislador se autoimponen las contribuciones generándose así la obligación tributaria.

Este requisito de legalidad del hecho generador adquiere una dimensión tal como se convierte en elemento existencial del mismo, ya que sin la previsión en ley no existe hecho generador, existirá a lo sumo un hecho de la vida, un fenómeno económico, etcétera, pero no un hecho generador ya que éste es una creación de la ley.

- 2. La circunstancia de que el hecho generador constituye un hecho jurídico.** El hecho generador no persigue otra finalidad sino resaltar que esa hipótesis prevista en la norma y que a su vez realizada genera el nacimiento de la obligación tributaria siempre es un hecho jurídico y jamás tendrá la dimensión de un acto negocial.

Es preciso dejar perfectamente aclarado que para la configuración de los presupuestos de hecho generadores de la obligación tributaria el legislador goza de la más absoluta libertad, imponiéndoseles como limitantes únicamente las de orden constitucional y lógico. En el momento de configurar un hecho generador puede crearlo a partir de la nada o bien a partir de determinadas figuras elaboradas en otras ramas del derecho imponiéndoles las modificaciones que el caso requiera, por ejemplo: compraventa, permuta, donación, etcétera.

- 3. La circunstancia de referirse a su realización para determinar el momento de nacimiento de la obligación.** La circunstancia jurídica que esta destinado a producir es justo la de generar el nacimiento de la obligación tributaria.

Se han efectuado diversas clasificaciones del Hecho Generador, tales como las que a continuación se mencionaran:

**Hechos generadores simples.** Son aquellos casos en los que se estará ante un hecho aislado como tal, por ejemplo la importación o exportación.

**Hechos generadores complejos.** Son aquellos casos en los que se encuentran frente a una multiplicidad de hechos reunidos de tal manera que constituyan una unidad teológica por ejemplo en el caso del Impuesto sobre la Renta en las personas físicas.

**Hechos Generadores instantáneos.** Son aquellos que ocurren en un determinado momento o unidad de tiempo y que de inmediato generan el surgimiento de la obligación tributaria, por ejemplo: la importación, o la enajenación en el caso de un impuesto sobre ventas.

**Los de duración prolongada o conjuntivos.** Son aquellos cuyo ciclo de formación se perfecciona en un determinado periodo, por ejemplo: en el caso del Impuesto sobre la Renta bien de las personas físicas o jurídicas.

De los conceptos anteriores se puede advertir que el hecho imponible es aquel que va a determinar la conducta que ha de llevarse a cabo para efectos de la realización de una actividad, y el hecho generador es la realización de esa conducta establecida en la ley, es decir, su concretización en el mundo fáctico.

Lo anterior, en virtud de que se trata de dos realidades absolutamente distintas, por lo que Ataliba ha preparado un cuadro que muestra sus diversas peculiaridades y que se transcribe a continuación.

<b>Hecho imponible</b>	<b>Hecho generador</b>
Descripción genérica e hipotética de un hecho.	Hecho concretamente ocurrido en el mundo fenoménico, empíricamente verificable (hic et nunc)
Concepto legal (universo del derecho)	Hecho jurígeno (esfera tangible de los hechos)
Designación del sujeto activo	Sujeto activo ya determinado
Criterio genérico de identificación del sujeto pasivo	Sujeto pasivo: Ticio
Criterio de fijación del momento de la configuración	Realización – día y hora determinados
Eventual previsión genérica de circunstancias de modo y lugar	Modo determinado y objetivo local determinado
Criterio genérico de medida (base imponible)	Medida (dimensión determinada)

### c. Nacimiento de la obligación fiscal.

En principio se debe atender a que es indispensable para la existencia de una obligación tributaria la previsión de una conducta en la ley y que además dicha conducta que se encuentra regulada en una norma se realice por el particular, es decir, para que éstas surjan se requiere que aunado a la existencia de la norma que prevea un supuesto cuya verificación genera una serie de consecuencias, se dé en la realidad; por tanto, puede afirmarse que dentro de tal categoría de obligaciones la ley resulta un elemento necesario para que nazca la obligación, pero no suficiente, toda vez que sin actualización del supuesto normativo la obligación no nace.

En efecto, la norma por sí misma no genera obligación alguna, es sólo una proposición; el presupuesto sin norma no tiene existencia, por tanto, para que puedan nacer las obligaciones legales se requiere la concurrencia de la norma jurídica y la verificación del supuesto en ella previsto, y por supuesto distinto de la voluntad del obligado.

Es así como se ha llegado a definir a la obligación tributaria por Dino Jarach, él que señala que la obligación tributaria, o simplemente el tributo, constituye en su esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre un sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imposición. Dicho de otra forma, es el vínculo jurídico por medio del cual el fisco (sujeto activo) exige al contribuyente (sujeto pasivo) una prestación pecuniaria.<sup>8</sup>

El nacimiento de la obligación tributaria visto desde el punto de vista de la Teoría General de las Fuentes de las Obligaciones, pertenece a la categoría de las obligaciones "ex lege", es decir surge por determinación de la ley una vez que se realiza el supuesto previsto en ella, por tanto, en el campo de la obligación tributaria la voluntad del sujeto deudor y obligado carece de toda relevancia constitutiva de la obligación, a diferencia de las obligaciones civiles en donde la fuente principal de las obligaciones es la voluntad de las partes.

Atento a lo anterior el legislador establece en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

---

<sup>8</sup> Carrasco. Op. cit. pág. 188.

Se han establecido dos momentos por Sáinz de Bujanda para el nacimiento de la obligación tributaria los cuales se estudian a continuación:

1. El ente público establece normativamente por vía legislativa, las situaciones de hecho a las que desea asociar el nacimiento de las obligaciones tributarias.
2. El ente público se ocupa de definir y ejercitar pretensiones tributarias individualizadas, dirigidas a la obtención de las cuotas tributarias debidas por los sujetos respecto a los cuales se haya producido, de modo correcto y efectivo los presupuestos legales de la imposición."

De lo anterior se puede advertir que la facultad legislativa en materia tributaria se encuentra limitada por lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, en cuanto a que dispone que no puede establecerse tributo alguno si éste no se encuentra previsto en una norma con rango formal y material de ley, y que además de la existencia del tributo exige que sea mediante un acto legislativo como se definan todos los elementos estructurales de cada tributo tales como el sujeto contribuyente y el resto de los sujetos obligados, la materia o base gravable, la tasa, y el monto del débito tributario.

Asimismo, se presenta la fase impositiva que constituye el ejercicio del "Poder de Imposición" y que consiste en una amplia gama de actividades que constituyen la Gestión Tributaria y agrupa todo un espectro de posibilidades de actuación del Estado que tiene como característica común el tratarse de conductas regladas, sometidas en forma total y absoluta al ordenamiento jurídico y que va desde la acción del Estado orientada a la verificación de si el supuesto normativo se ha dado en la realidad (determinación), la cuantificación del monto del adeudo a cargo del sujeto obligado (liquidación), a los actos concretos destinados al cobro de la prestación debida (recaudación).

Los supuestos de hecho que la norma tributaria prevé son los medios utilizados por ella para producir sus efectos, de tal manera que no ha fallado quien llegue a manifestar que el supuesto de hecho es a la obligación tributaria lo que la voluntad a las obligaciones consensuales.

Cada vez que se da el supuesto normativo nace en la realidad una relación tributaria en virtud de la cual surge un derecho de crédito a favor de un sujeto y una deuda u obligación stricto sensu que tiene por contenido una prestación de dar a cargo de otro sujeto. De esa manera con la concurrencia de la norma y la verificación del supuesto surge en cada caso la obligación



tributaria, sin que sea necesaria la existencia de una actividad posterior que dé vida a la obligación.

La doctrina encuentra diversa vertientes dentro del proceso de nacimiento de la obligación tributaria entre las que se encuentran las establecidas por Sáinz de Bujanda que agrupa en tres corrientes las posturas asumidas al respecto:

### 1. La que sustenta la Causalidad del Supuesto Normativo.

Se atribuye una relación de causalidad entre el supuesto normativo y las consecuencias jurídicas encontrándose por supuesto diferentes matices entre ellos, una línea psicologista según la cual más que relación de causalidad entre supuesto y consecuencias jurídicas lo que vincula ambos elementos es la motivación; por el contrario existe otra modalidad que se denomina Causalista que establece que lo que vincula el supuesto normativo con las consecuencias es pura y simplemente una relación de causalidad, semejante a la que se da en los fenómenos naturales. Asimismo se estableció la línea de Causalidad Lógica con la cual el supuesto normativo más que causa en forma estricta hay que entenderlo como razón del efecto, existiendo por tanto una relación lógica entre el presupuesto normativo como razón y los efectos jurídicos como consecuencia.<sup>9</sup>

### 2. Teoría de la Eficacia Constitutiva de la Norma.

Más que atribuir la función de causa de los efectos jurídicos al supuesto normativo es la norma jurídica la causa última de las consecuencias toda vez que el supuesto normativo es tal y desencadena con su realización tales efectos por la norma a la cual inclusive el mismo supuesto debe su existencia.

### 3. Conjunción de Normas y supuestos en el Nacimiento de la Obligación.

Entre las dos posturas anteriores surge una tercera postura de rasgos eclécticos según la cual el nacimiento de la obligación tributaria habrá de explicarlo a partir de la concurrencia de la norma jurídica y de la realización del supuesto en ella previsto. La norma jurídica, utiliza al supuesto como el medio para la producción de los efectos jurídicos, por tanto, dentro del proceso de nacimiento de la obligación tributaria juega un papel capital la norma jurídica al

---

<sup>9</sup> Jiménez, Op. cit. pág. 244.

grado de reputarse como necesaria para producir tal efecto, pero desafortunadamente no suficiente, toda vez que para que surja la obligación tributaria se requiere además la realización del supuesto normativo. La sola presencia de la norma tributaria no es suficiente para que nazca la obligación tributaria, por tanto, debe considerarse como necesaria; el sólo supuesto normativo desvinculado de la norma no encuentra sentido toda vez que dicho supuesto es tal, justo por la norma, es siempre una creación del legislador.<sup>10</sup>

Tratándose de los impuestos la obligación nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, que en este caso es un acto del particular, en el caso de los derechos han existido diversas opiniones pero se ha llegado a determinar que la obligación nace en el momento en que efectivamente se presta el servicio administrativo, que el Código Fiscal establece como hecho generador del crédito fiscal; por lo que respecta a las contribuciones de mejoras, se ha establecido que se causarán al ponerse en servicio las obras o sus distintos tramos o etapas, tratándose de obras de beneficio local consistentes en agua potable y alcantarillado las contribuciones se causan a partir del otorgamiento de la licencia o autorización para fraccionar, construir o modificar el destino del inmueble según sea el caso. No obstante ello la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el tributo nace en el momento en que la Ley o el Decreto relativo a la entrada de la obra entra en vigor "y que la existencia de la contribución se determina, no por la realización material de la obra, sino por las disposiciones de la Ley que manda que se lleven a efecto.

#### **d. Determinación de la obligación fiscal.**

Dino Jarach afirma que "la determinación tributaria es un acto jurídico de la administración en el cual esta manifiesta su pretensión, contra determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación tributaria sustantiva."

A continuación se hará referencia a las diversas fases que conforman los procedimientos de determinación y liquidación:

#### **1. Comprobación del Hecho Imponible**

Todo procedimiento de determinación y liquidación en materia tributaria necesariamente inicia con la verificación de la existencia de la hipótesis prevista

---

<sup>10</sup> *Ibidem*, pág. 245.

en la norma antes de pensar en iniciar el procedimiento tendente a cuantificar el monto de la deuda a cargo del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

## **2. Valoración del Hecho Imponible**

Una vez que se ha podido constatar que el hecho o la situación jurídica o de hecho, se ha dado en la realidad y la obligación tributaria ha surgido, se requiere como segundo paso dentro del procedimiento de determinación, asignar un valor al hecho imponible de acuerdo con las normas aplicables al caso.

Si la determinación se orienta a la cuantificación del monto de la deuda tributaria a cargo del obligado se requiere, a efecto de lograr tal propósito, atribuir o precisar el valor de dicho hecho imponible al que aplicada la tasa de cómo resultado el monto del impuesto a pagar.<sup>11</sup>

## **3. Aplicación de la Tasa o Alicuota**

La tercera fase es la del procedimiento liquidatorio simplificado integrada por una operación de tipo mecánico, consistente en la aplicación de la tasa o alícuota fijada por la ley para cada tributo a las diferentes bases gravables o valores de los diferentes elementos objetivos de los hechos generadores de las obligaciones tributarias para de ello obtener como resultado en cada caso el monto del débito tributario.

La determinación y liquidación tributarias como tales sólo pueden provenir de la administración hacendaria, constituyendo tales operaciones el ejercicio de potestades propias del órgano de gestión tributaria. No es dable en consecuencia reconocer en los administrados la posesión de tales poderes, pues éstos en el mejor de los casos formulan auténticas propuestas de determinación y liquidación que pueden tomarse o no por ciertas por la autoridad hacendaria.

La determinación de la obligación tributaria puede ser por un acto del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, mediante el cual reconoce que se ha realizado el presupuesto impositivo o un acto de la autoridad fiscal en la que constata la realización del hecho imponible, por el que se cuantifica de forma concreta un adeudo tributario. La configuración del presupuesto de hecho la

---

<sup>11</sup> Ibidem, pág. 294.

medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación se deben valorar en atención a la capacidad económica del gobernado.

## **2. Relación jurídica-tributaria en materia aduanera.**

### **A. Concepto.**

Antes de entrar al estudio de la relación jurídica-tributaria en materia aduanera se debe recordar que es lo que debemos entender por relación jurídica tributaria la cual se ha definido por diversos autores entre los que destaca Carlos Guilianí Fonrouge, que la define como:

"La relación integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de éste, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por otra".<sup>12</sup>

Es así, que cuando la vinculación se da entre el Estado, detentador del *ius imperium* y la persona que interviene en un tráfico internacional de mercancías, objeto de una operación de comercio exterior, la relación jurídica adquiere una connotación aduanera (paso de las mercancías por las fronteras aduaneras) y se denomina "relación jurídica aduanera".

En efecto se habla de una relación jurídica aduanera, a la que no se le da el carácter de tributaria en virtud de que se ha considerado que en materia aduanera la existencia de un tributo, como puede ser un impuesto, no resulta necesaria para que surja la relación entre el Estado y la persona que interviene en el tráfico internacional.

Lo anterior es así, toda vez que en el caso de importación de mercancías en regímenes suspensivos o liberatorios de impuestos, hay una serie de derechos y obligaciones entre el Estado y el transportista que no implican el pago de tributos aduaneros.

Es así, como podemos señalar el caso de registrar una importación de carnes en canal en la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos implica ya, vinculación entre el Estado y el eventual importador, que no obliga aún al pago de tributos aduaneros.

---

<sup>12</sup> Guilianí, Op. cit. pág. 314.

En efecto, pueden darse innumerables ejemplos de vinculación aduanera no tributaria, y por ello el profesor Ildelfonso Sánchez ha afirmado que "lo que caracteriza la relación aduanera y la distingue, por tanto, de las relaciones tributarias es que, en éstas, la existencia de un tributo es condición, no se da."<sup>13</sup>

Asimismo, Fernando Muñoz García establece otra característica de la relación aduanera que la distingue de la relación jurídica tributaria, al manifestar lo siguiente:

[...] para que la relación aduanera exista es preciso que existan dos estados, o cuando menos, dos territorios y dos sistemas económico-jurídico distintos aplicables a estos territorios, así como la posibilidad de que las cosas pasen de un sistema a otro. En otros términos es preciso, al menos, una estructura dualista.<sup>14</sup>

Considera también que la relación jurídica tributaria resulta ser una relación doblemente real, puesto que en ella entran dos elementos reales, la mercancía y el territorio, en torno a los cuales se unen los derechos y obligaciones de los sujetos, en la que ambos tienen el carácter de sujetos pasivos y activos al mismo tiempo, y en las que el particular tiene unas posibilidades de acción enormes, casi tan grandes como las del propio Estado, originándose como consecuencia de sus recíprocas acciones y reacciones, un proceso dialéctico de características singulares. Situación que no sucede en la relación tributaria, que es una relación personal, en la que no requiere la intervención del territorio ni la cosa, sino solamente la conducta de la persona, en la que hay un sujeto pasivo, y en la que al particular le quedan muy pocas posibilidades de acción dentro de la misma, salvo las de pagar el impuesto o declararse insolvente.

Es así como se ha llegado a establecer que la relación jurídica que puede establecerse entre la Aduana y las personas que importan o exportan no siempre tiene naturaleza tributaria, por lo que se ha señalado que la relación jurídica aduanera, constituye el género, siendo una de las especies la "Relación Jurídica Aduanera Tributaria" que se establece entre la aduana y los importadores y exportadores de una mercadería gravada con tributos.

---

<sup>13</sup> Sánchez, Ildelfonso, "La singularidad del derecho aduanero", Revista de Técnicas Aduaneras, Comercio Exterior y Transportes, núms. 334-335 Madrid, Promotora de Publicaciones, 1984.

<sup>14</sup> Muñoz, Fernando, "Introducción al Derecho Aduanero", Cap. II, Revista de Aduanas, núms. 252-263, Madrid, Promotora de Publicaciones.

La relación jurídica tributaria representa un elemento fundamental en el tráfico internacional en virtud de que se requiere la existencia del Estado y la del particular que se dedica a la importación y exportación, y aún cuando surjan derechos y obligaciones para ambas partes la finalidad es la salvaguardar las disposiciones establecidas en la Ley Aduanera.

La relación jurídica en materia aduanera representa para el Estado el establecimiento de instituciones, aplicación de medidas de control y operación de mecanismos de supervisión y vigilancia de sus fronteras, litorales y espacio aéreo (estableciendo aduanas, señalando lugares autorizados, fijando horarios y días hábiles, entre otras), el exigir que ante ella se lleven a cabo los actos y formalidades establecidos por la ley para ingresar al territorio nacional o extraer del mismo bienes y transportes (presentando las mercancías), el requerir la comprobación de regulaciones y restricciones exigidas por las leyes para permitir esa introducción o extracción (verificando la existencia de permisos, constancias, inspecciones), y en ejercer actos de vigilancia y fiscalización (verificando las mercancías durante su transporte; practicando visitas domiciliarias; embargando las mercancías que no demuestren su legal estancia en el país).

Para los particulares representa un conjunto de obligaciones que se deben cumplir, bajo pena de sanción, y que consisten en conductas de hacer, no hacer y de tolerar que se deberán satisfacer frente al Estado y que son todas ellas correlativas con las facultades de las autoridades aduaneras.

Entre las obligaciones de hacer están aquéllas consistentes en introducción de mercancías al territorio nacional o extraerlas del mismo sólo por lugares autorizados; realizar esos actos en días y horas declarados hábiles por la autoridad; presentar las mercancías ante la autoridad en el momento de su ingreso o salida; cumplir con las formalidades exigidas para el despacho aduanero de dichas mercancías; obtener y exhibir los permisos requeridos por otras leyes; amparar las mercancías en todo tiempo durante su transporte, etcétera.

Las obligaciones que regulan conductas de no hacer las consignan las leyes algunas veces de manera expresa y en otras en forma de conductas constitutivas de infracciones que ameritan la imposición de sanciones, como en el caso del artículo 63 de la Ley Aduanera que establece expresamente como una obligación de no hacer al señalar que las mercancías importadas al amparo de alguna franquicia, exención o estímulo fiscal no podrán ser enajenadas ni destinadas a propósitos distintos de los que motivaron el beneficio, mientras

que el artículo 190 de la misma ley establece una obligación de no hacer al tipificar como infracción usar gafete de identificación del que no sea titular, lo cuál implica la obligación de no usar gafetes expedidos a terceras personas.

Entre las obligaciones de tolerar están aquéllas que consisten en permitir a las autoridades los actos de verificación y comprobación de las obligaciones de hacer y de no hacer, tales como recibir visitas domiciliarias, permitir la verificación de mercancías durante su transporte, entre otras.

## **B. Elementos.**

Dentro de los elementos que integran a la relación jurídica aduanera podemos encontrar al sujeto, objeto, causa y norma, los cuales se procederá a analizar a continuación:

### **1. Sujeto**

Para poder hablar de relación deben de existir por lo menos dos sujetos vinculados entre sí, que en el caso en estudio encontramos al Estado, como titular de los derechos que ejerce con base en su *jus imperium*, y a los particulares, que a su vez se relacionan con la mercancía cuyo cruce por las fronteras aduaneras origina la relación jurídica aduanera; y dependerá de los derechos y obligaciones que surjan entre las partes el carácter que se les otorgara de sujetos pasivos o activos.

### **2. Objeto**

El objeto de la relación aduanera esta constituido por las mercancías que cruzan las fronteras aduaneras como parte de un tráfico internacional, entre los que podemos destacar a embarcadores, transportistas, consignantes, consignatarios, excluyendo en su totalidad a todas aquellas mercancías que crucen la frontera por fuerza mayor o caso fortuito.

Lo anterior, en virtud de que la finalidad de la relación jurídica aduanera es la de realizar actividades de comercio exterior, y las mercancías que entran al territorio nacional por causa de fuerza mayor o caso fortuito es porque surgieron complicaciones en cuanto a su arribo al país destinatario, y por dichas circunstancias no se les va a permitir el comercio en territorio nacional.

En el caso de la importación, el objeto de la relación jurídica aduanera será la mercancía procedente del exterior que cruza la frontera, y en la exportación, el objeto lo será la mercancía nacional o nacionalizada que cruza la frontera con destino al exterior.

### 3. Causa

La causa en la relación aduanera está constituida por el cambio de la situación jurídica de la mercancía a raíz de su utilización de un territorio diferente al que se encontraba, por lo que el profesor Ildefonso Sánchez dice: que una mercancía procedente de un país vecino, donde tenía el "estatus de nacional", que se introduce en nuestro país con el "estatus de extranjera", y que para ser usada y consumida, debe adquirir el "estatus de nacionalizada" a través del pago de los gravámenes aduaneros.

### 4. Norma

La norma que rige la relación aduanera está constituida por todas las leyes y reglamentos que legislan sobre el tráfico internacional de mercancías, principalmente, los códigos aduaneros y el arancel o tarifa aduanera, sin perder de vista otro tipo de ordenamientos relacionados con la administración, la política y las técnicas aduaneras.

Una característica de estas normas es su universalidad, ya que emanan, la gran mayoría de ellas, de organismos internacionales que llegan al establecimiento de Convenios Internacionales que les permiten establecer zonas de integración aduanera, como lo son: las áreas de libre comercio, uniones aduaneras, mercados comunes.

Se ha llegado al establecimiento de Tratados Bilaterales o Multilaterales para crear organismos internacionales como en el caso del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas (OMA), Convenios Internacionales sobre Valor, el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (G.A.T.T.), la Organización Mundial de Aduanas (O.M.A.), la Conferencia de las Naciones Unidas Sobre Comercio y Desarrollo (U.N.C.T.A.D.), la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (O.E.C.D.), la Comisión Aduanera Económica del África Central (ADEAC).

**TELIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Dentro de la legislación aduanera mexicana encontramos a la Ley Aduanera, la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, Ley de Comercio Exterior.

#### **a. Hecho imponible.**

El hecho imponible constituye una de las fases que el profesor Jorge Witker toma en consideración para explicar la existencia de la obligación en materia aduanera, y es así que ha denominado a la primera etapa "fase abstracta" la cual constituye la definición legal del hecho generador; es la situación descrita y no a la situación producida.

En efecto, en la génesis de la obligación tributaria el legislador selecciona un hecho, un presupuesto, una hipótesis, una circunstancia que originará al acaecer el nacimiento de la obligación y lo describe en la norma jurídica tributaria.

La doctrina llama a esta fase "presupuesto de hecho", "hipótesis de incidencia", "fatispecie abstracta", etcétera, y todas las denominaciones que indican su carácter eventual.

En reiteradas ocasiones se ha comparado con lo que sucede en materia penal en cuanto a la tipificación de los delitos, en donde se establece una conducta por medio de una norma y la autoridad se ve limitada en su actuación a la realización del supuesto exactamente regulado en la Ley, lo cual en materia aduanera lo establecen mediante conductas en la Ley que dan origen al surgimiento de una obligación aduanera.

En efecto, en la Ley se establecen todos aquellos supuestos que resultan necesarios para garantizar la integridad del territorio nacional en cuanto a la entrada y salida de mercancías, por lo que es un elemento indispensable dentro del la relación jurídica tributaria en materia aduanera.

En materia aduanera se puede presentar el hecho imponible mediante el señalamiento en la Ley de la base imponible o base de cálculo en combinación con la alícuota para de esta forma obtener el quantum o monto del tributo, el cual se puede expresar en forma de valor o precio, tales como precios estimados, valor de transacción o de cualquier otra forma establecida en los Tratados Internacionales. Y de esta forma se puede determinar que lo mismo

sucedería en materia tributaria como en el caso del Impuesto sobre la Renta o del Impuesto al Valor Agregado.

#### **b. Hecho generador.**

Se puede advertir que en materia aduanera se enfrenta de la misma forma que en materia tributaria al hecho de que se le denomine de distintas formas dependiendo de las distintas teorías doctrinarias de los diversos países, pero en todos los supuestos coincide en que el hecho generador originará el nacimiento de la obligación tributaria aduanera e indicará "dónde y cuándo nació", "quién y cuánto adeuda"; dentro de las acepciones que se le ha dado podemos encontrar las siguientes: "Situaciones de hecho"; "circunstancias de hecho", "soporte fáctico", (doctrina Alemana), "Presupuesto di facto", "fattispecie tributaria", "situación jurídica tributaria", "situación base" (doctrina italiana), "Hecho imponible" (doctrina española), "Fait generateur" y "fatogerador" (la doctrina francesa y brasilera).

De esta forma se define el hecho generador de la obligación tributaria tomando en cuenta la definición del Modelo de Código Tributario que en su artículo 37 nos dice: "El hecho generador es el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación."

Considera que la definición es clara y además reconoce que la Ley no basta por sí sola para crear la obligación; es necesario establecer el presupuesto que deberá darse para que la obligación nazca, lo que llamamos hecho imponible de la relación jurídica aduanera.

En efecto, es necesaria la existencia de un supuesto previsto por la norma como ya se ha mencionado anteriormente para que con la conducta del particular se pueda efectuar la concreción o materialización del presupuesto de hecho de la circunstancia hipotética en el mundo materializando origen al nacimiento de la obligación tributaria.

Se ha comparado el hecho imponible con la materia penal y se ha dicho que en efecto, el legislador penal describe una conducta típica, antijurídica y culpable; por ejemplo, introducir clandestinamente al país mercancía procedente del exterior.

Esta descripción no basta para configurar el delito, debe darse en la práctica la circunstancia descrita por el legislador, en el ejemplo, una persona determinada debe proceder a ingresar clandestinamente las mercancías al país, y recién entonces se configura el delito.

Tratándose de la materia aduanera el **hecho generador del impuesto aduanero no sólo constituye el simple paso de las mercaderías a través de las fronteras del país**; el hecho jurídico causante del tributo lo constituye el acto de la vida económica representado por la introducción de mercaderías extranjeras para uso o consumo definitivo en el país, o el envío de mercaderías nacionales o nacionalizadas, para su uso o consumo en el exterior.

El legislador ha indicado como únicos regímenes aduaneros que permiten el ingreso o salida de mercaderías para su libre disposición dentro del país o fuera de él, los regímenes definitivos de la importación (o nacionalización) y exportación, y sólo ellos, por tanto, dan nacimiento al hecho generador del impuesto aduanero.

A continuación se analizarán los elementos del hecho generador de la relación jurídica en materia aduanera:

a) Elemento material u objetivo del hecho generador.

El elemento material u objetivo del hecho generador lo constituye su fase abstracta, su descripción legal, su presupuesto de hecho, lo que en la doctrina mexicana se ha denominado hecho imponible.

Para Ataliba, "el legislador debe tener especial cuidado en la descripción del presupuesto de hecho o hipótesis de incidencia, ya que el hecho generador sólo será válido y generará la obligación tributaria "[...] si el hecho concreto, ocurrido hic et nunc, en el mundo fenoménico, como acontecimiento fáctico, sensible, palpable, concreto, material, aprehensible y que corresponde a la imagen abstracta que de él hace la ley".<sup>15</sup>

En efecto, para que se pueda considerar que se ha configurado la conducta prevista por el hecho imponible de la relación jurídica aduanera, se

---

<sup>15</sup> Ataliba, Geraldo, "Hipótesis de incidencia tributaria", Revista de los Tribunales, Sao Paulo, 2a. ed., 1987, pág. 48.



requiere que el particular se haya colocado en el supuesto y que esa conducta esté prevista como tal en la Ley, de lo contrario no podrá surgir la obligación entre el Estado y el particular.

b) Elemento subjetivo.

Por lo que se refiere al elemento subjetivo se ha encontrado que en materia aduanera en comparación con otras legislaciones en las que la materia imponible está vinculada con el sujeto pasivo por disposición de la ley que lo señala en forma exclusiva, la Ley Aduanera se limita a describir la materia imponible sin indicar a su sujeto pasivo, como en el caso del establecimiento de una tarifa aduanera, o arancel aduanero, no establece que el importador, el transportista, el embarcador, el consignatario, pagará tanto por concepto de impuesto.

El arancel aduanero se limita a describir la mercancía y señalar el impuesto. Por ejemplo: en la partida arancelaria 53.11 0201, se establece que los tejidos de lana o de pelos finos con una proporción de mezcla de fibras sintéticas o artificiales que no exceda del 30%, paga 15% ad-valorem, y RS \$0.99 el metro cuadrado. Sin embargo de ninguna forma establece quién es el sujeto pasivo de dicho impuesto.

No obstante lo anterior en el segundo párrafo del artículo 1° se establecen los sujetos que estarán obligados a cumplir con las disposiciones establecidas por la Ley Aduanera, tal y como se podrá observar a continuación:

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

**Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la**

**introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior."**

Cabe manifestar que no obstante que la Ley Aduanera hace referencia a las Leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, actualmente solo existe una Ley del Impuesto General de Importación, solo que la Ley no ha sido reformada en ese aspecto.

Por otra parte en la doctrina podemos encontrar a Lampreave, quien ha llegado a establecer que "si el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona que asume el hecho imponible, es evidente que el sujeto pasivo de la relación jurídica-tributaria aduanera de importación es el importador; es decir, la persona que a su nombre y por su cuenta propia introduce la mercancía extranjera en el territorio nacional aduanero. En definitiva, es sujeto pasivo aquél que a su nombre y por su cuenta verifica el hecho imponible de la importación, es decir, "el importador en sentido estricto".

Asimismo, dentro de los sujetos de la relación jurídica en materia aduanera encontramos a los exportadores, que de la misma forma que los importadores están obligados a cumplir con las disposiciones de la Ley Aduanera y a pagar los impuestos al comercio exterior, quienes introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, pero para ser importador o exportador no parece suficiente ser el simple introduedor o extractor de las mercancías, sino que también deben tener cierta calidad jurídica sobre la mercancía.

Lo anterior en virtud de que como ya se mencionó anteriormente en el artículo 1° de la Ley Aduanera, se señala que los introductores o extractores de las mercancías pueden ser sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes o cualesquiera persona que tenga intervención en la extracción, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías.

Además del contribuyente o principal obligado (importador consignatario), existe, el responsable, que no es deudor de deuda propia, puesto que no verificó el hecho imponible, pero que la Ley le da responsabilidad por la especial relación de éstos con el objeto del tributo, para hacer más fácil y segura la recaudación del impuesto, como los agentes aduaneros.

Como sujeto activo de la relación jurídica aduanera encontramos a la autoridad que son las entidades del Estado encargadas de aplicar la Ley,

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

verificar su cumplimiento y exigir que ante ellas se cumplan las diversas obligaciones que establece la Ley a cargo de los particulares, pero con la salvedad de que sólo pueden hacer aquello que las leyes expresamente les permiten, de tal suerte que para ejecutar determinado acto jurídico se requiere que una Ley les confiera esa atribución o facultad de manera expresa y no implícita.

Aunque, el Estado no solamente actúa en la relación jurídica aduanera como sujeto activo sino que también puede adquirir el carácter de sujeto pasivo dentro de la obligación tributaria.

En materia aduanera dichas facultades las confiere el artículo 3° de la Ley Aduanera, a las autoridades aduaneras, que encuentran su regulación en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con lo establecido por el artículo 2°, fracción II, del mismo ordenamiento, como se podrá observar a continuación:

**"ARTÍCULO 3o.-** Las funciones administrativas relativas a la entrada de mercancías al territorio nacional o a la salida del mismo se realizarán por las autoridades aduaneras."

**"ARTÍCULO 2o.-** Para los efectos de esta Ley se considera:

...

II.- Autoridad o autoridades aduaneras, las que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que esta Ley establece."

De lo anterior podemos advertir que tanto el sujeto pasivo como el sujeto activo de la relación jurídica en materia aduanera, se encuentran establecidos en la Ley Aduanera, aún cuando en el establecimiento de cada impuesto o arancel no establezcan los sujetos.

c) Elemento temporal del hecho generador.

El elemento temporal del hecho generador está determinado por la vinculación del "factor tiempo" el cual incide fundamentalmente en dos grandes aspectos:

1. Fija el momento de ocurrencia del hecho generador y determina el nacimiento de la obligación tributaria.

El hecho generador ocurre cuando se han dado en la realidad física y material las circunstancias constitutivas de la hipótesis prevista por el legislador, y como una consecuencia al darse el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo se origina de inmediato el nacimiento de la obligación.

Por tanto, el elemento temporal es importantísimo en cuanto a que se sabrá de manera exacta el día en que nace la obligación y se transforman los incididos, por sus efectos, en calidad de deudores y acreedores, sujetos pasivos y activos, respectivamente.

2. Indica la ley tributaria a cual ha de estar sometida la obligación tributaria.

La ley aplicable al caso concreto va a ser aquella que se encuentra vigente al momento de nacer la obligación tributaria y la que va a señalar el impuesto a pagar, los trámites necesarios para determinar y recaudar el impuesto.

Este elemento temporal en el campo aduanero será de fácil determinación o no, según sea la teoría consagrada en la legislación aduanera, en cuanto al momento en que se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

Así, conforme la "teoría de paso" y en el tráfico de mercancías por vía terrestre, no existe dificultad alguna en señalar el momento del nacimiento de la obligación, que evidentemente será cuando la mercadería haya cruzado la frontera aduanera a través de los puntos habilitados (porque en dicho punto se encontrará el control aduanero, que puede certificar no sólo el día, sino la hora precisa en que el medio de transporte se presente en el control aduanero fronterizo).

Por lo que se refiere a las mercancías que llegan por vía aérea o marítima, había controversia respecto a partir de donde debía considerarse el

mar territorial y el espacio aéreo, el legislador se vio obligado a reglamentar o precisar el momento exacto en que debía entenderse acaecido el cruce de los límites aduaneros, determinándose dicho momento cuando la nave o aeronave tocaba el primer puerto o aeropuerto nacional.

Tratándose de la presentación y aceptación de la declaración de importación, el elemento temporal se puede determinar fácilmente toda vez que el momento de la aceptación de la declaración es exacto y requiere un timbre, sello, registro y fecha.

Finalmente, con respecto a la nacionalización, el elemento temporal no ofrece dudas, ya que será el día y la hora en que se pagaron los derechos de aduanas; cuando se nacionalizó la mercancía.

#### d) Elemento espacial del hecho generador.

Los efectos se van a producir según sea el o los lugares donde nace la obligación, el principal efecto será, que la obligación tributaria se rija por la ley existente en el territorio donde ocurrió el hecho generador y seguirá a respecto de los procedimientos o formalidades para determinarla, extinguirla, etcétera.

Para identificar el lugar donde se da el hecho generador y nace la obligación tributaria, se atiende a la "teoría del paso", el lugar concreto será la zona del territorio nacional tocada por el medio de transporte; conforme a la "teoría de la declaración", será el lugar en donde se presentó la declaración, que en la práctica será la aduana de destino de la mercancía, y, finalmente en cuanto a la "teoría de la nacionalización", el lugar exacto del nacimiento de la obligación tributaria será donde se encuentra el ente recaudador.

#### e) Elemento cuantitativo del hecho generador.

Fernando Muñoz García dice que la ley, al especificar el hecho imponible que da nacimiento a la obligación, "sienta la base necesaria y suficiente para decidir en cada caso cuándo nace la obligación aduanera y a cargo de qué persona, pero no nos dice a cuánto asciende el débito".<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> Muñoz, Fernando. Op. cit.



El elemento cuantitativo del hecho generador es el que nos permite cuantificar o medir el elemento objetivo o material del mismo, para luego aplicar la alícuota o "tipo impositivo" sobre ese elemento cuantificado, a fin de determinar el monto de la obligación tributaria aduanera.

En virtud de lo anterior se ha establecido que para cuantificar el elemento objetivo del hecho generador y de esta forma obtener la base imponible, es preciso adoptar ciertos parámetros, índices o unidades de medida de él, como son la "base imponible", también llamada "base de cálculo" y la "alícuota", llamada también "tipo impositivo".

En efecto, mientras la base imponible mide el elemento material del hecho generador, la alícuota nos indica la porción de esa base que el Estado exige en su calidad de acreedor del tributo o sujeto activo de la obligación tributaria.

En materia aduanera el legislador acostumbra especificar la base de cálculo en "cantidades físicas" (kilo, metro, toneladas, etcétera) y/o valor o precio (FOB, CIF, FAS, C y F, valor factura, valor real, valor Bruselas, valor GATT, etcétera).

Por su parte, la alícuota generalmente se expresa en unidades monetarias (dólares, francos, etcétera) y/o porcentajes (%).

### **c. Nacimiento de la obligación aduanal.**

La relación jurídica que surge con el cruce de mercancías a través de las fronteras aduaneras puede eventualmente transformarse en "tributaria" cuando entre las obligaciones emergentes de dicha relación existe la de pagar un impuesto.

La doctrina denomina a ésta obligación como "tributaria aduanera", y se puede definir como aquella que conmina al importador (o exportador, en su caso) a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de impuesto por haber asumido la calidad de deudor de dicho tributo al acaecer el hecho generador previsto en la ley para el nacimiento de esta obligación.

La obligación aduanera se encuentra en la actividad aduanera que realiza el Estado en ejercicio de las atribuciones que le confiere la ley para

cumplir sus objetivos de salvaguardar y ejercer su dominio sobre el territorio nacional, vigilando que se cumplan todos los requisitos que fijan las leyes para permitir el ingreso al territorio nacional, la salida del mismo o su tránsito por él de personas, bienes y transportes, impidiendo dichos movimientos cuando no se reúnan los requisitos o cuando la ley lo prohíba.

"La actividad aduanera se manifiesta para la autoridad administrativa como un conjunto de facultades y atribuciones legales, que ya ejercitadas adquieren la forma de actos administrativos de las más diversa índole, haciendo cumplir o estableciendo obligaciones a cargo de los administrados. Así pues las obligaciones aduaneras que constituyen el ámbito material del Derecho Aduanero, se pueden encontrar de tres maneras: de forma expresa en las Leyes o reglamentos; en forma de facultades a las autoridades o bien en los actos administrativos emitidos con base en esas facultades."<sup>17</sup>

Como características básicas de la obligación tributaria aduanera podemos señalar las siguientes:

- a) Como obligación tributaria es una obligación ex lege, esto es, se origina y reconoce como única fuente a la ley;
- b) Es una obligación de dar, puesto que consiste en entregar una suma de dinero;
- c) Es una obligación personal, puesto que impone un deber a la persona (sujeto pasivo) al margen de la cosa. La cosa interviene en el nacimiento y determinación de la deuda, pero una vez que ésta ha nacido se independiza de la cosa, hasta el punto de que su destrucción o perecimiento no implica la extinción de la obligación;
- d) Es una obligación ambulatoria, puesto que va pasando a todos aquellos que sucesivamente toman posesión de la mercancía mientras ésta se encuentra bajo potestad de la aduana;
- e) Es una obligación directa, solidaria o subsidiaria, según que el obligado al pago sea el sujeto pasivo, el responsable solidario o el subsidiario;

---

<sup>17</sup> Rohde, Andrés. Derecho Aduanero Mexicano, 1ª. reimpresión, Ediciones fiscales ISEF, México, 2000, pág. 89.

J) Es una obligación autónoma, su determinación es única y no puede, realizarse conjuntamente con otros tributos, y

g) Nace al efectuarse el hecho generador previsto por la ley para su nacimiento.

En efecto la obligación en materia aduanera nace en el momento en que se actualizan los supuestos previstos por la ley, y es en ese momento cuando el sujeto de la relación jurídica aduanera tiene que cumplir con sus obligaciones, por lo que Giuliani Fonrouge, sobre este particular nos dice:

"[...] no creemos dudoso que ello ocurre al producirse la situación o presunto de hecho (tatbestand, fattispecie), adoptado por la ley como determinante de la tributación [...]"<sup>18</sup>

Es decir, la ley no es suficiente para generar la obligación tributaria; debe, además de crearla in abstracto, indicar qué debe suceder en la práctica para que la obligación surja válida en determinado lugar, tiempo y afecte a una persona también especialmente determinada.

#### **d. Determinación de la obligación aduanera.**

Giuliani Fonrouge ha definido la determinación como "el acto o conjunto de actos emanados de la administración o de los particulares, o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible, y el alcance cuantitativo de la obligación".<sup>19</sup>

La determinación en materia aduanera de los impuestos al comercio exterior se determina aplicando a la base gravable la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías.

La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que se establezca otra base gravable, por lo que debemos entender como valor en aduana de las

---

<sup>18</sup> Giuliani, Carlos, Op. cit. pág. 43.

<sup>19</sup> Ibidem, pág. 58.

mercancías el valor de transacción de las mismas, esto es el precio pagado por ellas.

La base gravable en el impuesto general de exportación es el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial, sin inclusión de fletes y seguros.

Las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables, serán los que rijan en las siguientes fechas:

I. En importación temporal o definitiva; depósito fiscal; y elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado:

a) La de fondeo, y cuando éste no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengán destinadas.

b) En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.

c) La de arribo de la aeronave que las transporte, al primer aeropuerto nacional.

d) En vía postal, en las señaladas en los incisos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por los litorales, fronteras o por aire.

e) En la que las mercancías pasen a ser propiedad del Fisco Federal, en los casos de abandono.

II. En exportación, la de presentación de las mercancías ante las autoridades aduaneras.

III. En la que las mercancías entren o salgan del país por medio de tuberías o cables, o en la que se practique la lectura de los medidores si éstos no cuentan con indicador de fecha.

IV. En los casos de infracción:

a) En la de comisión de la infracción.

b) En la del embargo precautorio de las mercancías, cuando no pueda determinarse la de comisión.

c) En la que sea descubierta, cuando las mercancías no sean embargadas precautoriamente ni se pueda determinar la de comisión.

Corresponderá a los agentes o apoderados aduanales la determinación en cantidad líquida por cuenta de los importadores y exportadores de las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias, para lo cual manifestarán en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bajo protesta de decir verdad:

I. La descripción de las mercancías y su origen.

II. El valor en aduana de las mercancías, así como el método de valoración utilizado y, en su caso, la existencia de vinculaciones en el caso de importación, o el valor comercial tratándose de exportación.

III. La clasificación arancelaria que les corresponda.

IV. El monto de las contribuciones causadas con motivo de la importación o exportación y, en su caso, las cuotas compensatorias.

Tratándose de las importaciones y exportaciones y, en su caso, las cuotas compensatorias cuando se realicen por vía postal, la autoridad aduanera determinará las contribuciones.

Las contribuciones se pagarán por los importadores y exportadores al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas, antes de que se active el mecanismo de selección automatizado, sin que por ello se les exima del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

Cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recintos fiscales o fiscalizados, el pago se deberá efectuar al presentar el pedimento, a más tardar dentro del mes siguiente a su depósito o dentro de los dos meses siguientes cuando se trate de aduanas de tráfico marítimo, de lo contrario se causarán recargos por el plazo que se hayan excedido, y los impuestos al comercio exterior se actualizarán.

Tratándose de importaciones o exportaciones, que se destinen al régimen de depósito fiscal el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias a pagar podrá determinarse atendiendo a las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás

regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables que rijan en la fecha de pago o de la determinación, sólo cuando las mercancías se presenten ante la aduana y se active el mecanismo de selección automatizado dentro de los tres días siguientes a aquél en que el pago se realice.

Los importadores podrán optar por pagar el impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado y, en su caso, las cuotas compensatorias, efectuando el depósito correspondiente en las cuentas aduaneras de las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre que se trate de bienes que vayan a ser exportados en el mismo estado en un plazo que no exceda de un año, prorrogable por dos años más, previo aviso del interesado presentado a la institución de crédito o casa de bolsa, antes del vencimiento del plazo de un año.

Los contribuyentes que ejerzan esta opción, al exportar las mercancías tendrán derecho a recuperar los depósitos efectuados en las cuentas aduaneras y los rendimientos que se generen, a excepción de la proporción que en ellos represente el número de días en que el bien de que se trate permaneció en territorio nacional respecto del número de días en los que se deduce dicho bien.

En el supuesto de que el contribuyente no vaya a exportar la mercancía importada podrá dar aviso a la institución de crédito o casa de bolsa autorizada, para que transfiera a la cuenta de la Tesorería de la Federación el importe de las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias correspondientes a las mercancías que no vayan a ser exportadas, más sus rendimientos.

Tratándose de pasajeros se les da la opción de determinar y pagar las contribuciones por la importación o exportación de mercancías distintas de su equipaje, mediante el procedimiento simplificado, caso en el que aplicarán el factor que publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sobre el valor en aduana de las mercancías o sobre el valor comercial, según corresponda, utilizando la forma oficial aprobada por dicha dependencia. Este factor se calculará considerando la tasa prevista en el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; la correspondiente a los derechos de trámite aduanero y la mayor de las cuotas de las tarifas de la Ley del Impuesto General de Importación o de Exportación, según se trate, sobre las bases gravables de las contribuciones mencionadas.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

Las personas que realicen exportaciones o importaciones de mercancías cuyo valor no rebase del establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrán optar por determinar y pagar las contribuciones cuando dichas mercancías no estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias o cuando por su importación o exportación no se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas, siempre que presenten el pedimento correspondiente por conducto de agente o apoderado aduanal, sin que sea necesaria la clasificación arancelaria de las mercancías.

Para la reexpedición de mercancías de procedencia extranjera de la franja o región fronteriza al resto del país, las contribuciones se determinarán considerando el valor en aduana de las mercancías en la fecha en que se hubieran dado la importación temporal o definitiva; depósito fiscal; y elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, en términos de lo dispuesto por el artículo 56, fracción I, de la Ley Aduanera, y se actualizarán en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, se establecen dos supuestos para los casos de mercancías que hayan sido objeto de procesos de elaboración o transformación en dicha franja o región, los que a continuación se mencionan:

1. Cuando al producto terminado le corresponda una fracción arancelaria diferente a las mercancías de procedencia extranjera empleadas o incorporadas en los procesos de elaboración o transformación, las contribuciones se determinarán al momento de la reexpedición, considerando únicamente el valor en aduana de las mercancías extranjeras empleadas e incorporadas, así como la clasificación arancelaria del producto terminado.

2. Cuando las mercancías incorporadas al producto terminado puedan ser identificadas, el importador podrá optar por pagar los impuestos considerando el valor en aduana de las mercancías en la fecha en que se hubieran dado los supuestos, o tomando en consideración el producto ya terminado.

### **C. Características.**

El maestro Jorge Witker, señala en su obra "Derecho Tributario Aduanero" las características más relevantes de la relación jurídica aduanera, las que se enumeran a continuación:

a) Es de derecho público. La presencia del Estado como uno de los sujetos la caracteriza como tal, en su calidad de poseedor de *jus imperium*.

b) Es una relación doblemente real. La presencia de las mercancías y el territorio aduanero originan los derechos y obligaciones recíprocas con motivo de la entrada o salida de la mercancía del territorio aduanero.

c) Sus situaciones son inmutables y universales. Las calidades jurídicas obtenidas por las mercancías con ocasión de su paso por las fronteras aduaneras, y su respectiva nacionalización, les confieren una naturaleza inmutable en el sentido que la mercancía que se nacionaliza adquiere esta calidad permanente, y la que se envía al exterior se desnacionaliza, por así decirlo, permanentemente.

La naturaleza jurídica de una mercancía nacional o extranjera lo es para todo el mundo, y el ingreso o salida de la mercancía debe someterse, en todo los países, a las tramitaciones necesarias para el despacho aduanero de ese tipo de mercancías.

### **3. Facultades Constitucionales del Poder Ejecutivo Federal en materia aduanera.**

De conformidad con el segundo párrafo del artículo 131 de nuestra Constitución, el Ejecutivo puede ser facultado por el Congreso para aumentar, modificar o suprimir las cuotas establecidas en las tarifas de importación y exportación y para crear otras, así como para restringir y prohibir la importación, exportación y tránsito de mercancías, dando cuenta al Congreso del uso que hubiese hecho de esta facultad cuando envíe el presupuesto fiscal del año siguiente. En virtud de que estos cambios a las tasas arancelarias implican modificaciones a las leyes expedidas por el Congreso, dicha facultad en realidad es una facultad legislativa extraordinaria, misma que se ha justificado por que la velocidad de los cambios en el comercio internacional requiere acciones rápidas y urgentes en beneficio de la estabilidad de la producción nacional o de cualquier otro propósito en beneficio del país.

Esta es una facultad permanecen con una periodicidad anual, que se restringe a legislar en materia de comercio exterior, es permanente ya que es de tracto sucesivo; y anual por la obligación que tiene el Ejecutivo de solicitar la aprobación del uso que hace de esa facultad cada año, al enviar el presupuesto de egresos de la Federación al Congreso de la Unión.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Esta facultad le permite modificar la Ley formal y materialmente expedida como son las Leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, y las modificaciones pueden consistir en aumentar, disminuir, suprimir y crear cuotas diferentes a las establecidas; restringir o prohibir las importaciones, exportaciones y tránsito de mercancías.

La facultad extraordinaria lleva la finalidad de que el Ejecutivo legisle en forma dinámica como el comercio exterior y con el objeto de regular éste, a la economía del país y a la estabilidad de la producción nacional.

No deben de confundirse las facultades discrecionales que tiene el Presidente de la República, establecidas en el artículo 29 con las del artículo 131, ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la finalidad de las primeras es actuar en los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública y cualquier otro que ponga en grave peligro o conflicto a la sociedad, mientras que los motivos de los Decretos del Ejecutivo Federal en los términos del artículo 131 son regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país, cuando lo estime urgente.

Los Decretos en materia de comercio exterior del Ejecutivo Federal, establecidos en términos de lo dispuesto por el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no implican la suspensión de garantías, sino por el contrario deben cumplirlas y respetarlas.

### Capítulo III. Facultades de comprobación en materia aduanera.

En el presente capítulo se parte de la base de que las autoridades fiscales tienen una facultad constitucional conferida en el artículo 16 para investigar y verificar la documentación que llevan, expiden y obtienen los contribuyentes con motivo de sus actividades, a fin de determinar si han cumplido con las disposiciones fiscales, establecidas tanto en leyes como en reglamentos impositivos, así como para comprobar si han pagado correctamente las contribuciones causadas y sus accesorios para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, entre otras.

Es así que en materia fiscal se ha establecido que se debe entender por facultades de comprobación "el total de contribuciones otorgadas por la Ley a las autoridades fiscales, con el objeto de verificar y comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales."<sup>20</sup>

Por lo que se refiere al presente estudio, las facultades de comprobación de las autoridades en materia aduanera, se pueden definir de la siguiente forma: "Consiste en la verificación que la autoridad aduanera realiza para comprobar la exactitud de los datos aportados, la personalidad del peticionario y la veracidad de los documentos anexos."<sup>21</sup>

Es así, que en materia aduanera podemos distinguir tres momentos en que la autoridad fiscal puede ejercer sus facultades de comprobación:

1. A la entrada de las mercancías al país mediante:

- Reconocimiento aduanero.
- Segundo reconocimiento aduanero.

2. Durante el transporte de la mercancía, a través de la:

- Verificación de mercancías en transporte.

---

<sup>20</sup> Fernández, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal. Ed. Mc Graw Hill, México, 2000, pág., 271.

<sup>21</sup> Carrasco, Hugo. Op. cit. pág. 240.

### 3. En el domicilio del contribuyente realizando:

- Visitas domiciliarias.

Estos momentos son de gran trascendencia para la verificación de la legal estancia de las mercancías en nuestro país, toda vez que de encontrarse irregularidades en las mismas, se da inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual se ha definido de conformidad con el Manual General para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, de la siguiente forma:

"Se denomina PAMA al conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera, ligados en forma sucesiva y con la finalidad de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respetando la garantía de audiencia del particular al valorar las probanzas y analizar las argumentaciones que pretendan justificar la legal importación, tenencia o estancia de las mercaderías de procedencia extranjera en territorio nacional."<sup>22</sup>

Asimismo, Arturo Hernández de la Cruz, ha definido al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera de la siguiente forma:

"Conjunto de actos jurídicos que enlazados en una secuencia lógica permiten a la autoridad aduanera determinar si una mercancía de origen o procedencia extranjera, se encuentra de manera legal en el país, o bien si su estancia en territorio nacional ha cubierto los requisitos y formalidades que exige la legislación aduanera que le es aplicable, lo anterior después de que el particular ha tenido la oportunidad de expresar en su favor los alegatos que ha juzgado pertinentes y presentar las pruebas correspondientes."<sup>23</sup>

Las facultades de comprobación de la autoridad en materia aduanera, no sólo consisten en la verificación que la autoridad aduanera realiza para comprobar la exactitud de los datos aportados, la personalidad del peticionario y la veracidad de los documentos anexos, o determinar las contribuciones que sean omitidas, sino también para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones establecidas en la Ley Aduanera, leyes o reglamentos relacionados con la materia.

<sup>22</sup> Hernández, Arturo. Estudio Práctico de los Pamas, Ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2002, pág., 23.

<sup>23</sup> *Ibidem*.

En virtud de lo anterior, resulta necesario el estudio del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades en materia aduanera, toda vez que son indispensables para analizar las circunstancias bajo las cuales se procede al aseguramiento de las mercancías, ya que de existir alguna violación a las disposiciones en materia aduanera se encuentra la autoridad en posibilidad de exigir su cumplimiento.

## 1. Reconocimiento Aduanero.

### A. Concepto.

Es el primer momento donde se puede llevar a cabo el levantamiento de una acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, acto de comprobación que se encuentra regulado por el artículo 44 de la Ley Aduanera de la siguiente manera:

**"Artículo 44.** Es el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de 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."

Por su parte, Máximo Carvajal Contreras señala que "el reconocimiento aduanero o reconocimiento arancelario o reconocimiento de mercancías, es desentrañar la naturaleza arancelaria de las mercancías para determinar, dentro de la hipótesis legal, su clasificación tarifaria, sus requisitos, su origen, su valor y poner en cantidad líquida el monto de las contribuciones a pagar o garantizar."<sup>24</sup>

<sup>24</sup> Carvajal, Máximo. Derecho Aduanero. 7ª. ed., Ed Porrúa, México, 1998, pág. 375.

Asimismo, ha sido definido como el: Procedimiento mediante el cual se realiza una revisión de documentos y mercancías para precisar la veracidad de lo declarado en el pedimento, con la finalidad de determinar la cantidad, características y la plena identificación de las mercancías.<sup>25</sup>

Este procedimiento inicia una vez que el personal autorizado del agente o apoderado aduanal se ha presentado ante el mecanismo de selección automatizado, en donde se presentará el pedimento, que deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial de esas regulaciones o restricciones en los casos en que las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias su cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos. A este pedimento se deben acompañar los siguientes documentos regulados en el artículo 36, de la Ley Aduanera, los cuales se mencionan a continuación:

#### **I. En importación:**

a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría, cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas.

b) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo.

c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación.

d) El documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen y otras

medidas que al efecto se establezcan, de conformidad con las disposiciones aplicables.

e) El documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de la Ley Aduanera, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.

f) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría mediante reglas, tratándose del despacho de mercancías a granel en aduanas de tráfico marítimo, en los casos que establezca el Reglamento.

g) La información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría mediante reglas.

En el caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan, así como la información a que se refiere el inciso g). Esta información podrá consignarse en el pedimento, en la factura, en el documento de embarque o en relación anexa que señale el número de pedimento correspondiente, firmada por el importador, agente o apoderado aduanal.

## II. En exportación:

a) La factura o, en su caso, cualquier documento que exprese el valor comercial de las mercancías.

b) Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Exportación.

En el caso de exportación de mercancías que hubieran sido importadas en los términos del artículo 86 de la Ley Aduanera, así como de las mercancías

que hubieran sido importadas temporalmente y que retornen en el mismo estado, susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta información podrá consignarse en el pedimento, en la factura, o en relación anexa que señale el número de pedimento correspondiente, firmada por el exportador, agente o apoderado aduanal.

El agente o apoderado aduanal deberá imprimir en el pedimento su código de barras o usar otros medios de control, con las características que establezca la Secretaría mediante reglas.

Los datos del pedimento y de los documentos anexos ya mencionados van a ser capturados en el sistema de computo creado ex profeso para tales efectos, procediendo en forma aleatoria la computadora a determinar si procede o no la verificación de las mercancías materia del pedimento; si el resultado de dicha selección aleatoria es el denominado desaduanamiento libre, implicará, en este último caso, que las mercancías al momento del despacho no se someterán a reconocimiento alguno por parte de la autoridad aduanera, debiendo permitir su paso con el fin de que sin mayores trámites la mercancía salga de la aduana, del recinto fiscal, y se dirija a su destino, sin embargo, con la finalidad de permitir la salida de las mercancías la policía fiscal tendrá la obligación de comprobar que estas son efectivamente las que ampara el pedimento correspondiente.

En el caso de que el resultado de la citada activación del mecanismo de selección automatizado, indique reconocimiento aduanero, se imprimirá dicho resultado en el cuerpo del pedimento de importación y el personal aduanero procederá a su práctica.

Tratándose de la exportación de mercancías por aduanas de tráfico marítimo, no será necesario presentar las mercancías ante el mecanismo de selección automatizado, siempre que las mercancías se encuentren dentro del recinto fiscal o fiscalizado, por lo que en caso de que el mecanismo de selección automatizado determine que debe practicarse el reconocimiento aduanero, éste deberá efectuarse en el recinto correspondiente.

En los supuestos en que no se requiera pedimento para activar el mecanismo de selección automatizado, se deberán presentar ante dicho mecanismo las mercancías con la documentación correspondiente, en términos de la Ley Aduanera. Cabe aclarar, que la Ley Aduanera prevé que el

mecanismo de selección automatizado se activará una sola vez, esto es, no habrá segundo reconocimiento aduanero, en los casos de: mercancías destinadas a la exportación, de importaciones y exportaciones efectuadas por pasajeros y despacho de mercancías que se efectúe por empresas autorizadas de conformidad con los acuerdos internacionales de los que México sea parte, así como en las aduanas que señale la Secretaría, independientemente del tipo de régimen o de mercancía.

Los actos que efectúa la autoridad tienen la finalidad de verificar las mercancías mediante el mecanismo de selección automatizado, ya sea en aduana de pasajeros o de carga, dicho sistema reviste el carácter de aleatorio; y tan sólo 10% de 100% de las operaciones son verificadas por la autoridad en el momento en que la mercancía se "despacha".

## **B. Autoridades competentes.**

De conformidad con el artículo 29, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, son autoridades competentes para practicar el reconocimiento aduanero, la Administración General de Aduanas.

**"Artículo 29. Compete a la Administración General de Aduanas:**

I. Establecer la política y los programas que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas y las Aduanas, en las siguientes materias: normas de operación, reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección automatizado y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduanales; embargo precautorio de mercancías extranjeras respecto de las cuales no se acredite la legal importación, tenencia o estancia en el país; procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras; determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive en materia de normas oficiales mexicanas; inspección y vigilancia de los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los



servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad.

**XLII. Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de comercio exterior en los recintos fiscales y fiscalizados o, a petición del contribuyente, en su domicilio, en las dependencias, bodegas, instalaciones o establecimientos que señale, cuando se satisfagan los requisitos correspondientes, así como conocer los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere la Ley Aduanera, verificar y supervisar dicho reconocimiento, así como revisar los dictámenes formulados por los dictaminadores aduaneros."**

La Administración General de Aduanas ejerce las facultades mencionadas a través de las Aduanas, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 31, fracción II, que establece que compete a las Aduanas, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda el llevar cabo todos aquellos actos tendientes al cumplimiento de las disposiciones en materia aduanera.

Asimismo, podemos señalar que el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su artículo 23, fracción I, establece que la Administración General de Auditoría Fiscal, también es autoridad competente para realizar el reconocimiento aduanero, sin embargo en la práctica no lo realiza, ya que el mismo se efectúa en la Aduana; la razón del otorgamiento de esta facultad radica en que la Administración General de Auditoría Fiscal, por regla general tiene la facultad de fiscalización de todo tipo de impuestos en materia federal.

### **C. Efectos Jurídicos.**

Podemos señalar que los efectos jurídicos del reconocimiento aduanero, surgen en el momento en que la autoridad aduanera detecta alguna irregularidad, y procede al levantamiento de una acta en la que se haga el señalamiento de las causas que dan origen al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, entre las que podemos mencionar las siguientes:

1. Levantamiento de actas administrativas.

La Acta Administrativa es aquella que da inicio al procedimiento administrativo en materia aduanera, la cual se encuentra regulada por el artículo 150 de la Ley Aduanera, cuando con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad se embarguen precautoriamente las mercancías, la que debe de cumplir con los siguientes requisitos:

- a) La identificación de la autoridad que practica la diligencia.
- b) Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.
- c) La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.
- d) La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

Se deberá requerir al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.

La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado en ese mismo acto, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado.

2. Acta de omisión de contribuciones o cuotas compensatorias, se encuentra su regulación en el artículo 152 de la Ley Aduanera, y además tiene la facultad de establecer la imposición de sanciones en los casos que no sea aplicable el artículo 151 de la Ley Aduanera, las autoridades aduaneras procederán a su determinación, sin necesidad de sustanciar el procedimiento establecido en el artículo 150 del mismo ordenamiento.

En este caso la autoridad aduanera dará a conocer mediante escrito o acta circunstanciada los hechos u omisiones que impliquen la omisión de contribuciones, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones, y deberá señalarse que el interesado cuenta con un plazo de 10 días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan. Y se efectuará la determinación en un plazo que no excederá de cuatro meses.

En los casos en que se ha hecho referencia en el acta que se levante tendrá el valor probatorio que establece la fracción I, del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, es decir, hace prueba plena de la existencia de los hechos u omisiones asentados en la misma para el efecto de la determinación de contribuciones.

No obstante lo anterior, si bien hace prueba plena de la existencia de los hechos u omisiones asentados en una acta para el efecto de la determinación de contribuciones, el resultado del reconocimiento no constituye una resolución favorable para el particular en términos del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, sólo puede ser modificado mediante juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

El reconocimiento aduanero no implica una limitación al ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, cuando se ejerzan posteriormente, ya sea en una verificación de mercancías en transporte o en una visita domiciliaria. De igual forma, si las autoridades omiten al momento del despacho objetar el valor declarado en aduana de las mercancías, o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá en este caso que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular.

En el caso de que la autoridad no detecte irregularidades con motivo del reconocimiento aduanero se entregarán en forma inmediata las mercancías, sin que ello implique la existencia de una resolución favorable para el interesado, ni que las autoridades aduaneras dieron por correctos los datos declarados en el pedimento, toda vez que dichas autoridades se reservan su facultad, para que mediante la práctica de una visita domiciliaria o a través de la verificación de las mercancías en transporte, puedan revisar la documentación que ampara la legal estancia y tenencia de mercancías extranjeras y en caso de irregularidades, podrán determinar los impuestos omitidos, cuotas compensatorias y sanciones a que haya lugar de conformidad con lo dispuesto en la Ley Aduanera.

Si durante la práctica de este reconocimiento la autoridad aduanera detecta que con las mercancías se configura alguno de los supuestos previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera, se procede a dar inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, mediante el aseguramiento de las mercancías en forma provisional como más adelante se estudiará.

## **2. Segundo Reconocimiento.**

### **A. Concepto.**

Es el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de 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.

Por ejemplo, si la tarifa contempla para las mercancías denominadas refrigeradores como unidad de medida, la pieza, se deberá declarar las piezas que se están importando, sin que tenga relevancia para el examen si se declara kilos o no.

Para el caso de que importemos frijoles, la unidad de medida señalada en la tarifa son los kilos, luego en este caso si tiene relevancia y deben coincidir el peso en kilos declarado contra el peso real de la mercancía.

En cuanto al número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía, siguiendo el ejemplo anterior, se requiere que independientemente de la declaración del peso que examinarán los verificadores o dictaminadores, deben coincidir el número de bultos que contienen los frijoles.

II. La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.

La descripción debe coincidir el producto declarado con el que se está presentando. En cuanto a la naturaleza y estado de la mercancía, se refiere al

tipo de producto, si es mercancía nueva o usada, etcétera, por ejemplo podemos importar pollo congelado, fresco, frito, los verificadores comprobarán este dato.

Respecto al origen, se debe considerar el país en el cual fueron producidas, extraídas o creadas las mercancías, sin que necesariamente esto signifique que deban calificar como originarias de conformidad con algún tratado.

III. Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

Se trata de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, para lo cual deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares.

De lo anterior, se desprende que la finalidad de los conceptos antes señalados, es el de confrontar los resultados de ese examen con los datos contenidos en el pedimento y, en su caso, con el acta levantada por la autoridad competente en la que se hagan constar los hechos observados en los reconocimientos aduaneros. En la revisión de las contribuciones declaradas deberá tomarse en cuenta: el régimen aduanero; el valor en aduana o comercial de la mercancía; el origen o procedencia de la misma; la fracción arancelaria; la tasa del impuesto general de importación; la tasa o cuota de las contribuciones causadas, distintas del comercio exterior; la fecha de pago y de llegada a territorio nacional de las mercancías; el tipo de cambio; las cuotas compensatorias, cuando existan; revisión de permisos, certificados de origen; regulaciones y restricciones no arancelarias y otras regulaciones, el dictaminador aduanero revisará los datos contenidos en el pedimento y cotejará si cumple con los requisitos antes mencionados.

El reconocimiento aduanero constituye una figura independiente del primer reconocimiento, toda vez que no importa que se haya practicado el reconocimiento aduanero de las mercancías o no se haya efectuado, porque el resultado del mecanismo de selección automatizado es independiente toda vez que puede ser que resulte desaduanamiento libre; sin que por ello se impida al personal autorizado del agente o apoderado aduanal a proceder a activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado y dependiendo de este resultado es que se indicará si se lleva a cabo la práctica del segundo reconocimiento aduanero.

La identificación de la mercancía en el caso del segundo reconocimiento aduanero sólo se va a realizar en dos momentos: a la entrada de las mercancías al país, y durante el transporte, con la finalidad de verificar el correcto pago de los impuestos y la aplicación de Restricciones y Regulaciones no arancelarias.

El segundo reconocimiento así como el reconocimiento aduanero que derive de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado, se practicarán por los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría, quienes emitirán un dictamen aduanero.

La finalidad es mejorar y modernizar el control de la verificación de las mercancías en la aduana, a través de un proceso de verificación cuya base es el dictamen que elabora el dictaminador aduanero, situación por la que se estudiará a continuación.

#### **B. Figura del dictaminador aduanal.**

Es la persona física autorizada por la Administración General de Aduanas encargada de efectuar esta segunda revisión de las mercancías mediante la verificación física y documental de las mercancías de importación.

El dictaminador aduanal no tiene el carácter de autoridad aduanera, sino de un auxiliar de la misma, por lo tanto sus decisiones no pueden afectar directamente la esfera jurídica del contribuyente.

Los requisitos para operar como dictaminador aduanal están contemplados en el artículo 174 de la Ley Aduanera, y son los siguientes:

- I. Ser ciudadano mexicano.
- II. No haber sido condenado por sentencia ejecutoriada por delito intencional que merezca pena corporal.
- III. Gozar de buena reputación personal y ser de reconocida probidad y honradez.

IV. No ser servidor público ni militar en servicio activo, ni haber prestado sus servicios en la Administración General de Aduanas.

V. No tener parentesco por consanguinidad en línea recta sin limitación de grado, y en colateral hasta el cuarto grado, ni por afinidad con el administrador de la aduana donde preste sus servicios.

VI. Presentar y aprobar el examen psicotécnico que practiquen las autoridades aduaneras.

Además de las funciones de revisión en la aduana, la ley aduanera le encomienda otras funciones al dictaminador aduanal como son:

1. Emitir peritajes sobre la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación, aunque también puede fingir como perito del contribuyente.

2. Servir de apoyo a las autoridades aduaneras en el ejercicio de las facultades de comprobación diversas al reconocimiento aduanero, como la verificación de mercancías en transporte.

En términos del artículo 43, segundo párrafo, de la Ley Aduanera, los agentes o apoderados aduanales inconformes con el resultado del primer reconocimiento, podrán solicitar el dictamen del personal del segundo reconocimiento.

### **C. Dictamen aduanal.**

#### **Concepto:**

Es un documento privado en el que consta el resultado de la verificación física y documental practicada por el dictaminador, el cuál goza de la presunción de validez que le otorga el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, en términos de lo dispuesto por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, los hechos establecidos en el dictamen emitido por el dictaminador aduanal, se presumirán por ciertos, salvo prueba en contrario.

El dictamen se elabora por regla general en el sistema informático, y tiene la característica de ser confidencial, salvo en el caso de que lo haya solicitado el Agente o Apoderado aduanal, cuan se encuentre inconforme con el resultado del primer reconocimiento.

El dictamen se utiliza para fundamentar el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, y puede ser sin incidencia, esto es que se libera el embarque, o con incidencia, lo que implica que de detengan las mercancías para efectos de dar inicio al procedimiento administrativo en materia aduanera.

#### **D. Efectos jurídicos del segundo reconocimiento.**

Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar por escrito o en acta circunstanciada que para el efecto se levante. Dicha acta deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero.

Es importante hacer notar que el acta de irregularidades a que se refiere el artículo 46 de la Ley Aduanera siempre se debe de dar a conocer al particular por medio de las aduanas, ya que el dictaminador no tiene el carácter de autoridad, por lo que no puede afectar directamente la esfera jurídica del importador.

En virtud de lo anterior, se procede a dar inició al procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual va a tener como finalidad que el particular cumpla con sus obligaciones en materia aduanera.

#### **E. Procedimiento de revisión del segundo reconocimiento.**

Todos los despachos que sean determinados con reconocimiento aduanero volverán a activar un mecanismo automatizado para pasar a un



segundo reconocimiento aduanero por parte de los dictaminadores aduaneros. Este reconocimiento consistirá en examinar las mercancías presentadas por el particular a su despacho, reconocidas arancelariamente por la autoridad.

Para la exportación, las importaciones o exportaciones de pasajeros, el despacho de determinadas empresas y las aduanas que la Secretaría de Hacienda determine; el mecanismo automatizado se activará una sola vez, y en los demás casos las autoridades aduaneras estarán obligadas a que se active el mecanismo de selección automatiza en dos ocasiones en atención a las Reglas en materia de Comercio Exterior expedidas con la finalidad de proteger los intereses del Fisco Federal.

En virtud de lo anterior, a continuación se señalan los casos en que no será necesario activar por segunda ocasión el mecanismo de selección automatizado, para el despacho de las mercancías.

A. Cuando las secciones aduaneras no cuenten con módulo para activar por segunda ocasión el mecanismo de selección automatizado.

B. Las operaciones de exportación o las de retorno en las que se empleen las claves de pedimento siguientes:

J1	RETORNO DE MERCANCIAS TRANSFORMADAS, ELABORADAS O REPARADAS POR MAQUILADORAS.
J2	EXPORTACIÓN (RETORNO) DE MERCANCIAS ELABORADAS, TRANSFORMADAS O REPARADAS AL AMPARO DE UN PITEX. RETORNO DE ENVASES TRANSFORMADOS O EN UN MISMO ESTADO, IMPORTADOS TEMPORALMENTE AL AMPARO DE UN PROGRAMA PITEX, CONTENIENDO MERCANCÍA NACIONAL DE EXPORTACIÓN, O MERCANCÍA EXTRANJERA ELABORADA O TRANSFORMADA, INCLUSO CON INTEGRACIÓN DE MERCANCÍA NACIONAL.
H8	RETORNO DE ENVASES EXPORTADOS O IMPORTADOS TEMPORALMENTE.
J3	RETORNO DE INSUMOS ELABORADOS O TRANSFORMADOS EN RECINTO FISCALIZADO.

C. Las operaciones efectuadas por pasajeros.

D. Las operaciones de tránsito interno o internacional.

F. Cuando se trate de operaciones en las que no se requiera la presentación física de las mercancías para realizar su despacho y se utilicen las siguientes claves de pedimento:

A3	IMPORTACIÓN DEFINITIVA (REGULARIZACIÓN).
A7	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES DE ACTIVO FIJO, PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS PITEX.
A8	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES QUE SERÁN SUJETOS A TRANSFORMACIÓN, ELABORACIÓN O REPARACIÓN, PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS PITEX.
A9	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES DE ACTIVO FIJO PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS PITEX.
AA	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES QUE SERÁN SUJETOS A TRANSFORMACIÓN, ELABORACIÓN O REPARACIÓN EN SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS PITEX.
C3	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE ALMACÉN GENERAL DE DEPOSITO UBICADO EN FRANJA O REGIÓN FRONTERIZA PARA IMPORTACIÓN DEFINITIVA A DICHAS ZONAS
F3	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE LA INDUSTRIA AUTOMOTRIZ PARA EL MERCADO NACIONAL.
F4	CAMBIO DE RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL A DEFINITIVA DE MERCANCÍA SUJETA A TRANSFORMACIÓN, ELABORACIÓN O REPARACIÓN, POR EMPRESAS PITEX O MAQUILADORAS ANTES DEL VENCIMIENTO DEL PLAZO PARA SU RETORNO (ACTUALIZAN CONTRIBUCIONES). CAMBIO DE RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL A DEFINITIVA POR EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR (ACTUALIZAN CONTRIBUCIONES). CAMBIO DE RÉGIMEN DE EXPORTACIÓN TEMPORAL A DEFINITIVA (ACTUALIZAN CONTRIBUCIONES). CAMBIO DE RÉGIMEN DE DESPERDICIOS DE INSUMOS IMPORTADOS O EXPORTADOS TEMPORALMENTE DE CONFORMIDAD CON LOS ARTÍCULOS 109 Y 118 DE LA LEY ADUANERA, ANTES DEL VENCIMIENTO DEL PLAZO PARA SU RETORNO.
F5	CAMBIO DE RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL A DEFINITIVA DE BIENES DE ACTIVO FIJO, PARA EMPRESA PITEX O MAQUILADORA.
F8	DEPOSITO FISCAL PARA EXPOSICIÓN Y VENTA DE MERCANCÍAS EXTRANJERAS Y NACIONALES EN TIENDAS LIBRES DE IMPUESTOS (DUTY FREE) Y SU RETORNO (MERCANCÍAS NACIONALES O NACIONALIZADAS).
G1	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL PARA IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN DEFINITIVAS.

G2	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL PARA SU IMPORTACIÓN DEFINITIVA.
G6	EXTRACCIÓN DE MERCANCIAS NACIONALES DE LOCALES EN AEROPUERTOS INTERNACIONALES, PUERTOS MARÍTIMOS DE ALTURA, AUTORIZADOS PARA ESTABLECER DEPÓSITOS FISCALES PARA LA EXPOSICIÓN Y VENTA DE MERCANCIAS EXTRANJERAS.
G7	EXTRACCIÓN DE MERCANCIAS EXTRANJERAS DE LOCALES EN AEROPUERTOS INTERNACIONALES, PUERTOS MARÍTIMOS DE ALTURA, AUTORIZADOS PARA ESTABLECER DEPÓSITOS FISCALES PARA LA EXPOSICIÓN Y VENTA DE MERCANCIAS EXTRANJERAS Y NACIONALES.
H4	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES DE ACTIVO FIJO, PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS MAQUILADORAS.
H5	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES QUE SERÁN SUJETOS A TRANSFORMACIÓN, ELABORACIÓN O REPARACIÓN, PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS MAQUILADORAS.
H6	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES DE ACTIVO FIJO PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS MAQUILADORAS.
H7	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES QUE SERÁN SUJETOS A TRANSFORMACIÓN, ELABORACIÓN O REPARACIÓN, PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS MAQUILADORAS.
K2	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE MERCANCIAS PARA RETORNARSE AL EXTRANJERO LAS DE ESA PROCEDENCIA O REINCORPORARSE AL MERCADO LAS DE ORIGEN NACIONAL, CUANDO LOS BENEFICIARIOS SE DESISTAN DE ESE RÉGIMEN. EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL PARA TRANSFERENCIA A UNA PLANTA AUTOMOTRIZ QUE OPERA BAJO EL RÉGIMEN DE DEPOSITO FISCAL (RETORNO VIRTUAL) DE LAS MERCANCIAS AL EXTRANJERO.
K3	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE MERCANCIAS PARA RETORNARSE AL EXTRANJERO, CUANDO LOS BENEFICIARIOS SE DESISTAN DE ESTE RÉGIMEN. EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL PARA TRANSFERIRSE A UN ALMACÉN GENERAL DE DEPOSITO (RETORNO VIRTUAL DE LAS MERCANCIAS AL EXTRANJERO).
L1	IMPORTACIÓN DEFINITIVA POR PASAJEROS. PEQUEÑA IMPORTACIÓN DEFINITIVA. PEQUEÑA IMPORTACIÓN DEFINITIVA COMERCIAL DE MERCANCIAS CON FRACCIÓN GENÉRICA. PEQUEÑA EXPORTACIÓN DEFINITIVA.
M1	INSUMOS DESTINADOS AL RÉGIMEN DE ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO. EXPORTACIÓN DE MERCANCÍA NACIONAL DESTINADA AL RÉGIMEN DE ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO.
M2	MAQUINARIA Y EQUIPO DESTINADAS AL RÉGIMEN DE ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO.
S3	EXPORTACION DE BIENES QUE HAYAN SIDO EXTRAIDOS DE DEPOSITO FISCAL PARA SER IMPORTADOS BAJO LA OPCION DEL ARTICULO 85 DE LA LEY ADUANERA UTILIZANDO LA CLAVE S3.

S4	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL PARA LA IMPORTACIÓN DE BIENES QUE RETORNARAN EN EL MISMO ESTADO, CUANDO EL PAGO DE LOS IMPUESTOS DE COMERCIO EXTERIOR SE REALIZA MEDIANTE CUENTA ADUANERA, DE ACUERDO CON EL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA. EXPORTACIÓN DE BIENES IMPORTADOS CON CLAVE DE DOCUMENTO S4.
S6	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL PARA LA IMPORTACIÓN DE BIENES QUE RETORNARAN EN SU MISMO ESTADO, CUANDO EL PAGO DE LOS IMPUESTOS DE COMERCIO EXTERIOR SE REALICE MEDIANTE CUENTAS ADUANERAS, DE ACUERDO CON EL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA. EXPORTACIÓN DE BIENES IMPORTADOS CON PEDIMENTO CON CLAVE S6.
V1	IMPORTACIÓN TEMPORAL VIRTUAL POR PARTE DE EMPRESAS PITEX O MAQUILADORAS O EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR. EXPORTACIÓN VIRTUAL PARA RETORNO AL EXTRANJERO POR PARTE DE MAQUILADORAS Y EMPRESAS PITEX. EXPORTACIÓN VIRTUAL POR RESIDENTES EN EL PAÍS PARA ENAJENACIONES A MAQUILADORAS, PITEX, EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR O A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, CUANDO LA ENTREGA MATERIAL SE REALICE EN TERRITORIO NACIONAL A UNA MAQUILADORA, PITEX O EMPRESA DE COMERCIO EXTERIOR. EXPORTACIÓN VIRTUAL PARA RETORNO POR PARTE DE EMPRESAS PITEX O MAQUILADORAS PARA DONACIÓN DE DESPERDICIOS, MAQUINARIA Y EQUIPO OBSOLETO.
V2	EXPORTACION VIRTUAL AL ENAJENAR MERCANCIA POR PARTE DE IMPORTADORES QUE PAGUEN LAS CONTRIBUCIONES Y CUOTAS COMPENSATORIAS CON DEPOSITO EN CUENTA ADUANERA, EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 85 DE LA LEY ADUANERA. EXPORTACION VIRTUAL POR PARTE DE PERSONAS QUE HUBIERAN IMPORTADO DEFINITIVAMENTE MERCANCIAS DE ACUERDO AL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA
V3	EXTRACCIÓN DE DEPOSITO FISCAL DE BIENES PARA SU RETORNO VIRTUAL POR LA INDUSTRIA AUTOMOTRIZ TERMINAL O MANUFACTURERA DE VEHICULOS DE AUTOTRANSPORTE PARA SU IMPORTACIÓN TEMPORAL POR PARTE DE EMPRESAS PITEX, EN LOS TÉRMINOS DEL ARTICULO 120, FRACCIÓN IV DE LA LEY ADUANERA.

El segundo reconocimiento será practicado por un dictaminador aduanal dependiente de una empresa que, ha sido reconocida por la Secretaría de Hacienda, para realizar operaciones de apoyo y control del despacho aduanero, practicar segundos reconocimientos y verificación de mercancías en transporte.

Si con motivo del segundo reconocimiento se detectan irregularidades, estas se harán constar en un acta circunstanciada que para tal efecto levante la autoridad, que tendrá su fundamento en el dictamen que emita el dictaminador aduanal durante la práctica del segundo reconocimiento.

El dictamen aduanero tendrá valor probatorio y el alcance que el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación establece para los dictámenes formulados por contadores públicos. El acta levantada por la autoridad aduanera tendrá el valor que establece la fracción I, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, es decir, que los hechos u omisiones consignadas hacen prueba de la existencia de tales hechos u omisiones encontradas. Si de los hechos conocidos en el primero o segundo reconocimiento se detectan irregularidades o inexactitudes de lo declarado por el Agente Aduanal o Apoderado, las autoridades aduaneras determinarán las contribuciones causadas, las cuotas compensatorias e impondrán las multas que correspondan.

En los casos en que con motivo del reconocimiento aduanero de las mercancías se detecten irregularidades, los agentes o apoderados aduanales podrán solicitar sea practicado el segundo reconocimiento de las mercancías, excepto cuando con motivo de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado el reconocimiento aduanero de las mercancías hubiera sido practicado por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; es decir, que tanto el segundo reconocimiento como el reconocimiento aduanero que derive de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado, se practicarán por los dictaminadores aduaneros autorizados por dicha Secretaría, quienes emitirán un dictamen aduanero en el que se presumen ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en dicho dictamen.

Por ejemplo en el caso de que se estén importando chamarras de piel, al activar el mecanismo de selección automatizado, le toca revisión, pero el verificador que la practica asegura que la clasificación arancelaria no corresponde a la que manifiesta en el pedimento, pero el agente aduanal no está de acuerdo con esa observación, y antes de que levante el acta circunstanciada solicita que sea practicado el segundo reconocimiento.

Con motivo del reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento, la autoridad aduanera podrá detectar irregularidades respecto de la omisión en el pago de impuestos que se causen, en el incumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias y, en su caso, podrán embargar las mercancías e iniciar un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera. Tratándose de mercancías cuya importación esté prohibida o sean objeto de ilícitos por leyes distintas a las fiscales, tales mercancías deberán entregarse a las autoridades correspondientes en términos de lo dispuesto por el artículo 156 de la Ley Aduanera.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

### **3. Visita Domiciliaria.**

#### **A. Concepto.**

Se ha definido como el acto de comprobación fiscal realizado en el domicilio del contribuyente, el cual tiene como finalidad verificar el correcto cumplimiento de los requisitos arancelarios y no arancelarios.

La finalidad de la practica de una vista domiciliaria en materia aduanera no solamente es la de verificar el correcto cumplimiento de los requisitos arancelarios y no arancelarios, sino por el contrario también se puede practicar la visita domiciliaria a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías.

El Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, o bien sus responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultados para entre otros actos, practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

La visita domiciliaria es el acto de comprobación más importante, por ser la facultad más amplia y extensa en cuanto a la variedad de posibilidades que le otorga la Ley a la autoridad aduanera para solicitar al contribuyente, en cualquier momento, la comprobación de las mercancías y con ello, la legal estancia de las mismas en territorio nacional; dichas facultades se extinguen en un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se realizó el acto, es decir, a partir de la fecha en que se comete la respectiva infracción en materia aduanera.

La visita domiciliaria se lleva a cabo con la finalidad de:

A. Verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en general;

B. Verificar el cumplimiento de las disposiciones en materia de los impuestos al comercio exterior y de la legal estancia, tenencia o propiedad de las mercancías extranjeras;

C. Verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales;

D. Verificar la presentación de solicitudes o avisos en materia del RFC;

E. Solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías y;

F. Verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente.

En virtud de lo anteriormente expuesto resulta necesario señalar que el ejercicio de esta facultad de comprobación esta a cargo de la Administración General de Aduanas a través de sus aduanas, en la circunscripción territorial que les corresponda, en términos de lo establecido por el artículo 29, fracción XXII, como podemos observar a continuación:

**"Artículo 29.** Compete a la Administración General de Aduanas:

**XXII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores; inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las**

mercancías de comercio exterior, inclusive las normas oficiales mexicanas; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; y prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades; inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad; verificar el domicilio que los contribuyentes declaren en el pedimento, así como comprobar que los contribuyentes se localicen en el domicilio declarado, ordenar y practicar la verificación de aeronaves y embarcaciones para comprobar su legal estancia en el país; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción."

Asimismo, el artículo 23, fracción VII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, otorga esta facultad a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal.

Esta facultad de comprobación de las autoridades, resulta de gran importancia en atención a que como ya se señaló anteriormente, el hecho de que se haya efectuado un reconocimiento aduanero o un segundo reconocimiento aduanero no limita las facultades de la autoridad para que en el momento que estimen conveniente lleven a cabo una visita domiciliaria.

## **B. Requisitos constitucionales.**

Examinaremos las solemnidades constitucionales que debe cumplir la autoridad fiscal al practicar una visita domiciliaria en el entendido de que las mismas serán, obligatorias para la autoridad aduanera que realice una visita domiciliaria de carácter aduanal.



En virtud de lo anterior, se puede señalar que se han establecido en el artículo 16 primer, octavo y undécimo párrafos, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. Esta visita se debe de efectuar mediante una orden de visita la cual ha sido definida como el documento donde consta el acto administrativo emanado de una autoridad fiscal, tendiente a verificar en el domicilio del contribuyente, el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Los requisitos constitucionales aplicables a los cateos son los siguientes:

- Debe estar fundado y motivado el acto de autoridad.

La fundamentación establece "la exigencia de que el órgano estatal, en el propio proveído que expida, determine la norma jurídica cuyos supuestos prevén la posibilidad de que pueda llevarse al cabo la acción estatal de que se trate; señale la norma jurídica general ("ley") que prescriba la acción estatal correspondiente y en tal virtud el referido órgano pueda validamente efectuar cierta conducta aun cuando ésta conlleve "molestia".<sup>26</sup>

De lo anterior se puede advertir que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que el acto de la autoridad debe de estar establecido en la Ley, y que el mandamiento que se expida contenga el precepto en el cual se encuentra dicha facultad.

Por lo que respecta a la motivación, se establece que "el órgano de que se trate debe de establecer en el proveído que se dicte, que los supuestos fácticos que condicionan la realización de la acción estatal prevista por la norma que lo faculta o realizarla, se configuran normativamente en el caso concreto."<sup>27</sup>

\* Que la orden de cateo sea expedida por una autoridad judicial, en este caso el texto constitucional permite que sea la autoridad administrativa quien expida la orden de visita domiciliaria.

<sup>26</sup> Fernández, José. Visitas Domiciliarias Efectos Fiscales. Ed. Dofiscal Editores, México, 1992, pág., 135.

<sup>27</sup> Ibidem.

Para efecto de realizar esta facultad de comprobación la autoridad que la practique deberá llevar consigo una orden de visita por escrito, que señale la autoridad que la emite, fundar y motivar el propósito que persigue, y ostentar la firma del funcionario competente que la suscribe, y el nombre o los nombres de las personas a las que se dirige, o en su caso de que se ignore tales datos se deberá de colocar datos suficientes que permitan la identificación de la persona o personas que deban contenerla.

\* Que la orden conste por escrito, este requisito se cumple con la expedición de la orden de visita domiciliaria.

\* Expresar el lugar o lugares que han de inspeccionarse. En toda orden de visita se debe contener correctamente el domicilio a revisar, no se permite la expedición de ordenes genéricas.

El domicilio a visitar no necesariamente debe coincidir con el domicilio fiscal o legal, ya que esto implicaría una limitante a la facultad fiscalizadora de la autoridad.

\* Enunciar en forma expresa las contribuciones que han de revisarse, así como las restricciones y regulaciones no arancelarias.

De los requisitos anteriores se puede advertir que se establece un límite para las autoridades en el ejercicio de sus facultades de comprobación para que la autoridad ejerza sus facultades resguardando en todo momento los derechos fundamentales del gobernado.

### **C. Requisitos legales.**

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación todo acto de autoridad debe de contener los siguientes requisitos:

1. Constar por escrito.
2. Señalar la autoridad que lo emite.
3. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Al establecer que la orden de visita debe expresar el objeto significa precisar la finalidad de la diligencia.

Esta formalidad tiene como objetivo evitar el abuso en el ejercicio de las facultades de comprobación, obligando a ésta a señalar los impuestos que serán motivo de revisión. Los precedentes judiciales han aceptado que este requisito se cumple con señalar en forma específica y no genérica, los impuestos a revisar.

4. Ostentar la firma autógrafa del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombre de las personas a las que vaya dirigido. Si se desconoce el nombre se señalarán los elementos necesarios que permitan la identificación del contribuyente.

Señalar la o las personas que hayan de aprehenderse. Evidentemente en materia fiscal este requisito se refiere a la obligación de la autoridad de asentar en la orden el nombre del contribuyente visitado.

En este punto la doctrina mexicana ha aceptado el uso de alias o seudónimos en la expedición de la orden de visita, siempre y cuando con los mismos se permita la identificación del visitado.

Asimismo, en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, se ha establecido otros requisitos adicionales, que debe contener la orden de visita domiciliaria:

- Señalar el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita.
  
- El nombre o nombres de las personas que deben efectuar la visita. (visitadores)

Podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente.

Los visitadores, deben identificarse plenamente por lo que deben cumplir con los siguientes requisitos.

- a) El nombre, firma y fotografía del personal revisor.
- b) El periodo de vigencia de la credencial identificatoria.
- c) El cargo que desempeña el personal actuante.

- d) La cita de la Dependencia a la cual está adscrito el personal revisor.
- e) Citar la Dependencia que expide la credencial de identificación, así como al funcionario titular de la misma.
- f) Que dicha identificación se encuentre firmada por funcionario público competente, y se estampe el sello de la Dependencia correspondiente."

28

#### D. Excepciones.

En materia aduanera procede el aseguramiento de bienes de importación previo a la notificación de la orden de visita domiciliaria, cuando se acuda al domicilio del importador con la finalidad de llevar a cabo la visita domiciliaria, y este no se encuentre, no obstante ello, se encuentra mercancía de procedencia extranjera cuya legal estancia en el país no se acredita, por lo que los visitantes procederán a efectuar el embargo precautorio aún cuando el visitado no se encuentre en el domicilio, esto es, se puede irrumpir en el domicilio particular con la finalidad de asegurar la mercancía, sin necesidad de esperar la presencia del contribuyente visitado.

Lo anterior en virtud de que existe el riesgo para la autoridad, de que si bien es cierto se ha cometido una infracción al ordenamiento citado, también lo es que las mercancías pudieran ya no existir, en virtud de que fueron destinadas para su enajenación, transformación o simplemente ya no se encuentran en posesión del importador; por lo que se ha dado esta facultad a las autoridades aduaneras para efectos de que en todo momento se verifique el exacto cumplimiento de las disposiciones en materia aduanera.

#### E. Procedimiento.

Para efecto de realizar esta facultad de comprobación la autoridad que la practique deberá de llevar consigo una orden de visita por escrito, que cumpla con todos los requisitos constitucionales y legales a que se ha hecho referencia anteriormente y deberá presentarse en el lugar señalado para tal efecto.

El Código Fiscal de la Federación establece la forma en que se debe desarrollar la visita domiciliaria, por lo que se atenderán únicamente los aspectos que repercuten en la visita de comercio exterior.

---

<sup>28</sup> Castelo, Jesús. El Fundamento y Defensa Legal de la Exención Aduanera de Mercancías Extranjeras. Ed. Stilo Xpreción, México, 1997, pág. 114.

La primera regla especial en materia aduanera esta contenida en la fracción II, del artículo 44, del Código Fiscal de la Federación en donde se establece la obligación de la autoridad de dejar citatorio cuando el contribuyente visitado no se encuentre en su domicilio.

En este supuesto, si al momento de dejar el citatorio los visitadores descubren mercancía cuya importación, tenencia, producción o explotación deba ser manifestada a la autoridad o autorizada por ella, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, procederán a su aseguramiento.

Lo anterior significa que en materia aduanera, se puede irrumpir en el domicilio particular con la finalidad de asegurar la mercancía, sin necesidad de esperar la presencia del contribuyente visitado.

La segunda regla especial en materia aduanera, se encuentra contenida en el artículo 155 de la Ley Aduanera que señala que si en la práctica de una visita domiciliaria se encuentran mercancías de procedencia extranjera cuya legal estancia en el país no se acredite, los visitadores procederán a su embargo precautorio en los supuestos que menciona el artículo 151 de la Ley Aduanera, en este caso el acta de embargo hará las veces de acta final respecto de los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias de la mercancía embargada.

En este caso la autoridad no estará obligada a elaborar la última acta parcial que menciona el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el acta de embargo precautorio en estos casos hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias de las mercancías que sean embargadas.

En efecto, el acta de embargo precautorio de las mercancías, en los casos señalados anteriormente, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias de las mercancías materia del embargo precautorio; en esta hipótesis el visitado tendrá 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente a la fecha en que se le practicó el embargo precautorio, para acreditar la legal estancia en el país de dichas mercancías, debiendo ofrecer las pruebas que considere pertinentes dentro de dicho plazo; asimismo, el ofrecimiento, desahogo y valoración, de las pruebas deberá llevarlo a cabo el contribuyente conforme a los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

El importador o exportador podrá ofrecer toda clase de pruebas dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades, mediante absoluciones de posiciones, es decir, a través de preguntas o cuestionamientos planteados a la autoridad; sin embargo, la petición de informes a las autoridades fiscales en relación con hechos que consten en sus expedientes y los documentos agregados a ellos, no se considera como prohibida, tampoco las pruebas supervenientes, es decir, aquellas que surgen u obtiene el contribuyente fuera del plazo establecido para el ofrecimiento de pruebas, podrán ser presentadas por el contribuyente siempre que no se haya dictado la resolución del procedimiento administrativo.

Una vez desahogadas las pruebas, la autoridad dictará la resolución respectiva, misma que deberá determinar, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias que hayan sido omitidas e imponiendo las sanciones que procedan en un plazo que no excederá de cuatro meses contados a partir de la fecha en que se efectuó el embargo; en el caso de que la autoridad administrativa no emita la resolución correspondiente al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera será procedente, en ese caso, la aplicación de la negativa ficta, o sea, que en caso de que la autoridad no haya emitido la resolución correspondiente dentro del plazo de cuatro meses anteriormente referido, se entenderá que dicha resolución fue emitida en sentido negativo en contra de los intereses del particular, por lo que el contribuyente tendrá la posibilidad de defenderse en contra del silencio de la autoridad.

Con relación a las visitas domiciliarias respecto de las cuales las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal tienen plenas facultades para llevarlas a cabo, es importante señalar que es posible que aun cuando se detecten irregularidades y violaciones en el cumplimiento de la Ley Aduanera por parte de los contribuyentes, existe el riesgo para la autoridad, de que si bien es cierto se ha cometido una infracción al ordenamiento citado, también lo es que las mercancías ya no existen, en virtud de que fueron destinadas para su enajenación, transformación o simplemente ya no se encuentran en posesión del importador.

#### **4. Verificación de Mercancías en Transporte.**

##### **A. Concepto.**

Es el acto de comprobación fiscal mediante el cual la autoridad aduanera se cerciora del cumplimiento de las obligaciones arancelarias y no arancelarias

durante el traslado de las mercancías de importación o exportación a su destino final.

Es una facultad de comprobación de las autoridades aduaneras que se realiza con el objetivo fundamental de corroborar que las mercancías de procedencia extranjera que transitan por el territorio nacional acrediten su legal estancia o tenencia en territorio nacional, y que con ellas no se han cometido infracciones a la legislación aduanera. Además de verificar el correcto cumplimiento de las restricciones arancelarias y no arancelarias durante el transporte de las mercancías.

Es así que se ha establecido que "las acciones para verificar el transporte de mercancías de comercio exterior constituyen manifestaciones de la actividad aduanera del Estado, cuya finalidad es comprobar que dichas mercancías se sometieron a las formalidades y trámites previstos en la ley para su instrucción a territorio nacional."<sup>29</sup>

## **B. Autoridades competentes.**

La verificación de mercancías en transporte es una facultad concurrente que puede llevarse a cabo por el personal de la Administración General de Aduanas y por el personal de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Lo anterior tiene su fundamento en lo dispuesto por los siguientes artículos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

**"Artículo 29.** Compete a la Administración General de Aduanas:

**XI.** Ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones, la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y de los demás bienes y valores depositados en ellos; llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y

---

<sup>29</sup> Rodhe, Andrés. Op.cit. págs. 531 y 532.

medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida.

**"Artículo 23.** Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

VII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores; inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior, inclusive las normas oficiales mexicanas; **la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte**, incluso la referente a vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; notificar a las autoridades del país de procedencia, en los términos del convenio internacional correspondiente, la localización de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución y del cobro de



los gastos autorizados que se hubieran ocasionado; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; y prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades; inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad."

Asimismo, el artículo 144, fracciones IX y XI de la Ley Aduanera, dispone que compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, inspeccionar y vigilar permanentemente el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos fiscales y fiscalizados, así como en cualquier otra parte del territorio nacional y verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera, para lo cual podrá apoyarse en el dictamen aduanero a que se refiere el artículo 43 de la misma ley.

**"ARTICULO 144.** La Secretaría tendrá, además de las conferidas por el Código Fiscal de la Federación y por otras leyes, las siguientes facultades:

**IX.** Inspeccionar y vigilar permanentemente el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos fiscales y fiscalizados, así como en cualquier otra parte del territorio nacional.

**XI.** Verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera, para lo cual podrá apoyarse en el dictamen aduanero a que se refiere el artículo 43 de esta Ley."

De los artículos anteriores se puede observar que se esta ante la presencia de facultades concurrentes respecto de las cuales se autoriza la verificación de las mercancías en transporte, y ambas autoridades tiene por finalidad la verificación de las disposiciones en materia aduanera.

### **C. Requisitos constitucionales.**

Este acto de molestia en la posesión de los bienes lo debe realizar la autoridad cumpliendo con los requisitos legales correspondientes, que por orden jerárquico son:

Los señalados en el artículo 16 de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, a saber:

- Mediante mandamiento por escrito. Este requisito lo cumple la autoridad aduanera con la expedición de la orden de verificación de mercancías en transporte.

- Emitido por autoridad competente. El acatamiento de este requisito se tiene que analizar a la luz de dos ordenamientos legales, el primero es el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y el Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el primer caso el Reglamento Interior otorga una facultad concurrente a la Administración General de Aduanas y a la Administración de Auditoría Fiscal, así como a sus oficinas desconcentrada (aduanas y Administraciones Locales de Auditoría) para practicar este acto de comprobación.

El segundo ordenamiento limita el ámbito territorial de las referidas unidades administrativas a determinada circunscripción.

- Que esté fundado y motivado. Este requisito constitucional consiste en que la orden de verificación de mercancías en transporte esté debidamente fundada y motivada, el primer requisito se cumple cuando se señala el precepto legal que otorga la facultad a la autoridad. El segundo el Tribunal Fiscal ha sustentado que este cae en el ámbito de las facultades discrecionales de la autoridad en la selección del contribuyente.

Fundamentación: Precepto legal que otorga la competencia para realizar la verificación de mercancías en transporte.

Motivación: Adecuación del hecho a la hipótesis legal.

#### **D. Requisitos legales.**

El siguiente ordenamiento que señala los requisitos que debe contener la orden de verificación es el Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria en materia aduanera, el cual en su artículo 38 nos menciona los siguientes:

1. Constar por escrito.
2. Señalar la autoridad que lo emite.
  1. Estar fundado y motivado.
  2. Ostentar la firma del funcionario competente.
3. Señalar el nombre de las personas a las que va dirigido. Cuando se ignore el nombre bastarán los datos que permitan su identificación.

El señalar con bolígrafo los datos del conductor o tenedor de la mercancía no trae consigo la ilegalidad de la orden en cuanto a la garantía tutelada por el artículo 16 constitucional.

Además de los requisitos antes mencionados, el artículo 114 del Código Fiscal de la Federación establece una pena privativa de libertad de uno y seis años a los servidores públicos que practiquen la verificación física de la mercancía fuera de los recintos fiscales.

El recinto fiscal lo define el artículo 14 de la Ley Aduanera como aquel lugar en el cual la autoridad aduanera realiza indistintamente las funciones de manejo, almacenaje, custodia, carga y descarga de las mercancías de comercio exterior, fiscalización, así como despacho aduanero de las mismas.

#### **E. Procedimiento.**

La actividad aduanera no culmina, como pudiera pensarse, en el momento en que las mercancías se retiran del recinto fiscal, sino que la Ley establece la obligación para que las mismas se amparen con determinada

documentación mientras se transportan por territorio nacional; que lo hagan en los mismo vehículos en que se hayan introducido al país; su revisión es obligatoria así como la verificación durante el transporte, de la misma forma la regulación de los accidentes.

Generalmente se practica cuando los medios de transporte en que se conducen mercancías de origen o procedencia extranjera circulan por las carreteras o caminos del territorio nacional, los cuales son detenidos por las autoridades aduaneras.

En caso de que durante la práctica de la verificación de mercancías en transporte se llegue a detectar alguna irregularidad que pudiera presumir la comisión de infracciones a la Ley Aduanera y supuestos de embargo precautorio, se conducen los medios de transporte y mercancías a un recinto fiscal que es donde se realiza la verificación respectiva.

La documentación para el transporte por territorio nacional de mercancías de procedencia extranjera y de nacionales confundibles o no con las de ese origen tienen el siguiente régimen legal.

El artículo 146 de la Ley aduanera, señala que el transporte de dichas mercancías deberá ampararse en todo tiempo, con cualquiera de los siguientes documentos:

I. Documentación aduanera que acredite su legal importación.

Tratándose de la enajenación de vehículos importados en definitiva, el importador deberá entregar el pedimento de importación al adquirente. En enajenaciones posteriores, el adquirente deberá exigir dicho pedimento y conservarlo para acreditar la legal estancia del vehículo en el país.

La documentación a la que hace referencia puede ser un pedimento que destine la mercancía a algún régimen aduanero; un formato oficial que ampare la importación temporal; una constancia de exportación o una declaración de pasajeros.

II. Nota de venta expedida por autoridad fiscal federal o institución autorizada por ésta, o la documentación que acredite la entrega de las mercancías por parte de la Secretaría.

Este documento se expedirá en aquellos casos en los cuales el Fisco Federal enajene, done o asigne el uso de las mercancías que previamente hayan pasado a su propiedad.

III. Factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá reunir los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación.

Las empresas porteadoras legalmente autorizadas, cuando transporten las mercancías de procedencia extranjera fuera de la franja o región fronteriza, podrán comprobar la legal tenencia de las mismas con la carta de porte y los documentos que establezca mediante reglas la Secretaría.

Asimismo, el artículo 29-B, del Código Fiscal de la Federación establece la documentación que debe acompañar a las mercancías transportadas por el territorio nacional, señalando que además de la carta de porte con pedimento con el pedimento de importación, la nota de remisión, de envío, de embarque o despacho, documentos que deben reunir los requisitos del artículo 29-A, del mismo ordenamiento, con lo cual la obligación de amparar en todo tiempo el transporte de mercancías se extiende a todas ellas, sean de origen extranjero o nacional.

Los requisitos establecidos por el artículo 29-A, del Código Fiscal de la Federación, son los siguientes:

- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- Contener impreso el número de folio.
- Lugar y fecha de expedición.
- Clave de registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- Número de fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Por lo que respecta al transporte de mercancías extranjeras en franja o región fronteriza, se encuentra su regulación en el artículo 147 de la Ley Aduanera, y establece que deberán contar con los siguientes documentos:

I. Las de exportación prohibida o restringida que sean conducidas hacia los litorales o fronteras, con los pedidos, facturas, contratos y otros documentos comerciales que acrediten que serán destinadas a dichas zonas, o con los permisos de exportación correspondientes.

Las mercancías de exportación prohibida o restringida que no se dirijan a esas zonas deberán contar con la documentación establecida por el artículo 29-B, del Código Fiscal de la Federación.

II. Las confundibles con las extranjeras que sean transportadas hacia el interior del país, con las marcas registradas en México que ostenten o con las facturas o notas de remisión expedidas por empresarios inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, si reúnen los requisitos señalados por las disposiciones fiscales.

El origen de los artículos agropecuarios producidos en las zonas a que se refiere este precepto podrá acreditarse con las constancias del comisariado ejidal, del representante de los colonos o comuneros, de la asociación agrícola o ganadera a que pertenezca el pequeño propietario o de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, en cualquiera de los casos anteriores, cuando las autoridades aduaneras lo requieran, sin que la documentación tenga que acompañar a las mercancías.

Una vez revisada la documentación se procederá al traslado de medio de transporte a un recinto fiscalizado, en el que se va a realizar el inventario físico

de la mercancía y analizar la documentación aduanal, en caso de encontrar alguna irregularidad se va a levantar el acta de irregularidades establecida en el artículo 46 de la Ley Aduanera.

Los efectos de las referidas facultades de comprobación de la autoridad podrán traer consigo el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera en los casos en que la autoridad aduanera lleve a cabo el ejercicio de sus facultades de verificación respecto de mercancías que se encuentren en transporte, aun cuando se hallen o no dentro del régimen (el tránsito internacional, o interno, por lo que la autoridad podría ejercer dichas facultades, fundándose en una orden previamente expedida con las características que establece el Código Fiscal de la Federación y reuniendo los requisitos de forma, debiéndose encontrar fundada y motivada, por lo que con base en lo anterior la autoridad aduanera podrá detener cualquier tipo de transporte en cualquier lugar y circunstancia a efecto de solicitar se acredite no sólo la legal importación de las mercancías materia del transporte, sino también del mismo medio de transporte.

#### **5. Revisión de documentos presentados para el despacho de mercancías de importación y exportación.**

Como último acto de comprobación, la autoridad aduanera tiene la facultad de solicitar a los importadores y exportadores que exhiban en sus oficinas información documental de sus operaciones de comercio exterior, este acto de fiscalización, comúnmente es llamado Auditoría de gabinete, esta regulado en los artículos 48 y 53 inciso c) del Código Fiscal de la Federación.

Se inicia con la expedición de un requerimiento de información que debe cumplir con los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal y deberá ser notificado en el domicilio manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes; sino se encuentra el contribuyente se dejará citatorio para una hora determinada al día siguiente.

En el requerimiento se indicará el plazo y domicilio en que deberá ser entregada la información solicitada.

Si como consecuencia de la revisión practicada a la documentación se detectan irregularidades que impliquen la omisión de contribuciones, se le notificará al contribuyente un oficio de observaciones, el cual contará con un plazo de 20 días, máximo de cuarenta y cinco, para desvirtuar los hechos u

omisiones, de no hacerlo se tendrán por consentidos y se procederá a la emisión de la resolución en la que se determine el crédito fiscal.

La autoridad facultada para requerir la documentación es la Administración General de Aduanas, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 29, fracción IX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece lo siguiente:

**“Artículo 29. Compete a la Administración General de Aduanas:**

**IX. Recibir y requerir de los particulares, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, exhiban y proporcionen la contabilidad, los avisos, declaraciones, pedimentos, manifestaciones y demás datos, documentos e informes que, conforme a las disposiciones legales aplicables deben presentarse; así como ampliar el plazo para concluir su revisión; recabar de los servidores públicos y de los fedatarios, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, para proceder a su revisión a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales en materia aduanera; mantener comunicación con las autoridades aduaneras de otros países para obtener y proporcionar la información y documentación en relación con los asuntos aduaneros internacionales.”**

De lo anterior, resulta procedente señalar que en todos y cada uno de los cuatro casos en los que la autoridad puede ejercer sus facultades de comprobación y con motivo de ellos iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, podría proceder al embargo precautorio de las mercancías en los términos previstos por la Ley Aduanera.



## Capítulo IV. Embargo Precautorio en Materia Aduanera.

### 1. Definición de Embargo.

El embargo precautorio como ya se ha visto anteriormente es una de las figuras de mayor trascendencia para la materia aduanera en virtud de que del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras se puede llegar a su práctica, de ahí que resulte importante definir que es lo que se debe de entender por embargo para poder determinar los alcances que puede llegar a tener en el presente estudio.

Es así que, etimológicamente la palabra embargo se deriva del verbo embargar, que proviene del latín vulgar *imbarricare*, usado en la península ibérica con el significado de "cerrar una puerta con trancas o barras", que pertenecía al procedimiento originario del embargo.

En términos generales, el embargo puede definirse 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, o bien satisfacer directamente un pretensión ejecutiva."<sup>30</sup>

El embargo tiene la naturaleza de un "gravamen real temporal, oponible a terceros, del cual es titular únicamente el órgano jurisdiccional sujeto a las contingencias del proceso, en el cual tanto el ejecutante como el ejecutado y el mismo depositario deben cumplir las cargas, obligaciones y derechos respectivos.

Asimismo se ha establecido que "el embargo es el acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del fisco federal, mediante el aseguramiento de bienes propiedad del sujeto pasivo o deudor, a fin de hacer efectivo el importe de créditos insolutos, por medio de la enajenación de estos. Tales bienes deberán ser suficientes para permitir que el producto de su enajenación cubra el crédito fiscal y sus accesorios."<sup>31</sup>

Al respecto, Luis Humberto Delgadillo argumenta que el embargo es el procedimiento que se origina por la "falta de pago oportuno de un crédito fiscal

<sup>30</sup> Ovalle, José Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 5ª. Edición, Porrúa, t D-H, México, 1992, págs. 1249-1252.

<sup>31</sup> Op. Cit. Carrasco pág. 382.

en el momento en que el deudor es requerido por la autoridad fiscal da lugar a que en el acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso, en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos.<sup>32</sup>

Por otra parte Eugene Petit, señala que "El secuestro o embargo es una institución procesal que consiste en la retención de bienes o mercancías hasta en tanto se resuelve una cuestión, generalmente litigiosa, y proviene del sequestrum o "depósito en manos de un tercero, sequester, de una cosa sobre la que hay contienda entre dos o varias personas con cargo de conservarla y devolverla a la parte que gane la causa."

De lo anterior se puede concluir que el embargo es una medida cautelar utilizadas por las autoridades aduaneras cuando tratándose de mercancías estas se introduzcan por un lugar no autorizado, cuando no se acredite el cumplimiento de permisos o regulaciones no arancelarios o sean mercancías prohibidas, así como cuando las mercancías no se sometan a los trámites legales, propiciando su embargo con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte, o durante la práctica de la visita domiciliaria como ya quedo precisado en el capítulo anterior.

## **2. Tipos de Embargo.**

### **A. Precautorio.**

Se ha definido al embargo precautorio como aquel que "Se utiliza como medida cautelar de precaución o de aseguramiento para procurar que se cumpla con una obligación."<sup>33</sup>

Tiene la finalidad de garantía o cautelar, que no necesariamente derivará en la enajenación de los bienes embargados. Dentro de esta categoría encontramos al embargo en materia aduanera, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 60 de la Ley Aduanera que establece que las autoridades procederán a embargar las mercancías en tanto se comprueba que han sido satisfechas las obligaciones y créditos fiscales.

La autoridad aduanera sólo está facultada para decretar el embargo de las mercancías de procedencia extranjera y de los transportes en que las

<sup>32</sup> Delgadillo, Luis Humberto, *Principios Del Derecho Tributario*, 3ª Ed, Límusa, México, 1995, pág. 163.

<sup>33</sup> Carrasco, Hugo. Op. Cit. pág. 436.

conducen durante el desahogo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de las mercancías en transporte o durante la práctica de visitas domiciliarias.

La finalidad del embargo precautorio consiste en que cuando con motivo del ejercicio de sus facultades, las Aduanas inicien un procedimiento administrativo en materia aduanera, y dentro de los 10 días siguientes, el afectado presente las pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, la aduana que levanto el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, dictara inmediatamente resolución absolutoria, la cual será remitida a la Administración Local de Auditoría Fiscal, dentro de cuya circunscripción territorial hayan sucedido los hechos, a efecto de que esta última emita la resolución definitiva correspondiente, en la que se ordene la devolución de las mercancías embargadas, de existir estas, sin imponer sanciones ni determinar gastos de ejecución a cargo del promovente.

Las resoluciones absolutorias emitidas por las aduanas tendrán el carácter de provisionales, lo cual se traduce en que dicho acto es revisable por parte de la Administración Local de Auditoría Fiscal, que deberá emitir resolución sin que exceda de cuatro meses desde la fecha en la que se dicto la resolución provisional, dicha resolución tendrá el carácter de definitiva, y de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter. Cabe manifestar que esta disposición estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2002, y se aplicara únicamente para los procedimientos administrativos en materia aduanera iniciados con anterioridad al 1° de enero del 2003.

Asimismo, se ha establecido que a partir del 1° de enero de 2003, todos los procedimientos administrativos en materia aduanera, en el caso de que el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras la resolución que se dicte tendrá el carácter de definitiva, y deberá de ser dictada en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera; y se incorpora una limitante para la autoridad en virtud de que en el caso de que no se emita la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.

## **B. Definitivo.**

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del

procedimiento, y que tuvieron como consecuencia el embargo precautorio de las mercancías, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que proceden, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

El embargo se convierte en definitivo si al resolverse el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se determinan créditos fiscales; con motivo de omisiones o de incumplimiento de sus obligaciones en materia aduanera, pudiendo rematarse las mercancías en el procedimiento administrativo de ejecución para que se hicieran efectivos, salvo que conforme a la ley, hubieran pasado a ser propiedad del fisco federal; de ser así se llevaría a cabo sobre otros bienes dicha ejecución.

### 3. Hipótesis para que se practique.

Se encuentran contemplados en el artículo 151 de la Ley Aduanera los supuestos en los que las autoridades aduaneras podrán realizar el embargo precautorio de mercancías de origen o procedencia extranjera, así como de los medios en que se transporten:

**1. Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado o cuando las mercancías extranjeras en tránsito internacional se desvien de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno.**

En efecto, en términos de lo dispuesto por el artículo 10 de la Ley Aduanera la entrada o salida de mercancías del territorio nacional solo deberá efectuarse por lugares autorizados y en días y horarios hábiles, dichos lugares se encuentran establecidos en el artículo 7 del Reglamento de la Ley Aduanera, los cuales a continuación se mencionan:

1. Las aduanas. Se encuentran distribuidas por todo el país 48 aduanas las cuales se clasifican en fronteras, marítimas e interiores.

ADUANA	SECCIÓN	DENOMINACIÓN
01	0	ACAPULCO, GUERRERO (marítima) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "GENERAL JUAN N. ÁLVAREZ", ACAPULCO, GUERRERO. (aérea).

02	0	AGUA PRIETA, SONORA. (fronteriza)
05	0	SUBTENIENTE LÓPEZ, QUINTANA ROO. (fronteriza) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "CHETUMAL", CHETUMAL, QUINTANA ROO. (aérea).
06	0	CIUDAD DEL CARMEN, CAMPECHE, (marítima) AEROPUERTO INTERNACIONAL "INGENIERO ALBERTO ACUÑA ONGAY", CAMPECHE, CAMPECHE Y AEROPUERTO INTERNACIONAL DE CIUDAD DEL CARMEN, CAMPECHE. (aérea)
06	1	CAMPECHE, CAMPECHE.
06	2	FRONTERA TABASCO.
07	0	CIUDAD JUÁREZ, CHIHUAHUA. (fronteriza)
07	1	PUENTE INTERNACIONAL "ZARAGOZA-ISLETA", ZARAGOZA, CHIHUAHUA.
07	2	"SAN JERONIMO-STA. TERESA", JUÁREZ, CHIHUAHUA.
07	3	AEROPUERTO INTERNACIONAL "ABRAHAM GONZÁLEZ", CIUDAD JUÁREZ CHIHUAHUA.
08	0	COATZACOALCOS, VERACRUZ (marítima) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL DE LA CIUDAD DE PALENQUE, CHIAPAS.
08	1	AEROPUERTO INTERNACIONAL "C.P.A. CARLOS ROBIROSA", VILLAHERMOSA, TABASCO.
11	0	ENSENADA, BAJA CALIFORNIA (marítima) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "EL CIPRES", ENSENADA, BAJA CALIFORNIA.
12	0	GUAYMAS, SONORA, (marítima) AEROPUERTO INTERNACIONAL "JOSÉ MARÍA YAÑEZ", GUAYMAS, SONORA, AEROPUERTO INTERNACIONAL "CD. OBREGÓN", CIUDAD OBREGÓN, SON. Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "IGNACIO PESQUEIRA", HERMOSILLO, SONORA.
14	0	LA PAZ, BAJA CALIFORNIA SUR (marítima) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "GRAL. MANUEL MÁRQUEZ DE LEÓN", LA PAZ, BAJA CALIFORNIA SUR.
14	2	SAN JOSÉ DEL CABO, BAJA CALIFORNIA SUR Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "LOS CABOS", SAN JOSÉ DEL CABO, BAJA CALIFORNIA SUR.
14	3	CABO SAN LUCAS; BAJA CALIFORNIA SUR.
14	4	SANTA ROSALÍA; BAJA CALIFORNIA SUR.
14	5	LORETO, BAJA CALIFORNIA SUR.
14	7	PICHILINGUE, BAJA CALIFORNIA SUR.
16	0	MANZANILLO, COLIMA (marítima) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "PLAYA DE ORO", MANZANILLO, COLIMA.
17	0	MATAMOROS, TAMAULIPAS., (fronteriza) PUENTE INTERNACIONAL "GENERAL IGNACIO ZARAGOZA" TAMAULIPAS. Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "SERVANDO CANALES", MATAMOROS, TAMAULIPAS.
17	1	PUENTE INTERNACIONAL LUCIO BLANCO LOS INDISO, TAMAULIPAS.
18	0	MAZATLÁN, SINALOA; (marítima) AEROPUERTO INTERNACIONAL "GENERAL RAFAEL BALBUENA", MAZATLÁN, SINALOA Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "DEL VALLE DEL FUERTE", AHOME SINALOA.
18	3	TOPOLOBAMPO, SINALOA.

18	4	AEROPUERTO INTERNACIONAL DE CULIACÁN, SINALOA.
19	0	MEXICALI, BAJA CALIFORNIA (fronteriza) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "GRAL. RODOLFO SÁNCHEZ TABEADA", MEXICALI, BAJA CALIFORNIA.
19	2	LOS ALGODONES, BAJA CALIFORNIA.
19	3	SAN FÉLPE, BAJA CALIFORNIA. Y AEROPUERTO INTERNACIONAL DE SAN FÉLPE, BAJA CALIFORNIA.
20	0	MÉXICO. (interior)
20	1	POSTAL DEL DISTRITO FEDERAL.
20	2	IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE CONTENEDORES PANTANO, DISTRITO FEDERAL.
22	0	NACO, SONORA. (fronteriza)
23	0	NOGALES, SONORA. (fronteriza) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "NOGALES", NOGALES, SONORA.
23	1	SASABE, SON.
24	0	NUEVO LAREDO, TAMAULIPAS. (fronteriza) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "QUETZALCOATL", NUEVO LAREDO, TAMAULIPAS
25	0	OJINAGA, CHIHUAHUA. (fronteriza)
26	0	PUERTO PALOMAS, CHIHUAHUA.
27	0	PIEDRAS NEGRAS, COAHUILA, (fronteriza) AEROPUERTO INTERNACIONAL "PIEDRAS NEGRAS", COAHUILA, AEROPUERTO INTERNACIONAL "MONCLOVA", MUNICIPIO DE MONCLAVA. COAHUILA, PUENTE INTERNACIONAL "COAHUILA 2000", MUNICIPIO DE PIEDRAS NEGRAS, COAHUILA.
27	1	AEROPUERTO INTERNACIONAL "PLAN DE GUADALUPE", RAMOS ARIZPE, COAHUILA.
28	0	PROGRESO, YUCATÁN. (marítima)
28	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "MANUEL CRESCENCIO REJÓN", MÉRIDA, YUCATÁN.
30	0	CD. REYNOSA, TAMAULIPAS. (fronteriza) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "GENERAL LUCIO BLANCO", REYNOSA, TAMAULIPAS.
30	2	"LAS FLORES" CIUDAD NUEVO PROGRESO, TAMAULIPAS.
30	3	NUEVO AMANECER, CIUDADAD. REYNOSA, TAMAULIPAS.
31	0	SALINA CRUZ, OAXACA, (marítima) AEROPUERTO INTERNACIONAL DE "BAHÍAS DE HUATULCO", POCHUTLA. OAXACA Y AEROPUERTO INTERNACIONAL DE LA CIUDAD DE OAXACA "XOCOCOTLAN", OAXACA.
33	0	SAN LUIS RÍO COLORADO, SONORA. (fronteriza)
34	0	CD. MIGUEL ALEMÁN, TAMAULIPAS.
34	2	NVA. CIUDAD GUERRERO, TAMAULIPAS.
37	0	CD. HIDALGO, CHIAPAS, (fronteriza) AEROPUERTO INTERNACIONAL "TAPACHULA", TAPACHULA, CHIAPAS Y PUENTE INTERNACIONAL "BENITO JUÁREZ", CIUDAD HIDALGO, CHIAPAS.
37	1	TAPACHULA, CHIAPAS.
37	2	TALISMAN, CHIAPAS.
37	5	PUERTO MADERO, CHIAPAS
37	6	CD. CUAUHTEMOC, CHIAPAS.

38	0	TAMPICO, TAMAULIPAS. (marítima) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "FRANCISCO JAVIER MINA", TAMPICO, TAMAULIPAS.
39	0	TECATE, BAJA CALIFORNIA. (fronteriza)
40	0	TIJUANA, BAJA CALIFORNIA. (fronteriza)
40	1	MESA DE OTAY, BAJA CALIFORNIA.
40	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "ABELARDO L. RODRIGUEZ", TIJUANA, BAJA CALIFORNIA.
42	0	TUXPAN, VERACRUZ. (marítima)
43	0	VERACRUZ, VERACRUZ. (marítima)
43	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "GENERAL HERIBERTO JARA CORONA", VERACRUZ, VERACRUZ
44	0	CD. ACUÑA, COAH. (fronteriza) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "CIUDAD ACUÑA", CIUDAD ACUÑA, COAHUILA.
46	0	TORREON, COAHUILA, AEROPUERTO INTERNACIONAL "FRANCISCO SARABIA", TORREON COAHUILA, Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "PRESIDENTE GUADALUPE VICTORIA" DURANGO, COAHUILA.
47	0	AEROPUERTO INTERNACIONAL "LICENCIADO BENITO JUAREZ", CIUDAD DE MEXICO, DISTRITO FEDERAL.
47	1	SATEUTE LADO SUR DEL AEROPUERTO INTERNACIONAL DE LA CIUDAD DE MEXICO, DISTRITO FEDERAL.
47	2	CENTRO POSTAL MECANIZADO, DEL AEROPUERTO INTERNACIONAL DE LA CIUDAD DE MEXICO, DISTRITO FEDERAL.
48	0	GUADALAJARA, JALISCO, Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "MIGUEL HIDALGO Y COSTILLA", TLAJO MULCO DE ZUÑIGA, GUADALAJARA, JALISCO. (aérea)
48	1	PUERTO VALLARTA, JALISCO.
48	4	TERMINAL INTERMODAL FERROVIARIA DE LA CIUDAD DE GUADALAJARA, JALISCO.
50	0	SONORA, SONORA Y AEROPUERTO INTERNACIONAL DE PUERTO PEÑASCO, SONORA.
50	1	SAN EMETERIO, SONORA.
51	0	LÁZARO CÁRDENAS, MICHOACÁN. (marítima)
51	1	AEROPUERTO INTERNACIONAL "IXTAPA ZIHUATANEJO", ZIHUATANEJO, GUERRERO
52	0	MONTERREY, NUEVO LEÓN. (interior)
52	1	AEROPUERTO INTERNACIONAL "MARIANO ES COBEDO", APODACA, NUEVO LEÓN.
52	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "DEL NORTE", MONTERREY, NUEVO LEON.
53	0	CANCÚN, QUINTANA ROO. (marítima)
53	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "COZUMEL", COZUMEL, QUINTANA ROO.
53	3	PUERTO MORELOS, QUINTANA ROO.
64	0	QUERÉTARO, QUERÉTARO, (interior) AERODROMO INTERNACIONAL "ING. FERNANDO ESPINOZA GUTIERRET, QUERÉTARO QUERÉTARO. Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "GENERAL FRANCISCO J. MUJICA", ZINAPE CUARO, MICHOACÁN.

64	2	MORELIA, MICHOACÁN.
64	3	CELAYA, GUANAJUATO.
64	4	AEROPUERTO INTERNACIONAL "GUANAJUATO SILAO, GUANAJUATO.
64	5	LEON, GUANAJUATO.
65	0	TOLUCA, MÉXICO Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "LIC. ADOLFO LOPEZ MATEOS", TOLUCA, MEXICO. (interior)
67	0	CHIHUAHUA, CHIHUAHUA. (interior)
67	1	PARQUE INDUSTRIAL LAS AMERICAS, CHIHUAHUA.
67	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "GRAL. ROBERTO FIERRO VILLALOBOS", CHIHUAHUA, CHIHUAHUA.
73	0	AGUASCALIENTES, AGS., (interior) AEROPUERTO INTERNACIONAL "LIC. JESUS TERAN", AGUASCALIENTES, AGS. Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "PONCIANO ARRIAGA", SAN LUIS POTOSI.
73	1	SAN LUIS POTOSI, SAN LUIS POTOSI.
73	2	AEROPUERTO INTERNACIONAL "GENERAL LEOBARDO C. RUIZ", CALERA DE VICENTE ROSALES, ZACATECAS.
75	0	PUEBLA, PUEBLA. (interior) Y AEROPUERTO INTERNACIONAL "HERMANOS SERDAN", PUEBLA, MEXICO.
75	1	CUERNAVACA, MORELOS.
75	2	TLAXCALA, TLAXCALA.
		DOS BOCAS EN PARAISO TABASCO.
80	0	COLOMBIA, NUEVO LEÓN. (fronteriza)
81	0	ALTAMIRA, TAMAULIPAS, TAMAULIPAS. (marítima)
82	0	CIUDAD CAMARGO.

2. Las secciones aduaneras. Son lugares autorizados para la entrada de mercancías, estas secciones aduaneras se encuentran cercanas a las aduanas las cuales ya se citaron en el cuadro anterior.

3. Los aeropuertos internacionales se consideran lugares autorizados para la entrada de mercancías

4. Los cruces fronterizos que han sido "autorizados" por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para fungir como tales.

5. Los puertos que cuenten con servicios aduanales.

6. Las terminales ferroviarias que tienen servicios aduanales.

En concordancia con lo anterior tenemos que si los poseedores de una mercancía de procedencia extranjera no comprueban ante la autoridad aduanera, a través de documentación que acredite que la misma fue ingresada



por alguno de estos lugares, se procederá al embargo precautorio de la misma y también de los medios en que sean transportadas, en la inteligencia de que estos últimos quedaran en garantía del interés fiscal.

Los tractocamiones, camiones, remolques, semirremolques y contenedores en los que se transporten mercancías que quedaran sujetas al embargo precautorio, no serán sometidas a embargo precautorio, siempre que se encuentren legalmente en el país, sus propietarios o conductores presenten la carta porte a la autoridad en el momento en que se lleven a cabo las facultades de comprobación y se depositen las mercancías que transportan, en el recinto fiscal o fiscalizado que determine la autoridad aduanera.

Por lo que respecta, a las mercancías en Tránsito Internacional que se desvíen de la ruta fiscal, es importante citar que la Ley Aduanera establece que el régimen de tránsito de mercancías consiste en trasladarlas bajo un control fiscal, de una aduana en territorio nacional a otra dentro del mismo territorio, ya sea en forma interna o internacional.

El artículo 130 de la Ley Aduanera establece que se entenderá que un tránsito de mercancías es de tipo internacional cuando se realice conforme a alguno de los supuestos que se mencionan a continuación:

a) Entren al país mercancías por una aduana, para ser enviadas bajo control fiscal de esa misma, a otra aduana donde se les tramite la salida del país.

b) Mercancías que habiendo sido producidas en territorio nacional, es decir que sean nacionales, o bien que habiendo sido producidas en el extranjero ya hayan sido sometidas a un proceso de nacionalización, sean trasladadas en medios de transporte por territorio extranjero para volver a ingresarlas a territorio nacional.

Ahora bien, una empresa puede solicitar a un agente aduanal que le efectúe el trámite de un tránsito de tipo internacional por territorio nacional, es decir, la mercancía tendrá que atravesar el país, de una aduana de entrada a una de salida, en este caso se tendrá que transportar solo por las rutas que previamente ha diseñado la autoridad aduanera; si el transportista por algún motivo, se llega a salir de la ruta sin que la autoridad tenga conocimiento y es descubierto por esta última, la Ley Aduanera establece que esta es una causal de infracción y por lo tanto se procederá a efectuar un embargo precautorio de las mercancías.

Las rutas fiscales que se deben seguir por los transportistas que viajan de norte a sur de la República o en sentido inverso, se encuentran establecidas en los anexos de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000, haciendo hincapié en que no en todas las aduanas del sur o del norte del país esta permitido tramitar el tránsito de mercancías.

En efecto en el Anexo 16 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000, se establecen las rutas fiscales autorizadas para el tránsito internacional de las mercancías en el territorio nacional, con la finalidad de que inicien en la frontera norte y lo terminen en la frontera sur del país o viceversa, las cuales se mencionan a continuación:

De Reynosa, únicamente por la sección aduanera de Nuevo Amanecer, o de Matamoros, únicamente por la sección aduanera de Lucio Blanco a San Fernando, Tamaulipas.

De San Fernando, Tamaulipas.	a	Los Rayones, Tamaulipas.
De Los Rayones, Tamaulipas.	a	Soto La Marina, Tamaulipas.
De Soto La Marina, Tamaulipas.	a	Aldama, Tamaulipas.
De Aldama, Tamaulipas.	a	Estación Manuel, Tamaulipas.
De Estación Manuel, Tamaulipas.	a	Tampico, Tamaulipas.
De Tampico, Tamaulipas.	a	Pueblo Viejo, Veracruz.
De Pueblo Viejo, Veracruz.	a	Cd. Cuauhtémoc, Veracruz.
De Cd. Cuauhtémoc, Veracruz.	a	Tampico Alto, Veracruz.
De Tampico Alto, Veracruz.	a	Ozuluama, Veracruz.
De Ozuluama, Veracruz.	a	Naranjos, Veracruz.
De Naranjos, Veracruz.	a	Potrero del Llano, Veracruz.
De Potrero del Llano, Veracruz.	a	Alamo, Veracruz.
De Alamo, Veracruz.	a	Tihuatlán, Veracruz.
De Tihuatlán, Veracruz.	a	Poza Rica, Veracruz.
De Poza Rica, Veracruz.	a	Gutiérrez Zamora, Veracruz.
De Gutiérrez Zamora, Veracruz.	a	Nautla, Veracruz.
De Nautla, Veracruz.	a	Palma Sola, Veracruz.
De Palma Sola, Veracruz.	a	Cardel, Veracruz.
De Cardel, Veracruz.	a	Pte. Sta. Fe S. Julián, Veracruz.
De Pte. Sta. Fe S. Julián, Veracruz.	a	Paso del Toro, Veracruz.

Tratándose de transportistas que se dirijan a Guatemala, deberán seguir la siguiente ruta:

De Paso del Toro, Ver.	a	La Tinaja, Ver.
De La Tinaja, Veracruz.	a	Tierra Blanca, Veracruz.
De Tierra Blanca, Veracruz.	a	Alemán, Veracruz.
De Alemán, Veracruz.	a	Sayula, Veracruz.
De Sayula, Veracruz.	a	Palomares, Oaxaca.
De Palomares, Oaxaca.	a	Matías Romero, Oaxaca.
De Matías Romero, Oaxaca.	a	La Ventosa, Oaxaca.
De La Ventosa, Oaxaca.	a	Tapanatepec, Oaxaca.
De Tapanatepec, Oaxaca.	a	Arriaga, Chiapas.
De Arriaga, Chiapas.	a	Tonalá, Chiapas.
De Tonalá, Chiapas.	a	Pijijiapan, Chiapas.
De Pijijiapan, Chiapas.	a	Huixtla, Chiapas.
De Huixtla, Chiapas.	a	Tapachula, Chiapas.
De Tapachula, Chiapas.	a	Cd. Hidalgo, Chiapas.

Tratándose de transportistas que se dirijan a Belice, a partir del Paso del Toro, deberán seguir la siguiente ruta:

De Paso del Toro, Veracruz.	a	Alvarado, Veracruz.
De Alvarado, Veracruz.	a	Tula, Veracruz.
De Tula, Veracruz.	a	San Andrés, Veracruz.
De San Andrés, Veracruz.	a	Acayucan, Veracruz.
De Acayucan, Veracruz.	a	Minatitlán, Veracruz.
De Minatitlán, Veracruz.	a	Coatzacoalcos, Veracruz.
De Coatzacoalcos, Veracruz.	a	Cárdenas, Tabasco.
De Cárdenas, Tabasco.	a	Villahermosa, Tabasco.
De Villahermosa, Tabasco.	a	Escárcega, Campeche.
De Escárcega, Campeche.	a	Subteniente López, Quintana Roo.

Para efectuar el recorrido de Reynosa, únicamente por la sección aduanera de Nuevo Amanecer, o de Matamoros, únicamente por la sección aduanera de Lucio Blanco a Ciudad Hidalgo, Chiapas, el transportista deberá utilizar las carreteras federales números 97, 101, 180, 145, 147, 190 y 200.

Para efectuar el recorrido de Reynosa, únicamente por la sección aduanera de Nuevo Amanecer, o de Matamoros, únicamente por la sección aduanera de Lucio Blanco a Belice, el transportista deberá utilizar las carreteras federales 97, 101, 180 y 186.

Los transportistas provenientes de la Aduana de Colombia, deberán utilizar la carretera Fronteriza número 2 hasta entroncar con la carretera Federal

número 97 de Reynosa, debiendo utilizar las carreteras señaladas en los dos párrafos anteriores, según corresponda.

Tratándose de transportistas que inicien el tránsito internacional por territorio nacional en las Aduanas de Ciudad Hidalgo o de Subteniente López, deberán seguir la ruta en orden inverso al descrito.

Por otra parte, en los casos en que se transporten mercancías en medios distintos de los autorizados en tránsito interno, la Ley Aduanera, establece que el tránsito interno de mercancías se da cuando se realiza la transportación bajo alguno de los siguientes supuestos:

\* Cuando una aduana por la que entre la mercancía al país, a la que se le denomina aduana de entrada, envíe las mercancías de procedencia extranjera a otra aduana que se encargara de su despacho para que se realice la importación de las mismas.

\* Cuando una aduana de despacho, envíe las mercancías que bien pueden ser nacionales o nacionalizadas, a una aduana que se le denomina de salida, para que en esta última se realicen los trámites para su salida del país, es decir para su exportación, y

\* Cuando una aduana de despacho envíe las mercancías que hubiesen sido importadas temporalmente por alguna empresa que goce de un programa de maquila o de exportación, hacia una aduana de salida, para su posterior retorno al extranjero.

En este caso, a diferencia de los anteriores, se habla de mercancías de importación temporal, es decir que ingresaron al país para una finalidad específica y autorizadas solamente por un cierto tiempo, el cual una vez que ha transcurrido se tendría que cumplir con el compromiso de retornarlas hacia el extranjero, como podemos ver se trata de un retorno y no de una exportación como tal.

Para realizar este tipo de operaciones de tránsito interno se tiene que cumplir con ciertos requisitos, y en este sentido la Ley Aduanera establece que una mercancía será embargada precautoriamente conjuntamente con sus medios de transporte cuando no sean transportados en los medios que para tal efecto prevé la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de reglas, estos serán los siguientes:

a) Medios de transporte que se encuentren debidamente inscritos en un registro denominado de empresas transportistas de mercancías en tránsito, el cual se tramita y obtiene ante la Administración General de Aduanas.

b) Para el caso de mercancías denominadas bienes de consumo final, estas se deberán de transportar en remolques, semirremolques o contenedores transportados por ferrocarril, ya sea de estiba doble o de estiba sencilla, y el recorrido del convoy se efectuará en tren unitario, sin escalas desde los puntos de origen destino.

**2. Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a las regulaciones y restricciones no arancelarias a que se refiere la fracción II del artículo 176 de la Ley Aduanera y no se acredite su cumplimiento o sin acreditar el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas, excepto las de información comercial o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias.**

Existen en las Tarifas de la Ley del Impuesto General de Importación y de la Ley del Impuesto General de Exportación, mercancías consideradas como de importación o de exportación prohibida las cuales por ningún motivo pueden ingresar al país, ya que han sido identificadas como nocivas para la salud o como agresivas para la población humana, tales como marihuana (Cannabis Indica), el opio preparado para fumar, el sulfato de talio y algunos productos químicos orgánicos.

Existen otras mercancías que por su origen único o exclusivo de este país, y por sus fines de uso o alguna otra razón de preservación en territorio nacional por la riqueza que representa no se permite su exportación, como Bulbos de henequén, lechuguilla, maguey, palma, zapupe o demás plantas textiles de la subpartida 0601.20, y las plantas vivas de sábila o aloe, cuando sean de origen silvestre, incluyendo sus raíces, esquejes o injertos, estas últimas de la subpartida 0602.10.

Por lo que se refiere a las regulaciones y restricciones no arancelarias cuando no se acredite su cumplimiento en virtud de que en este grupo se contempla una gran variedad de mercancías que siendo sujetas al cumplimiento de algunas de las que se encuentran en cualquiera de los diez grupos de regulaciones y restricciones de tipo no arancelario que prevé el artículo 176, en su fracción II, de la Ley Aduanera, se procederá a su embargo precautorio

hasta en tanto se verifique dicho cumplimiento y se paguen las sanciones correspondientes.

Los grupos a que se refiere este supuesto se encuentran listados de la siguiente manera:

1. Cuando se realice la introducción a territorio nacional de mercancías, sin la obtención o presentación del permiso previo de importación que emita la Secretaría de Economía y que se encuentren sujetas a la presentación de tal permiso previo, de conformidad con las fracciones arancelarias publicadas en el Acuerdo por el que se sujeta a permiso previo de importación por parte de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, publicado en el Diario Oficial de la Federación.

2. Cuando en el ejercicio de las facultades de comprobación el importador de mercancías sujetas a permiso previo de importación por parte de la Secretaría de Economía, no presente el pedimento de importación con la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial del permiso, el cual deberá imprimirse antes de que se hayan realizado los trámites del despacho aduanero de las mercancías.

En caso de no contar con la firma electrónica se entenderá que no se efectuó el descargo por lo que se coloca en uno de los supuestos de embargo precautorio.

3. Cuando se realice la importación o exportación de mercancías sin cumplir las regulaciones o restricciones de tipo no arancelarias emitidas conforme al artículo 17 de la Ley de Comercio Exterior, el cual establece que estas medidas deberán de ser expedidas por acuerdo de la Secretaría de Economía, o en su caso por la autoridad competente.

Las medidas a que se hace referencia son los permisos previos, los cupos máximos, el marcado de país de origen, las certificaciones, las cuotas compensatorias y en general los demás instrumentos que se consideren adecuados para los fines que prevé la Ley de Comercio Exterior.

4. Cuando se omita el cumplimiento de disposiciones emitidas para proteger la seguridad nacional y no se acredite tal cumplimiento, estas disposiciones son las que en un momento dado han sido o serán emitidas por la Secretaría de la Defensa Nacional.

5. Cuando se incumplan disposiciones contenidas en la Ley General de Salud destinadas a la preservación de la salud pública, que dicho sea de paso, le corresponde su vigilancia y aplicación a la Secretaría de Salud.

6. Cuando se incumplan disposiciones que tienen que ver con la preservación de la flora o la fauna se procederá al embargo precautorio.

7. Cuando se dicten medidas para la protección del medio ambiente y estas no sean respetadas en el punto de entrada de las mercancías al país.

8. Cuando no se respeten las disposiciones que tengan como fin último la sanidad fitopecuaria, a través de la importación o exportación de mercancías

9. Cuando se incumplan disposiciones que hayan sido contratadas por parte de nuestro país a través de compromisos internacionales.

10. También cuando se infrinjan requerimientos de orden público o cualquier otra regulación que este mencionada en alguna disposición oficial.

Por lo que respecta al caso en el que no se acredite el cumplimiento de las Normas Oficiales Mexicanas, excepto las de información comercial, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial publicó el 2 de junio de 1997 un Acuerdo mediante el cual se listaban las mercancías que para su ingreso e incluso salida al territorio nacional debían de cumplir con determinada Norma Oficial Mexicana, que se han ido modificando, asimismo se establecía que tipo de mercancías estaban exentas de su cumplimiento.

En el caso de mercancías sujetas a las Normas Oficiales Mexicanas de información comercial y no se acredite su cumplimiento, sólo procede la retención de las mercancías hasta que se cumpla con dicha disposición.

Cuando se omita el pago de cuotas compensatorias, se procede al embargo de las mercancías en importación cuando su país de origen este identificado en los Acuerdos respectivos que haya dictado la Secretaría de Economía, o bien cuando sean mercancías de tipo idéntico o similar a aquellas, y no se compruebe fehacientemente dicho origen a través de la presentación del documento comprobatorio como puede ser el Certificado de País de Origen,

en este caso se encuentra obligado a pagar cuotas compensatorias en su totalidad, y cuando no se acredite dicho pago total o parcial se procederá a efectuar el embargo precautorio de las mercancías.

**3. Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el 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 esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.**

En efecto, procede el embargo precautorio cuando no se acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos para su introducción a territorio nacional, en virtud de que toda mercancía que ingrese al territorio nacional debe comprobar su legal estancia o tenencia, por lo que en términos de lo dispuesto por el artículo 146 de la Ley Aduanera deberá de amparar la mercancía con alguno de los siguientes documentos:

1. Documentación aduanera. Dicha documentación está integrada por el Pedimento y su anexos que indique que las mercancías de origen o procedencia extranjera se sometieron a los trámites previstos en la legislación aduanera, ya que en dicho documento se colocan tanto los acuses de recibos por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al validar el documento, como los sellos que indican que se sometieron al mecanismo de selección automatizado.

Es así que con esta documentación se esta en posibilidad de acreditar la legal estancia de la mercancía siempre y cuando el pedimento de importación haya sido validado por los medios electrónicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y asimismo ostente el sello de la institución bancaria donde se haya realizado el pago de las contribuciones y aprovechamientos que en su caso corresponda pagar.

2. Nota de venta expedida por autoridad fiscal federal o institución autorizada por esta, o en su caso documentación que acredite la entrega de las mercancías por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y



### 3. Factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes.

Adicionalmente a lo anterior, el medio en que se transporten las mercancías que quedaron embargadas precautoriamente, también será embargado de manera precautoria a menos que se presente la carta porte que señala el Reglamento de la Ley Aduanera, la cual deberá de estar debidamente requisitada.

En los casos en que no se acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su internación de la franja o región fronteriza al resto del territorio nacional, se procede al embargo precautorio, toda vez que deben de cumplir con determinadas disposiciones en virtud de que en esas zonas gozan de algún tipo de exención en cuanto al pagos del impuesto general de importación de mercancías para uso exclusivo de esas zonas.

Ahora bien, para ingresar al resto de territorio nacional las mercancías que hubiesen sido importadas a dichas franjas o regiones fronterizas, los importadores de las mismas tendrán que realizar una operación denominada "reexpedición", que puede darse de tres formas:

a) Cuando se trate de mercancías que se hubieran importado temporalmente o en forma definitiva a la franja o región fronteriza, y en este último caso se hubieran cubierto las contribuciones aplicables al resto del territorio nacional.

b) Cuando se trate de mercancías que habiendo sido importadas a la franja o región fronteriza hayan sido objeto de procesos de elaboración o transformación.

c) Cuando las mercancías importadas se internen temporalmente al resto del país para ser sometidas a un proceso de transformación, elaboración o reparación.

Para efectuar la reexpedición de las mercancías, los importadores tendrán que elaborar un pedimento de importación, el cual debe de llevar impreso el código de barras o cualquier otro medio de control que para tal efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al cual se acompañará la siguiente documentación:

1. Copia del pedimento mediante el cual se efectuó la importación a la franja o región fronteriza, o cuando sea una persona distinta del importador una factura.

2. Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones de tipo no arancelario que sean aplicables en el resto del territorio nacional, de conformidad con las disposiciones que sobre la materia existan.

Otro de los supuestos del embargo precautorio es cuando no se acredite la legal estancia de la mercancía en territorio nacional, mediante los siguientes documentos:

La documentación aduanera que acredite su legal importación (pedimento), una nota de venta que haya sido expedida por una autoridad fiscal federal o institución autorizada por esta, o por una factura expedida por algún empresario que se encuentre debidamente establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes.

Ahora bien, si el poseedor de una mercancía de origen o procedencia extranjera ampara su tenencia, no necesariamente se puede entender que también se cubre con el mismo documento su legal estancia en territorio nacional, ya que una mercancía extranjera debe de pasar por un proceso de importación, ya sea definitiva o temporal, y en ese sentido también se tendrá que acreditar el cumplimiento de las disposiciones legales que rigen tal introducción, es decir también se debe de acreditar la legal estancia en el país.

En virtud de lo anterior se puede señalar que la legal estancia de las mercancías de procedencia extranjera, se podrá acreditar con los documentos que por Ley Aduanera se obligan anexar al pedimento de importación, los cuales deben de amparar que se cubrieron las formalidades para su ingreso a territorio nacional.

Por lo que se refiere a vehículos conducidos por personas no autorizadas, el artículo 106, fracción II, inciso e), de la Ley Aduanera establece que pueden ingresar a territorio nacional por un tiempo de seis meses los vehículos que sean importados por mexicanos con residencia en el extranjero, o bien por mexicanos que acrediten estar laborando en el extranjero por más de un año y siempre que comprueben mediante documentación oficial su calidad

migratoria que los autorice para tal fin, asimismo que se trate de un solo vehículo en cada periodo de doce meses.

Estos vehículos importados temporalmente podrán ser conducidos en territorio nacional directamente por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, es decir sus padres o tutores, sus descendientes, entendiéndose por esto a sus hijos, o bien también podrá ser conducido por sus hermanos, lo anterior siempre y cuando estas personas puedan comprobar que son residentes en un país extranjero; asimismo se autoriza que el vehículo pueda ser conducido por un extranjero que sea un turista, visitante local, inmigrantes rentistas, o de no inmigrantes, excepto tratándose de refugiados y asilados políticos.

Se permitirá que los automóviles sean manejados por una persona distinta siempre y cuando el importador invariablemente viaje a bordo del vehículo.

No obstante lo anterior se establece una excepción para los casos de que los vehículos que originalmente fue importado temporalmente en buen estado, sufran alguna avería, descompostura o accidente, puede ser conducido únicamente para efectos de su reparación por empleados o propietarios de talleres automotrices, con el único propósito de probarlos en su funcionamiento, siempre y cuando acrediten lo siguiente:

a) Que el vehículo fue legalmente importado o internado, excepto cuando circule dentro de la franja fronteriza norte o sur del país.

b) Que el taller se encuentra registrado en el Registro Federal de Contribuyentes.

c) Que existe relación laboral entre la persona física o moral propietaria del taller y la persona que conduzca el vehículo.

d) Que la prueba del vehículo se efectúe en horas hábiles de días también hábiles.

e) Que se acredite la prestación del servicio mediante la expedición de una factura o en su caso la orden de servicio correspondiente.

Asimismo, se puede efectuar el embargo precautorio de las mercancías cuando se trate de mercancías no declaradas por pasajeros

Encontramos diversos grupos de pasajeros atendiendo a los pasajeros que tienen su residencia en territorio nacional que regresan del extranjero después de un viaje de placer o de negocios, y por los pasajeros que tienen su residencia en algún país del extranjero, la segunda parte esta integrada por pasajeros que llegan a territorio nacional en un viaje de placer o de negocios pero en casas rodantes o embarcaciones que ingresan al país temporalmente.

1) Pasajeros de origen nacional o extranjero que arriban a territorio nacional con mercancías de procedencia extranjera. Los pasajeros que sean residentes en territorio nacional o extranjero tienen derecho a transportar consigo ciertas mercancías que se denomina "equipaje de pasajero", el cual esta integrado por:

1. Bienes de consumo personal usados o nuevos, tales como ropa, calzado y productos de aseo, siempre que sean acordes a la duración del viaje y que por su cantidad no puedan ser objeto de comercialización.

2. Una cámara fotográfica y una de videograbación y, en su caso, su fuente de poder; hasta doce rollos de película virgen o video cassettes, material fotográfico impreso o filmado; un aparato de telefonía celular y un radiolocalizador; una máquina de escribir; un equipo de cómputo portátil que sea nuevo o usado, de los denominados laptop, notebook, omnibook o similares, para los cuales no se requiera contar con el permiso previo de importación.

3. Dos equipos personales deportivos usados, siempre que puedan ser transportados normal y comúnmente por una persona.

4. Un aparato de radio portátil para el grabado o reproducción del sonido o uno mixto.

5. Cinco discos laser, cinco discos DVD, veinte discos compactos o cintas magnéticas denominadas audiocassettes para la reproducción del sonido.

6. Libros y revistas que por su cantidad no puedan ser objeto de comercialización.

7. Cinco juguetes, siempre que sean transportados normal y comúnmente por una persona.

8. Medicamentos de uso personal, y en el supuesto de que se trate de sustancias psicotrópicas deberán de mostrar la receta medica.

9. Velices, petacas, battles y maletas necesarios para el traslado de las mercancías.

10. Tratándose de pasajeros mayores de edad, podrán traer consigo un máximo de 20 cajetillas de cigarros, 25 puros 6200 gramos de tabaco, y hasta tres litros de vino, cerveza o licor, en el entendido de que no se podrá introducir una cantidad mayor de puros, sin que se cumpla con las regulaciones y restricciones aplicables.

11. Un binocular.

12. Un instrumento musical, siempre que sea transportado normal y comúnmente por una persona.

13. Una tienda de campaña y un equipo para acampar.

14. Un deslizador acuático con o sin vela.

15. Tratándose de personas con discapacidad, las mercancías de uso personal que suplan o disminuyan dicha discapacidad.

Hasta trescientos dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras monedas extranjera, en uno o varios artículos, excepto Tratándose de cervezas, bebidas alcohólicas y tabaco labrado, en cigarros o en puros cuando el arribo a territorio nacional sea por vía marítima o aérea. Se deberá de contar con la factura, comprobante de venta o cualquier otro documento que exprese el valor comercial de las mercancías.

Si el pasajero en la vía internacional no declara las mercancías que transporta consigo y que no forman parte de su equipaje, y por supuesto no paga las contribuciones que causa la entrada de las mismas a territorio nacional, la Ley Aduanera establece que en estos casos se procederá a efectuar la practica de un embargo precautorio de las mismas porque no se declararon ante la autoridad aduanera.

2) Pasajeros de origen extranjero que arriben a territorio nacional con mercancías de procedencia extranjera en casas rodantes o embarcaciones que no presten servicio de transporte público de pasajeros, que se importen temporalmente al país, tendrán derecho además de las mercancías señaladas en los casos anteriores a las mercancías siguientes:

1. Utensilios de cocina y cubiertos acordes con las necesidades de su viaje.

2. Equipos y aparatos de cocina acordes a las necesidades de su viaje y al medio de transporte que se interne al país.

3. Sabanas, cobijas, almohadas, toallas y mantelería acordes a las necesidades de su viaje y al medio de transporte en el que se interne al país.

4. Alimentos y bebidas enlatadas o envasados, acordes a las necesidades y a la duración del viaje.

5. Un aparato de televisión que no exceda de veinticinco pulgadas, en este caso se podrá permitir la entrada de una pieza por cada una de las habitaciones con que cuente la casa rodante o la embarcación.

6. Una video casettera, para la que también se podrá permitir la entrada de una pieza por cada una de las habitaciones con que cuente la casa rodante o la embarcación.

7. Una reproductora de discos laser, para la que también se podrá permitir la entrada de una pieza por cada una de las habitaciones con que cuente la casa rodante o la embarcación.

8. Una reproductora de discos DVD, para la que también es posible que se introduzca al país una pieza por cada una de las habitaciones con que cuente la casa rodante o la embarcación.

La mercancía que no sea declarada a la entrada al país a través de la Solicitud de autorización de importación, temporal de casas rodantes, o mediante la Solicitud de autorización de importación temporal de embarcaciones se procederá al embargo precautorio.

Los pasajeros que transporten consigo mercancías de origen o procedencia extranjera al transitar de una franja o región fronteriza al resto del territorio nacional, podrán llevar consigo sin que realicen algún trámite adicional las que conformen su equipaje, como en el caso de las mercancías a que tiene derecho un pasajero que sea residente nacional o en el extranjero, adicionado con las mercancías que conforman la franquicia por 300 dólares de los Estados Unidos de América, para lo cual el pasajero deberá comprobar tal circunstancia con el comprobante expedido en la franja o región fronteriza.

Las autoridades aduaneras procederán al embargo de las mercancías que no fueron declaradas por el pasajero, pero también se deberá de embargar

precautoriamente el medio de transporte en el que viajen los pasajeros, pero solo que se trate de vehículos de uso particular o bien cuando se trate de un servicio público dicho transporte este destinado a prestarle un uso exclusivo al pasajero que no declaró las mercancías o no preste el servicio normal de ruta.

**4. Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se detecte mercancía no declarada o excedente en más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías.**

En ocasiones el proveedor en el extranjero coloca en el embarque mercancías para repuesto de algunas que se hayan enviado previamente y que hubieran salido defectuosas, o mercancías adicionales a las que se le solicitaron, ya sea porque quiera agradar al cliente haciéndole un regalo o porque quiera prevenir que algunas mercancías se deterioren durante el transporte y su manejo, o en su caso de que se extravíe durante el transporte y llegue como faltantes, y generalmente factura una cantidad menor a la que realmente embarca.

De esta manera es que llega mercancía excedente en los embarques, que no son detectadas durante la práctica del reconocimiento previo por parte del personal autorizado del agente aduanal, ya que no es posible en ocasiones revisar todas y cada una de las piezas en cada embarque, o en otras ocasiones no se tiene la costumbre de realizarlo, e incluso cuando se realiza se lleva a cabo en forma somera o con descuido, lo que no permite percatarse de que la cantidad de mercancías arriba en cantidad mayor a la que se señala en la factura.

En otras ocasiones el personal autorizado si detecta que llegan a territorio nacional mercancías de mas, pero toman la decisión de declarar en el pedimento de importación solo las que vienen declaradas en factura y se arriesgan a que en el ejercicio de las facultades de comprobación sean encontradas por parte de la autoridad aduanera.

En este sentido si durante la practica del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, o la verificación de mercancías en transporte, se llegaran a encontrar mercancías, ya sea de las consideradas como excedentes o como sobrantes, que representen más de 10% del valor total que venga expresado en la documentación aduanera que ampare a las mismas, se considerara como una causa de embargo precautorio.

**5. 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.**

En principio resulta pertinente señalar que es lo que se debe de entender por recintos fiscales, el cual ha sido definido en términos de lo dispuesto por el artículo 14 de la Ley Aduanera, de la siguiente forma: "son aquellos lugares en donde las autoridades aduaneras realizan indistintamente las funciones de manejo, almacenaje, custodia, carga y descarga de las mercancías de comercio exterior, fiscalización, así como el despacho aduanero de las mismas.

Cuando se llegue a introducir a recintos fiscales, vehículos que vayan cargados con mercancías que sean de importación, y que los conductores de los mismos no presenten durante el ejercicio de las facultades de comprobación el pedimento que corresponda para que se realice el despacho de las mercancías y puedan ingresar de manera legal al territorio nacional, las autoridades aduaneras procederán a efectuar el embargo precautorio de las mismas y de los propios medios en que se transporten.

**6. Cuando el nombre o domicilio fiscal del proveedor o importador, señalado en el pedimento o en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos, no se pueda localizar al proveedor o la factura sea falsa.**

En ocasiones se colocan en el pedimento razones sociales o nombres de los importadores de manera equivocada e incompleta, estos errores pueden llevar a suponer a la autoridad aduanera que los datos son falsos o inexistentes. Esta labor generalmente la realiza el personal autorizado del agente o el apoderado aduanal y en ocasiones no es tan representativo que falte una palabra de las que integran la denominación social de la empresa.

Lo mismo sucede si los datos correspondientes a los nombres de los proveedores no coinciden o no se encuentran expresados correctamente, una vez que las autoridades aduaneras buscan la existencia de tales empresas que generalmente residen en el extranjero, a través de mecanismos de intercambio de este tipo de información con las entidades competentes en los países extranjeros con los que celebramos relaciones comerciales.

Las mercancías también serán embargadas si la autoridad aduanera determina que el domicilio fiscal que se encuentra manifestado en la factura o



en pedimento, es falso o inexistente, por lo que para evitar dicha situación es conveniente que tanto el importador como el personal autorizado del agente o apoderado aduanal verifiquen que los datos del proveedor o el importador sean los correctos. Para efectos de practicar el embargo precautorio de las mercancías se requiere que sea emitida la orden por parte del Administrador General de Aduanas o bien por el Administrador Central de Investigación Aduanera, dependiente de la Administración General de Aduanas.

En el caso de que en el domicilio fiscal señalado en factura o pedimento no se pueda localizar al proveedor, se establece que cuando la autoridad aduanera tenga conocimiento de que en el domicilio fiscal que se ha señalado tanto en el pedimento o en su caso el señalado en la factura comercial no se pueda localizar al proveedor porque, no exista tanto la calle o el número, e incluso la colonia o población de que se trate, se presumirá que se incurre en falsedad de declaraciones y en consecuencia no se le dará validez a dicho documento, por lo que la autoridad aduanera procederá a realizar el embargo de las mercancías mediante una orden emitida por el Administrador General de Aduanas o por el Administrador Central de Investigación Aduanera, dependiente de la Administración General de Aduanas.

Cuando la autoridad aduanera detecte que el documento al que el importador le concede el valor de factura, no tiene valor por ser falso, también procederá a realizar el embargo precautorio de las mercancías. Puede calificarse como falsa cuando el nombre del importador no exista, no sea verdadero, cuando sea inexacto, cuando sea evidente que ostenta datos que no son reales ya que no pueden demostrarse a través de la verificación de los mismos por parte de las autoridades aduaneras nacionales o extranjeras que las lleven a cabo.

**7. Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de la Ley Aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I, del mismo ordenamiento.**

Se inicia el embargo precautorio cuando una autoridad aduanera detecta que la factura que se presenta para las mercancías no cumple con los requisitos que marca la legislación aduanera para ser considerada como válida y en consecuencia no se acepta como método de valoración el método de valor de transacción de mercancías.

En consecuencia la autoridad aduanera deberá de darle valor a las mercancías utilizando el método de valor de transacción de mercancías idénticas, es decir, se deberá de dar el valor utilizando datos verídicos y comprobables de mercancías que sean iguales en todo a las que se tienen que valorar.

Si no existen datos objetivos y cuantificables que permitan realizar la valoración de mercancías conforme al método de valor de mercancías idénticas, se deberá de utilizar el método de valor de transacción de mercancías similares, el cual se aplica con base en datos objetivos y cuantificables que tenga en su poder la autoridad aduanera.

La Ley Aduanera establece que en caso de que al ejercer sus facultades, la autoridad aduanera llegara a encontrar en los pedimentos de importación, valores para ciertas mercancías, que sean inferiores en un 50% o más del valor que en su momento se determinara conforme a los métodos de valoración de mercancías idénticas, o en su caso conforme al método de valoración de mercancías similares, entonces se procederá a efectuar el embargo precautorio de las mismas.

Este embargo precautorio no se efectuará en caso de que el importador, previo conocimiento de que las mercancías que introduce a territorio nacional, tuviera un previo por debajo del que tienen otras mercancías idénticas o similares, efectúe un depósito ante una cuenta aduanera de garantía, y presente su comprobante ante la autoridad aduanera correspondiente.

En caso de que no presente el comprobante de dicho deposito la autoridad aduanera procederá a efectuar el embargo correspondiente; para que este embargo se lleve a cabo debe de estar ordenado por el Administrador General de Aduanas o un Administrador Regional de Aduanas.

## **6. Constitucionalidad.**

### **A. Concepto de Garantía.**

La palabra "garantía" proviene del término anglosajón "warranty" o "warantie", que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar (to warrant), por lo que tiene una connotación muy amplia. Garantía equivale, pues en su sentido lato, a "aseguramiento" o "afianzamiento", pudiendo denotar también "protección", "respaldo", "defensa",

"salvaguardia" o "apoyo". Jurídicamente, el vocablo y el concepto "garantía" se originaron en el derecho privado, teniendo en él las acepciones apuntadas.<sup>34</sup>

El concepto "garantía" en derecho público ha significado diversos tipos de seguridades o protecciones a favor de los gobernados dentro de un estado de derecho, es decir, dentro de una entidad política estructurada y organizada jurídicamente, en que la actividad del gobierno está sometida a normas preestablecidas que tiene como base de sustentación el orden constitucional.

De lo anterior se puede establecer que las garantías individuales son aquellos derechos fundamentales a los que se enfrenta la autoridad y por virtud de los cuales se limita su actuación para evitar arbitrariedades y fomentar en todo momento el respeto de los gobernados en la esfera jurídica.

En las garantías individuales se manifiesta una relación de supra a subordinación, en la que hay una dualidad de sujetos en distinto plano, o sea, entre el Estado y sus órganos de autoridad, por un lado, y el gobernado, por el otro. En dichas relaciones, la persona moral estatal y sus autoridades desempeñan la actividad soberana o de gobierno frente al gobernado, es decir, ejecutan actos autoritarios que tienen como característica la unilateralidad, la imperatividad y la coercitividad.

Las Garantías Individuales son las Instituciones y Condiciones establecidas en la Constitución de un Estado a través de las cuales, el mismo, asegura a los individuos el uso pacífico y el respeto a los derechos que la propia Constitución prevé.

La función de las Garantías Individuales, es la de establecer el mínimo de derechos que debe disfrutar la persona y las condiciones y medidas para asegurar su respeto y pacífico goce; es un instrumento que limita a las autoridades para asegurar los principios de convivencia social y la Constitucionalidad de las Leyes y de los Actos de Autoridad.

## **B. Clasificación de las Garantías.**

Para la clasificación de las garantías individuales se han establecido diversos criterios dentro de los que destaca Jellinek, que establece tres tipos de

---

<sup>34</sup> Burgoa, Ignacio, Garantías Individuales, Ed. Porrúa, México 1999, pág.161

garantías o formas de preservar el orden jurídico: las sociales, las políticas y las propiamente jurídicas.

Primero, en cuanto a la forma, la acción de la autoridad puede consistir en un no hacer o abstención, o en un hacer positivo a favor del gobernado. Las primeras serán negativas y las segundas positivas. A las negativas, también las llama garantías materiales y a las positivas, garantías formales. Dentro de las garantías materiales encontramos: las libertades específicas del gobernado, la igualdad y la propiedad. En el segundo grupo se incluyen las de audiencia y legalidad contenidas principalmente en los artículos 14 y 16 constitucional.

Desde el punto de vista del contenido del derecho subjetivo público, las garantías individuales pueden ser: de igualdad, de libertad, de propiedad y de seguridad jurídica.

#### **a. Garantías de igualdad.**

La Igualdad Jurídica consiste en evitar que las distinciones que se hagan a las personas tengan como base circunstancias o atributos tales como raza, la situación económica, la religión, las ideas políticas; estas garantías tienen por objeto evitar los privilegios injustificados y colocar a todos los gobernados en la misma situación frente a la Ley.

La igualdad se traduce en que varias personas que se encuentran en una determinada situación, tengan la posibilidad y capacidad de ser titulares, de acuerdo a sus cualidades, de los mismos derechos y contraer las mismas obligaciones que surgen de dicho estado.

#### **b. Garantías de libertad.**

La libertad social se traduce en la posibilidad de actuar, real y trascendentemente, de la persona humana. Este actuar se manifiesta de varias maneras y en diversos campos en los que se ejerce una libertad específica. Ésta es, en consecuencia, una derivación de la libertad social genérica que se ejercita bajo ciertas formas y en una esfera determinada que puede ser libertad de expresión, de pensamiento, de trabajo, de comercio, de imprenta. En otras palabras, las libertades específicas constituyen aspectos de la libertad genérica del individuo, o sea, modos o maneras especiales de actuar.

La libertad social no es absoluta, es decir, no está exenta de restricciones o limitaciones, pues realmente sería un caos si no existiera un principio de orden en la convivencia humana. Las limitaciones se establecen por el Derecho, el cual se convierte en una condición sine qua non, de toda sociedad humana.

Nuestra Constitución traduce ésta Garantía en el respeto por parte del Estado, de ciertas libertades específicamente determinadas, indispensables para que el hombre consiga sus fines.

#### **c. Garantías de seguridad jurídica.**

Las garantías de Seguridad Jurídica implican el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por la suma de sus derechos subjetivos.

Las garantías de seguridad jurídica se refieren a la observancia de determinadas formalidades, requisitos, medios, condiciones por parte del poder público para que la actuación de éste, sea constitucionalmente válida cuando por alguna causa afecte a los particulares.

#### **d. Garantía de Propiedad.**

La propiedad privada presenta el carácter de derecho subjetivo público, cuando pertenece al gobernado como tal y es oponible al Estado y sus autoridades, ya no bajo su índole de personas no soberanas, sino como entidades de imperio, de autoridad. El Estado y sus autoridades tienen a su cargo la obligación correlativa que estriba en su abstención, es decir, en asumir una actitud de respeto, de no vulneración, de no ejecutar acto lesivo alguno.

El fundamento constitucional de la propiedad privada inmobiliaria como garantía individual se contiene en el primer párrafo del artículo 27 constitucional, el cual dice: "La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponde originariamente a la nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares, constituyendo la propiedad privada."

La propiedad "de origen" a que alude el precepto constitucional citado no es sino la atribución al Estado mexicano de todo el territorio que integra su elemento físico como ingrediente substancial de su ser y sobre el que desarrolla su poder de imperio. Esta "propiedad originaria" de las tierras y aguas, la nación la ha transferido, o mejor dicho reconocido, a los particulares, surgiendo así la propiedad privada.

Podemos llegar a la conclusión de que las garantías individuales cumplen con la finalidad de todo orden jurídico, la cual consiste en hacer compatibles las diferentes tendencias del derecho positivo. Si analizamos cualquier garantía en la forma que se consagran en nuestra Ley Suprema, se puede comprobar que no sólo la concepción que implica respecto de las facultades naturales del hombre, sino la limitación que al ejercicio de ellas debe consignarse para no dañar intereses individuales o intereses sociales, pues el desempeño de cualquier actividad particular del gobernado sólo está permitido por la Constitución en tanto que no afecte una esfera individual ajena o no lesione a la sociedad o comunidad misma. Además, nuestro ordenamiento político impone al gobernado obligaciones que podríamos llamar "obligaciones públicas individuales", es decir, servicios o prestaciones que deben realizarse para un beneficio común sin dejar de tomar en cuenta que nuestra Constitución consigna un régimen en el que el Estado interviene y que tiene como finalidad principal la de proteger a la sociedad mediante la regulación de las conductas de los individuos.

### **C. Garantías de seguridad jurídica en materia aduanera.**

La garantía de seguridad jurídica se puede definir como "El conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrado por el summum de sus derechos subjetivos".

De lo anterior se deduce que existe una relación estrecha entre este principio y el de legalidad, ya que, en primera instancia, este "necesita legitimarse instaurando un orden seguro y establecido que permita a todos saber a qué atenerse y se delimiten con precisión las esferas de lo lícito y lo obligatorio en el obrar humano social."<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Pérez, José Luis. Las fuentes del Derecho Tributario y el Principio de Legalidad. RDFHP, número 122, 1976, pág. 389.

La idea de certeza es una exigencia primaria del principio de seguridad jurídica pues se traduce prácticamente en la posibilidad conferida al contribuyente de conocer sus obligaciones tributarias con base directa y exclusiva en la ley.

Es así que en virtud de las características casuísticas de los ordenamientos aduaneros intensos creadores de obligaciones a cargo de los sujetos que participan en la actividad aduanera y pretendiendo siempre su cumplimiento por conducto de severas sanciones, es importante conocer la forma en la que opera esta garantía dentro del ámbito aduanero.

En este ámbito destacan sobre manera dos tipos específicos de estas garantías de seguridad jurídica que son la garantía de audiencia y la garantía de legalidad, las cuales se exponen a continuación.

#### **a. Garantía de audiencia.**

Contiene la principal defensa que pueden oponer los particulares frente a los actos del poder público y sus autoridades que busquen o pretendan privarlos de sus más importantes intereses, como son la vida, la libertad, posesiones, propiedades y en general, derechos.

Se encuentra contenida en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional que dispone:

"Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho."

El maestro Burgoa observa que esta garantía está integrada por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica y que son:

a) La de que en contra de la persona, a quien se pretenda privar de alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha disposición constitucional se siga un juicio;

b) Que tal juicio se substancie ante los tribunales previamente establecidos;

c) Que en el mismo se observen las formalidades esenciales del procedimiento, y

d) Que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes con anterioridad al hecho o circunstancia que hubiere dado motivo al juicio.

Así el término juicio se extiende a todos los procedimientos incluso a los de naturaleza administrativa y no solo jurisdiccional, y por lo tanto, la palabra tribunal no debe limitarse a los órganos del Poder Judicial o jueces, sino a todo tipo de autoridad pública que pretenda ejecutar un acto de privación de los bienes o derechos del gobernado.

La Suprema Corte de Justicia ha precisado, que al referirse a las formalidades esenciales del procedimiento, se tratan de cuatro oportunidades, consistente en:

a) La seguridad de conocer oportunamente que existe un procedimiento en su contra para defenderse, que se manifiesta en una notificación.

b) La oportunidad de exponer sus argumentos para oponerse al acto de privación o sea los alegatos.

c) La oportunidad de probar su oposición al acto de privación, es decir, la de ofrecer y desahogar sus pruebas.

d) La exigencia de que a la defensa le recaiga una resolución fundada y motivada.

Estas oportunidades o etapas se plasman en las leyes en disposiciones procesales obligatorias como las que se refieren a la forma de las notificaciones, emplazamientos, plazos para oponer defensas, recepción y estudio de defensas y alegatos, a la audiencia, reglas sobre ofrecimiento, desahogo y valoración probatoria y formalidades y requisitos de fondo de las resoluciones.

La garantía prohíbe los tribunales especiales o a comisión, o sea aquéllos establecidos para juzgar determinado hecho ya ocurrido, y además obliga a que el acto de privación se sustente en una ley previamente



establecida al hecho que motiva dicho acto privativo, corroborando el principio de no aplicación retroactiva de la ley.

#### **b. Garantía de Legalidad.**

La importancia de esta garantía reside en que mantiene y protege todo el sistema de Derecho objetivo mexicano además de que recoge el principio consistente en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, esta garantía se encuentra prevista en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, que establece lo siguiente:

"Nadie puede ser molestado en sus persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento."

Como puede fácilmente observarse esta garantía protege al gobernado de cualquier acto de molestia a diferencia de la garantía de audiencia que ampara solamente contra actos de privación.

Otras observaciones importantes son que en todos los actos de molestia las autoridades deben cumplir con la formalidad de constar por escrito, es decir, esta sustentado en una resolución escrita, y que también dichas autoridades deben tener competencia para esa resolución o acto, es decir, ser competentes.

En cuanto a la competencia, es importante señalar que la garantía sólo ampara la constitucional, más no la que se conoce como competencia de origen o legitimidad, o sea, ampara en contra de actos de autoridad que exceden las facultades que les otorga la ley o bien, sin dichas facultades, pero no así en contra de la legalidad del proceso o acto por medio del cual las autoridades hayan sido designadas o nombradas, cuestiones que han sido analizadas desde el siglo pasado con la discusiones de los juristas José María Iglesias e Ignacio L. Vallarta, el primero en pro de combatir la legitimidad de la autoridad por medio del amparo y el segundo en contra de esa postura, que es la que actualmente sostiene la Suprema Corte.

El contenido y alcance de esta garantía se expresa con la frase "que funde y motive la causa legal del procedimiento", que recoge los conceptos técnico-jurídicos fundamentales y motivación, esto es, de acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero

que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

### c. Excepciones.

Como ya se pudo observar la garantía de legalidad se encuentra contenida en los artículos 14 y 16 Constitucionales y consiste en que "las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite".

Las limitaciones a las que se enfrenta la autoridad es que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución que no sea conforme a una ley expedida con anterioridad.

Andres Serra Rojas, señala respecto que el impuesto es un acto de soberanía gobernado por disposiciones de derecho público en donde se esta en presencia de una necesidad política derivada del origen y evolución del Estado, que requiere de elementos que le proporcionan los mismos administrados. El Estado se creo para atender finalidades sociales que no pueden ser debidamente satisfechas por los particulares.

Asimismo -dice-, el impuesto aparece como el más importante de los créditos públicos y fortalece la actuación financiera del Estado, como un factor necesario para el mantenimiento de la vida social, económica y política. Es así, como el Estado recibe una participación de la riqueza social. La facultad impositiva descansa en la Ley constitucional y ordinaria y constituye la más importante limitación: solo podrán percibirse los impuestos fijados por la Ley.

Por lo que el principio de legalidad es la piedra angular del Estado de derecho, que abarca todos los aspectos de la acción de los órganos públicos.

En lo que respecta a las excepciones de dicho principio, se mencionan los artículos 29 y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los cuales se establece que el Ejecutivo podrá suspender las garantías individuales en los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto;

así como la facultad que le es otorgada por el Congreso de la Unión para gravar las mercancías que se importen o exporten.<sup>36</sup>

Es así que como ya quedó precisado en el punto en el que se trataron las facultades constitucionales del Ejecutivo Federal, la finalidad de esta disposición es la de adoptar medidas que beneficien al territorio nacional, tomando en consideración los constantes cambios, por lo que es necesario dictar disposiciones para aumentar, modificar o suprimir las cuotas establecidas en las tarifas de importación y exportación y para crear otras, así como para restringir y prohibir la importación, exportación y tránsito de mercancías.

#### **d. La constitucionalidad del embargo precautorio regulado por el artículo 151 de la Ley Aduanera.**

Antes de entrar al estudio de la constitucionalidad del embargo precautorio regulado por el Artículo 151 de la Ley Aduanera, resulta pertinente transcribir el criterio jurisprudencial emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que sirve de sustento para el presente trabajo, en el que se declara la constitucionalidad del embargo precautorio materia del presente estudio, el cual es del tenor literal siguiente:

"Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XII, Diciembre de 2000

Tesis: 2a./J. 100/2000

Página: 386

**EMBARGO PRECAUTORIO. LOS ARTÍCULOS 144, FRACCIÓN X, Y 151 DE LA LEY ADUANERA QUE LO PREVÉN, SE APEGAN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL CUANDO RECAE SOBRE MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN PROHIBIDAS O SUJETAS A REGULACIONES O RESTRICCIONES, SI NO SE ACREDITA SU CUMPLIMIENTO O EL PAGO DE LAS CUOTAS CORRESPONDIENTES, NO VIOLAN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.** Los artículos citados no violan el precepto constitucional mencionado en cuanto establecen el embargo precautorio de mercancías de

---

\* Carrasco, Hugo. Op cit. pág. 86.

importación o exportación prohibidas o sujetas a regulaciones o restricciones cuando no se demuestre su cumplimiento o el pago de las cuotas correspondientes, pues no se trata del aseguramiento cautelar de bienes de un causante para garantizar un crédito fiscal por contribuciones no determinadas ni exigibles, ni se otorgan a la autoridad facultades para fijar a su libre arbitrio el monto del embargo y los bienes objeto del mismo, circunstancias éstas por las que en las jurisprudencias del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación P./J. 17/95 y P./J. 88/97, de rubros: "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN." y "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.", se estimó inconstitucional el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, sino del embargo precautorio de las mercancías materia de una infracción a las disposiciones aduaneras para garantizar el respeto al orden público y la satisfacción del interés social que exige el acatamiento de las normas legales respectivas y, por tanto, el impedir que se continúe su transgresión. Además, el artículo 151 de la Ley Aduanera establece con precisión los casos en que procede el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transportan, mientras que los diversos artículos 150 y 153 de la propia ley señalan las reglas que debe acatar la autoridad al aplicar la medida cautelar, exigiéndole el levantamiento de un acta de inicio del procedimiento administrativo en el que se otorgue al afectado la posibilidad de acreditar la legal tenencia o estancia de las mercancías y de obtener su devolución en cuanto ello sea demostrado, razones por las que, se abandona el criterio establecido en la tesis 2a. CVII/98, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 151, FRACCIÓN III, DE LA LEY ADUANERA QUE LO PREVÉ, ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (EN APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA P./J. 88/97).".

Amparo en revisión 316/99. Transportes Unidos Pérez, S.A. de C.V. 6 de octubre del año 2000. Unanimidad de

cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Aristeo Martínez Cruz.

Amparo en revisión 2214/97. Rubén Balderas Luna. 6 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1013/99. Ángel Rojas Cruz. 6 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Miguel Moreno Camacho.

Amparo en revisión 916/99. Cinram Latinoamericana, S.A. de C.V. 6 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Andrea Zambrana Castañeda.

Amparo en revisión 1251/99. José Francisco Cervantes Sánchez. 6 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Careño Rivas.

Tesis de jurisprudencia 100/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de noviembre del año dos mil.

Nota: Esta tesis abandona el criterio establecido en la tesis 2a. CVII/98, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 151, FRACCIÓN III, DE LA LEY ADUANERA QUE LO PREVÉ, ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (EN APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA P./J. 88/97).", publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VIII, agosto de 1998, página 503."

En primer lugar se debe partir del punto de que las mercancías están afectas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales generados por su entrada o salida del territorio nacional; y que las autoridades aduaneras embargarán precautoriamente las mercancías y los

medios en que se transporten cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a regulaciones y restricciones arancelarias, en los caso en que no se acredite su cumplimiento o se omita el pago de las cuotas; situación que llevara a que las autoridades aduaneras levanten el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera.

En este orden de ideas, la medida precautoria obedece primordialmente a la tenencia de mercancía que se encuentra en forma ilegal dentro del territorio nacional y cuyo aseguramiento es necesario por razones de diversa índole como pueden ser de seguridad en el caso de mercancías prohibidas, de salud, en el caso de sustancias tóxicas o dañinas para la población, en donde su aseguramiento cautelar es necesario, pues de no contarse con tal atribución, dichas mercancías podrían fácilmente perderse y distribuirse por el Territorio Nacional. En consecuencia, la medida cautelar tiene como propósito el aseguramiento provisional de las mercancías, hasta en tanto se acredita su legal estancia o internación al país y, por lo tanto, no supone la necesaria o posible existencia de un crédito fiscal, por lo que se encuentra su fundamento en el artículo 16 Constitucional, de manera tal que como acto de molestia basta que la autoridad administrativa funde y motive debidamente el acto de aseguramiento para dar fiel cumplimiento a la garantía de legalidad.

La regulación del control de la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, prevista en la Ley Aduanera, tienen como objetivos económicos y sociales resguardar el mercado nacional ya sea evitando el ingreso de bienes que por sus condiciones de producción, dumping o subvención, o por las condiciones de los productores internos del mismo bien, se ha estimado no deben concurrir al mercado nacional o lo deben hacer en la forma restringida, en una cantidad determinada, por un cierto periodo o sujetas a una cuota compensatoria; o bien, verificando que los productos que se pretendan importar cumplan con las normas oficiales respectivas.

Así, la Ley Aduanera busca controlar que las actividades del ingreso y salida de mercancías del territorio nacional se apeguen a las restricciones arancelarias y no arancelarias que el Estado, en uso de su imperio, considera conveniente establecer respecto de los diferentes bienes objeto del Comercio Exterior.

Si bien se aseguran las mercancías, no es exacto que se cree incertidumbre por autorizar un embargo para proteger el interés fiscal respecto de un crédito no determinado ni exigible, en virtud de que se autoriza el embargo de las mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a regulaciones y restricciones cuando no se acredita su cumplimiento.

En efecto, el hecho de que no se determine previamente una cantidad líquida no crea un estado de indefensión o incertidumbre en el gobernado, pues si se conocen los motivos por los que dicho embargo se produce, que es la no acreditación de la legal estancia de las mercancías en el país, con lo que se busca tutelar la eficacia de la política comercial nacional; la potestad otorgada a la autoridad mediante el ámbito de afectación patrimonial se encuentra determinado en relación directa con la conducta ilícita que se advierte y tiene como fin garantizar la efectividad de la medida que se dicte y así evitar la introducción al mercado nacional de las mercancías.

El embargo precautorio de las mercancías, si bien protege el interés del fisco derivado de los créditos fiscales generados con motivo de la entrada y salida del territorio nacional de esas mercancías, primordialmente protege el interés social respecto al cumplimiento de las obligaciones que en la materia aduanera establecen las disposiciones legales aplicables. El objeto de la medida cautelar no lo es, por tanto, el asegurar el pago de las contribuciones al comercio exterior, sin que éstas estén determinadas o sean exigibles, sino asegurar las mercancías prohibidas o aquellas no amparadas con la documentación que acredite el cumplimiento de las regulaciones y restricciones que para su tenencia, transporte o manejo exigen las normas legales.

Como se advierte, el embargo precautorio en materia aduanera no tiene como objeto fundamental garantizar el pago de contribuciones que se generen, es decir su finalidad no es generalmente la de tutelar el cumplimiento de las restricciones arancelarias al Comercio Exterior tan es así que el monto del embargo no se encuentra en relación con la cuantía del crédito fiscal presuntamente omitido, sino única y exclusivamente respecto de las mercancías cuya legal internación al territorio nacional no se acrediten.

A través de esta medida cautelar se embargan precautoriamente las mercancías materia de infracción a las disposiciones legales aduaneras, por lo que no se trata del embargo precautorio de bienes de un causante para garantizar el pago de posibles contribuciones al comercio exterior, sino del embargo precautorio de las mercancías materia de una infracción a las disposiciones aduaneras para garantizar el respeto al orden público y la satisfacción del interés social que exige el acatamiento a las normas legales respectivas y, por tanto, el impedir que se continúe su transgresión.

Tal es el caso establecido en los artículos 146 y 176 de la Ley Aduanera, que establecen que la tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, deberá ampararse en todo tiempo, con la documentación que acredite su legal estancia en el

territorio nacional de las mercancías, y se cometerá alguna infracción relacionada con la importación o exportación, en el caso de que se introduzca o extraiga mercancías, que no cumplan todos los requisitos previstos por la Ley Aduanera.

Como se advierte, la tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera sin acreditar su legal estancia en el país, o de mercancías de importación prohibidas constituye una infracción. Por tanto, el embargo que de ellas se autoriza en la Ley Aduanera no persigue garantizar el interés del fisco respecto del pago de contribuciones al comercio exterior, sin que el crédito respectivo esté determinado mediante cantidad líquida y sea exigible a través del requerimiento previo de pago, sino el impedir que se posean, transporten o manejen mercancías prohibidas o aquellas en relación a las cuales no se acredite su legal estancia, por constituir la conducta anterior una infracción a las normas legales aplicables.

Los preceptos reclamados no infringen, en consecuencia, las garantías protegidas por el artículo 16 constitucional porque no autorizan un embargo precautorio sobre los bienes del causante para garantizar un crédito no determinado ni exigible y desconociéndose, por tanto, las razones del embargo. Lo que se autoriza es el embargo precautorio de las mercancías materia de una infracción para evitar que se continúen transgrediendo las disposiciones legales en la medida que el interés social exige el debido respeto al orden público y jurídico establecidos.

Por otro lado, tampoco puede pensarse que se permita el embargo precautorio de mercancías en contravención a la Constitución al dejar que la autoridad los practique, sin que primero exista un adeudo a favor del fisco a través de la determinación de una cantidad líquida y en moneda nacional, porque la Ley Aduanera establece con claridad que el embargo precautorio recae sobre las mercancías prohibidas o cuya tenencia, transporte o manejo no se ampare con la documentación respectiva porque tales mercancías están afectas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos generados con motivo de su entrada o salida del territorio nacional.

Además, el artículo 151 establece con precisión los casos en que procede el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, mientras que los artículos 150 y 153 de la Ley Aduanera regulan la actuación de la autoridad al aplicar la medida cautelar, exigiéndole el levantamiento de un acta de inicio del procedimiento administrativo en el que se otorgue al afectado la posibilidad de acreditar la legal tenencia o estancia de las mercancías y de obtener su devolución en cuanto ello sea demostrado.



De ahí, que el ámbito patrimonial de aplicación del embargo precautorio en materia aduanera se limita, conforme a lo dispuesto por el artículo 151, de la Ley Aduanera a las mercancías y medios de transporte que se encuentran relacionados con las diversas hipótesis de actualización de esa medida cautelar en el caso, la medida afectará todas aquéllas mercancías respecto de las cuales no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que se sometieron a los trámites previstos en ese cuerpo jurídico para su introducción al territorio nacional.

Por tanto, no existe incertidumbre para el gobernado sobre el monto a que ascenderá el embargo precautorio en materia aduanera, el legislador es claro al precisar cual será el ámbito de afectación patrimonial del embargo que se determine.

En virtud de lo anterior resulta pertinente señalar que el artículo 151, de la Ley Aduanera, cumple con los principios constitucionales de seguridad jurídica en virtud de que como ya ha quedado establecido si bien se le otorga la facultad de embargar precautoriamente las mercancías que no acrediten su legal estancia en el país, también se establecen límites para su actuación al establecer requisitos para al desempeño de sus funciones, asimismo, señala la oportunidad de los particulares para que puedan defenderse, presentando pruebas que acrediten que ha cumplido con las disposiciones en materia aduanera establecidas para el caso concreto, por lo que resulta pertinente transcribir los siguientes artículos 150 y 153, que establecen lo siguiente:

**“ARTICULO 150.** Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de 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 en dicha acta se deberá hacer constar:

I. La identificación de la autoridad que practica la diligencia.

II. Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.

III. La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.

IV. La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, apercibiéndolo de que, de no hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga. La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado en ese mismo acto, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado.”

**“ARTICULO 153.** El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de dicha acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151 fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir

mercancías embargadas se ordenará su devolución. Cuando la resolución mencionada se dicte por una aduana, la misma tendrá el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrán dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, a partir de la resolución provisional; de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución. Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que proceden, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta ley.

Tratándose de mercancías excedentes o no declaradas embargadas a maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio

y Fomento Industrial, cuando dentro de los diez días siguientes a la notificación del acta a que se refiere este artículo, el interesado presente escrito en el que manifieste su consentimiento con el contenido del acta, la autoridad aduanera que hubiera iniciado el procedimiento podrá emitir una resolución provisional en la que determine las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas y las sanciones que procedan. Cuando el interesado en un plazo de cinco días a partir de que surta efectos la notificación de la resolución provisional acredite el pago de las contribuciones, accesorios y multas correspondientes y, en su caso, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, la autoridad aduanera ordenará la devolución de las mercancías.

En efecto, se establece la posibilidad de que la autoridad embargue las mercancías que no han cumplido con las disposiciones en materia aduanera, pero también establece la posibilidad de que durante el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el particular acredite que se han cumplido con dichas disposiciones, situación con la que se acredita que el embargo precautorio previsto en el artículo 151 de la Ley Aduanera cumple en todo momento con los principios constitucionales de seguridad jurídica.

De lo que se puede advertir que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se traduce en el conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera, relacionados en forma sucesiva, otorgándole al particular pleno respeto a su garantía de audiencia, de legalidad, al tomar la autoridad aduanera en consideración los argumentos y medios de prueba a través de los cuales pretenda justificar plenamente la legalidad de sus actos.

La finalidad del embargo precautorio es la de evitar que las mercancías de importación o exportación prohibidas y de las sujetas a regulaciones o restricciones cuando no se acredita su cumplimiento, que se continúen infringiendo las disposiciones legales aplicables, entre ellas, las que obligan al pago de las contribuciones del comercio exterior, mas no con el fin específico de garantizar impuestos no determinados ni exigibles.

La garantía de audiencia es el principal instrumento de defensa que tiene el gobernado frente a actos de cualquier autoridad que pretendan privarlo de sus derechos más preciados, como lo son la vida, la libertad y sus propiedades o posesiones.

Ahora bien, el acto de privación regido por lo dispuesto en el artículo 14 constitucional, lo es aquel que constituye un fin por sí mismo con existencia independiente y no el que únicamente es un medio para la consecución de otro acto. En el primero de ellos, el fin perseguido por el acto radica en privar al sujeto de sus bienes, propiedades, posesiones o derechos, con carácter definitivo; en cambio, en el segundo, la privación no constituye la intención teleológica del acto, sino una medida de tipo provisional y accesoria para el logro de un fin diverso.

Así, aunque en ambos casos el acto produce o puede generar una privación, sólo aquel cuyo sentido es definitivo, se encuentra regido por la norma constitucional de referencia, pues atendiendo a su naturaleza, se garantiza al gobernado que no debe llevarse a cabo sin que se le brinde la oportunidad de ser oído en defensa de sus intereses, con la debida amplitud, por la evidente gravedad que el acto reviste.

Por lo contrario, cuando el acto privativo es provisional, esto es, cuando la privación no es la razón de ser del acto, resulta innecesario otorgar previamente al afectado la oportunidad de defensa en virtud de la accesoriadad de la medida.

Sirve de sustento a lo anterior, el siguiente criterio establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que es del tenor literal siguiente:

**"AUDIENCIA, GARANTIA DE.** Debe considerarse que en principio la garantía de audiencia previa que consagra el artículo 14 Constitucional, que cuando se trata de actos de autoridades administrativas que puedan afectar a los particulares en su vida, libertad, propiedades, posesiones o derechos, implica la exigencia constitucional de que dichas autoridades, antes de dictar la resolución que pueda causar esa afectación, deben dar al posible afectado oportunidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga, independientemente de que la ley secundaria prevea o no esa oportunidad, ya que esta Ley no puede prevalecer sobre el mandato constitucional.

Amparo en Revisión 597/1973. Cámara Nacional de la Industria de la Transformación.

11 de Febrero de 1974. Unanimidad de votos. Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa del Primer Circuito.

De lo anterior, se puede advertir que en términos del criterio anterior, el embargo precautorio regulado por el artículo 151 de la Ley Aduanera cumple con los principios constitucionales de seguridad jurídica, esto es legalidad y garantía de audiencia, en virtud de que si bien se le priva de las mercancías que no acreditaron su legal estancia en el país después de practicados el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte o durante la práctica de una visita domiciliaria, el carácter que reviste dicho embargo es provisional, toda vez que se le otorga al particular la posibilidad de que durante un término de 10 días presente las pruebas correspondientes que acredite que efectivamente se cumplieron las disposiciones en materia aduanera, y será hasta entonces cuando la autoridad podrá dictar una resolución que pueda causar una afectación al particular, pero se debe tomar en cuenta que al momento de dictar la resolución definitiva ya se otorgó la garantía de audiencia.

Por tanto, si esa afectación tiene como propósito privar al gobernado, de sus bienes, entonces se actualiza el supuesto previsto en la norma constitucional y se genera su consecuencia, a saber: la obligación de la autoridad de otorgar al sujeto en forma previa al acto, la garantía de audiencia, mientras que cuando el fin del acto no estriba en esa privación definitiva, sino que constituye una medida accesoria o preventiva, se estará entonces frente a una privación provisional, es decir, frente a un acto de molestia respecto del cual no es indispensable que se brinde al sujeto la garantía de audiencia.

La distinción entre actos de privación y actos de molestia deriva precisamente de lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, que rigen las garantías de audiencia y de legalidad, respectivamente, en contra de los actos de la autoridad, y esa diferenciación deriva de la naturaleza del acto, de su razón teleológica y no de los efectos que en primer término produce. Esto último se pone de manifiesto, si se considera que tanto los actos a que se refiere el artículo 14 constitucional, como aquellos a que se contrae el artículo 16 de la Constitución, pueden producir, en mayor o menor medida, directa e indirectamente, una privación en la esfera jurídica del gobernado causándole una afectación, sea por indisponibilidad de sus bienes, por la disminución de su patrimonio, por la imposición de una carga u obligación, que de no existir el acto no tendría que soportar o cumplir, etcétera; de tal manera, que si se atendiera solamente a los efectos del acto, resultaría carente de sentido la distinción entre actos de privación y actos de molestia, supuesto que ambos deben generar esa privación y, en esa medida, todo acto de autoridad que afectara la esfera jurídica de un gobernado no podría realizarse sin la previa garantía de audiencia.

Por ello, es que se afirma que la distinción establecida por los artículo 14 y 16 de la Constitución, deriva de la naturaleza del acto y no en primera instancia de los efectos a que puede dar lugar.

Sirve como sustento a lo anterior la tesis de jurisprudencia P.J. 40/1996, sustentada por el Pleno de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 5 del Tomo IV, Julio de 1996 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, misma que a la letra dice:

**"ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCION.** El artículo 14 constitucional establece, en su segundo párrafo, que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en tanto, el artículo 16 de ese mismo Ordenamiento Supremo determina, en su primer párrafo, que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Por consiguiente, la Constitución Federal distingue y regula de manera diferente los actos privativos respecto de los actos de molestia, pues a los primeros, que son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, los autoriza solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en el artículo 14, como son, la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado. En cambio, a los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos, los autoriza, según lo dispuesto por el artículo 16, siempre y cuando preceda mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento. Ahora

bien, para dilucidar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado como privativo, es necesario precisar si verdaderamente lo es y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el primero de aquellos numerales, o si es un acto de molestia y por ello es suficiente el cumplimiento de los requisitos que el segundo de ellos exige. Para efectuar esa distinción debe advertirse la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veinticuatro de junio en curso, aprobó, con el número 40/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veinticuatro de junio de mil novecientos noventa y seis."

De lo anterior, se puede advertir que los perjuicios que se pueden producir al gobernado, tanto por un acto regido por el artículo 14 de la Constitución, como por uno de aquéllos a los que se refiere el artículo 16 del mismo, constituyen el efecto del acto; lo que no puede servir de base para distinguir entre ellos, pues ese efecto puede presentarse en ambos.

Tampoco puede estimarse que la distinción entre dichos actos, esté constituida por su mayor o menor reparabilidad, dado que esta condición también puede actualizarse en los dos casos y depende de circunstancias de hecho o jurídicas.

El análisis de la responsabilidad de los efectos de los actos reclamados tiene como punto de partida la naturaleza del acto, y la posibilidad de exigir esa reparación se actualiza una vez que se ha determinado sobre la juridicidad del mismo, lo que supone que, previamente, se analice si éstos se encuentran sujetos o no a respetar al gobernado la garantía de audiencia.

De lo anterior se sigue que, lógicamente, primero debe apreciarse la finalidad perseguida por el acto de autoridad y luego la entidad de los efectos, dentro de lo que se encuentra la causación de perjuicios y su reparabilidad, para determinar si un acto se encuentra o no regido por el artículo 14 de la Constitución; y es por esa razón, que la referida causación de perjuicios no es el criterio determinante para sujetar un acto al cumplimiento de la garantía de



previa audiencia, pues esos efectos también pueden presentarse en un acto regido por el artículo 16 constitucional.

Por tanto, como se dijo, para concluir si un acto queda regido por lo dispuesto por el artículo 14 constitucional, debe atenderse a su finalidad.

Sobre el particular, resulta aplicable la tesis emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es del tenor literal siguiente:

**"AUDIENCIA Y SEGURIDAD JURÍDICA, GARANTÍAS DE ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA DE BIENES O DERECHOS. DISTINCIÓN. ARTÍCULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES.** En los términos del artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Federal, la audiencia previa a la emisión del acto de autoridad y el debido proceso legal, como garantías del gobernado, son de observancia obligatoria únicamente tratándose de actos privativos, sea de la vida, de la libertad, de propiedades, posesiones o derechos de los particulares más no así cuando se trata de actos de molestia que no tengan la finalidad de privar al afectado de alguno de sus bienes o derechos, pues tales actos se rigen solamente por la garantía de seguridad jurídica (fundamentación y motivación) que establece el artículo 16 constitucional." (Séptima Época. Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 81, Tercera Parte, Página: 15).

El embargo de que se trata, tiene como fin principal, la afectación de un bien, con su consecuente indisponibilidad temporal mientras se resuelve en definitiva la procedencia de la infracción a las disposiciones aduaneras, afectación que se realiza cuando las autoridades respectivas advierten la existencia de mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a regulaciones o restricciones, cuando no se demuestre su cumplimiento o el pago de las cuotas correspondientes.

En estas condiciones, ese embargo precautorio, es un acto que no produce privación en los derechos que se señalan en el artículo 14 constitucional, por lo que la constitucionalidad de su regulación no depende de que aisladamente se cumpla, en el acto mismo, con la exigencia de la garantía de previa audiencia al afectado, ya que dicho acto forma parte de un procedimiento administrativo, que es el que debe cumplir los requisitos que

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

antes quedaron precisados, en tanto que la resolución que se dicte en éste será la que constituya el acto privativo y no el embargo que, en forma precautoria y como medida de aseguramiento se decreta.

Consecuentemente, queda comprobado que el embargo precautorio regulado por el artículo 151 de la Ley Aduanera, cumple con lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales, porque el embargo precautorio que contempla no configura un acto de privación definitiva que deba ser antecedido por la garantía de audiencia, pues como ya se dijo es una medida cautelar; además, en el mismo ordenamiento se encuentran los requisitos que deben tener las leyes procesales respecto a la garantía de audiencia, al establecer un procedimiento en el cual los particulares tienen la oportunidad de defenderse de los actos en que se les podría privar en forma definitiva de sus propiedades, posesiones o derechos.

Respecto de las medidas cautelares, como de la que se trata en la especie, el Pleno de la Suprema Corte De Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 609/94, promovido por Antonio Faustino Reyes Pérez, en sesión del siete de agosto de mil novecientos noventa y cinco, por unanimidad de diez votos, sostuvo que las características procesales de estas medidas son:

a) Son medidas provisionales en cuanto a que sólo duran hasta la conclusión del proceso;

b) Son accesorias, en cuanto no constituyen un fin en sí mismas, sino que nacen de un proceso principal;

c) Son sumarias, en cuanto que por su misma finalidad se tramitan en plazos muy breves, y;

d) Son flexibles, en cuanto que pueden ser modificadas o revocadas cuando varíen las circunstancias sobre las que se apoyan.

También se sostuvo que las características inherentes a tales medidas provisionales, son las que justifican su existencia, siendo su carácter de provisionalidad en donde radica su constitucionalidad, por no tratarse de actos privativos definitivos.

Debe ponerse de manifiesto, que tratándose de medidas precautorias, la propia Constitución autoriza que se actúe en contra de un particular aun antes de ser oído en su defensa, como sucede con el artículo 16 de dicho cuerpo legal, que permite que los Jueces expidan órdenes de aprehensión antes de

que el afectado sea escuchado en su defensa; así también, en materia civil se han aceptado procedimientos ejecutivos en los que el afectado es lesionado en sus derechos en forma cautelar, antes de ser oído.

Es así que, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido en relación con las medidas cautelares contenidas en diversas legislaciones, los siguientes criterios:

**"EMBARGO O SECUESTRO. GARANTÍA DE AUDIENCIA DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO PARA EL CASO DE.** Del texto del segundo párrafo del artículo 14 constitucional, que consagra la garantía de audiencia, se desprende que para que proceda la privación de alguno de los bienes tutelados por este precepto (propiedades, posesiones o derechos) es necesario que medie un juicio en el que el afectado, después de ser oído y admitidas sus pruebas, resulte vencido, caso en el cual ya no puede considerarse conculcada la garantía de audiencia. En esas condiciones, si dentro de un procedimiento o previamente a él, una autoridad competente priva a un particular de una propiedad, posesión o derecho, no puede considerarse que dicha privación sea definitiva y que con ello se viole la garantía de audiencia, pues, precisamente, el acto de embargo o secuestro tiene lugar dentro o previamente al procedimiento en el que se cita al afectado para que haga valer sus defensas, estando siempre sujeto el acto de privación a las resultas del procedimiento, para que en caso de que el afectado resulte vencido se lleve a cabo la privación definitiva." (Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 199-204, Primera Parte, Página: 47).

**"DELITO, RESTITUCIÓN DEL OBJETO DEL.** Si se dicta auto de formal prisión por el delito de despojo de aguas y se interpone el recurso de apelación, dicha resolución no está firme; circunstancia que requiere la ley para que proceda la restitución que sería de fatales consecuencias que se ordena la restitución y que en caso de que se revocara el auto de formal prisión porque fuera ilegal, se ordena que volvieran las cosas al estado que anteriormente guardaban; de donde resultaría que las resoluciones judiciales carecerían de la firmeza y solidez que deben caracterizarlas; por tanto es violatoria de garantías la resolución que en las condiciones dichas

ordena la devolución del objeto del delito." (Quinta Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: LV, Página: 112).

**"OFENDIDO POR DELITO, RESTITUCIÓN EN EL GOCE DE SUS DERECHOS AL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS PENALES DE NUEVO LEÓN. CONSTITUCIONALIDAD.** Se encuentra dentro de las exigencias de la Constitución Federal el artículo 36 del Código de Procedimientos Penales de Nuevo León, ya que de su lectura se aprecia claramente que la hipótesis que ahí se regula no tiene mayor efecto que el de una medida provisional; luego, si durante la secuela del procedimiento criminal se llegara a determinar que no existió delito alguno, se pronunciara sentencia absolutoria, que dejará sin efecto la medida correspondiente, por lo que, en todo caso, dicha medida es un acto reparable, ejecutado dentro del procedimiento, que no se debe confundir con la reparación del daño como pena. Por tener la medida en comento el carácter de provisional, es evidente que no se trata de un acto privativo de derechos en forma definitiva, sino de un mero acto de molestia transitorio, en cuyo caso basta el respeto del artículo 16 constitucional, esto es, que se emita un mandamiento de autoridad competente, que funde y motive su determinación. Por otro lado, no puede alegarse válidamente que el artículo en estudio permita actos privativos de derechos, toda vez que dicho precepto no persigue, en sí, como finalidad, el egreso de un bien material o inmaterial de la esfera jurídica del gobernado, o impedir el ejercicio de un derecho, sobre el referido bien, sino la restitución del ofendido en el goce de sus derechos que estén plenamente justificados. En esas condiciones, resulta que no es menester que previamente se escuche al ejecutado en defensa, ya que el artículo 14 constitucional sólo exige el respeto a la garantía de audiencia cuando se trata de actos privativos de derechos." (Octava Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: I, Primera Parte-1, Página: 41).

Por otra parte, en relación con la misma temática, ha sostenido los siguientes criterios:

**"INTERÉS FISCAL. EL EMBARGO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 141 Y 144 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA**

**FEDERACIÓN, COMO MEDIO PARA GARANTIZARLO, ES UNA MEDIDA PRECAUTORIA QUE NO VIOLA LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.** El embargo es una medida que por su naturaleza precautoria hace innecesario que la norma exija que previamente a trabarlo la autoridad justifique que exista peligro o temor de que el contribuyente oculte, dilapide o enajene sus bienes, puesto que como no es un acto de privación, sino únicamente de molestia, basta con que esté determinado un crédito fiscal en contra del contribuyente, y que éste una vez notificado, pretenda la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y acredite la impugnación del crédito, para que se justifique trabar el embargo, cuando el deudor opte por dicha medida para garantizar el interés fiscal, sin que por ello se infrinja la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional." (Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Noviembre de 1995, Tesis: P. CVIII/95, Página: 90).

**"INTERÉS FISCAL. LOS ARTÍCULOS 141 Y 144 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN CUANTO ADMITEN EL EMBARGO PARA GARANTIZARLO SIN PREVER LA POSIBILIDAD DE DISPENSA, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.** Aun cuando en las normas especificadas no se prevea dispensa para otorgar la garantía del interés fiscal y, en todos los casos, deba otorgarse para que el contribuyente obtenga la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, tal carga procesal no implica que el deudor se vea privado, en forma definitiva, de la garantía que otorgue para en su caso satisfacer el pago del crédito que se le cobra, pues todos los medios o formas de garantía que regula el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, tienen por finalidad asegurar que el contribuyente deudor cumplir con su obligación de pago del crédito fiscal que se le ha determinado, si es que finalmente, una vez que agote el medio de impugnación que haya intentado, aquél permanezca firme." (Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Noviembre de 1995, Tesis: P. CVI/95, Página: 91).

Por tanto, aunque el embargo precautorio constituyera actos de molestia al afectado, su establecimiento en el artículo 151 de la Ley Aduanera, no

contraviene lo dispuesto por el artículo 14 constitucional, en tanto que se trata de una medida provisional dictada en un procedimiento y, por tanto, no constituye un acto privativo de los que refiere el citado precepto constitucional.

Además de que resulta conveniente señalar, que en el artículo 203, de la Ley Aduanera se le otorga al particular la opción de recurrir la resolución dictada dentro de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es decir de recurrir las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras ya sea mediante el recurso de Revocación que establece el Código Fiscal de la Federación o acudiendo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, mediante el Juicio de Nulidad, y por último en caso de existir violación expresa de garantías individuales acudir ante los Tribunales Federales.

En virtud de lo anterior, se puede advertir que el embargo precautorio regulado por el artículo 151 de la Ley Aduanera, es como su nombre lo indica, una medida de carácter provisional en cuanto a que sólo dura hasta la conclusión del procedimiento administrativo y que es flexible, en la medida en que puede ser modificado o revocado cuando cambien las circunstancias sobre las que se apoyó.

## CONCLUSIONES.

**PRIMERA.** El embargo precautorio es una medida cautelar utilizada por las autoridades aduaneras cuando tratándose de mercancías estas se introduzcan por un lugar no autorizado, cuando no se acredite el cumplimiento de permisos o regulaciones no arancelarios o sean mercancías prohibidas, así como cuando las mercancías no se sometan a los trámites legales, propiciando su embargo con motivo de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, tales como el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte, o durante la práctica de la visita domiciliaria.

**SEGUNDA.** La Ley Aduanera establece en su artículo 151 siete supuestos para que se efectúe el embargo precautorio de las mercancías de procedencia extranjera que no acrediten su legal estancia en el territorio nacional o que no hayan cumplido con sus obligaciones en materia aduanera para la introducción de dichas mercancías al país sin que se pueda causar alguna afectación a la salud, seguridad nacional e integridad económica, con lo que se demuestra que si bien se le otorgan facultades a la autoridad para embargar las mercancías será solo en cualquiera de los supuestos previamente señalados en los que podrá ejercer esa facultad sin ir mas allá de lo establecido.

**TERCERA.** El embargo precautorio regulado por el artículo 151 de la Ley Aduanera no transgrede lo dispuesto por el artículo 14 constitucional toda vez que si se respeta la garantía de audiencia, solo que esta es posterior al embargo precautorio, en donde se da al afectado la posibilidad de acreditar que las mercancías se introdujeron legalmente al territorio nacional, toda vez que en todo momento el interés general esta por encima del interés particular.

**CUARTA.** El embargo precautorio materia del presente estudio no transgrede lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, toda vez que su finalidad no es la de garantizar un crédito fiscal sino por el contrario evitar que se continúen transgrediendo las disposiciones en materia aduanera en la medida que el interés social exige el debido respeto al orden público y jurídico establecidos.

## BIBLIOGRAFÍA

1. ACOSTA ROCA, FELIPE. Trámites y Documentos en Materia Aduanera. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2001, 227 pp.
2. ALMAJANO GARCES, Luis. Derecho Aduanero. Exposición Sistematizada de los Temas que lo integran. Ed. Ediciones Internacionales Universitarias, Barcelona 1992, 389 pp.
3. ARRIJOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. 15ª ed., Ed. Themis, México, 2000, 558 pp.
4. BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Garantías Individuales. Ed. Porrúa, México, 1999, 500 pp.
5. CACHÓN CADENAS, Manuel. El Embargo. Librería Bosch, Barcelona 1991, 686 pp.
6. CANDELARIO MIRANDA, Amador. Análisis Práctico de los Impuestos 2000. 4ª ed., Ed. Themis, México, 2000, 348 pp.
7. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. 4ª ed., Ed. Oxford University, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México, 2000, 694 pp.
8. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I. Iure Editores, 2001, México, pags. 413.
9. CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Derecho Aduanero. 7ª ed., Ed. Porrúa, México 1998, 495 pp.
10. CASTELO SERRANO, Jesús. El Fundamento y Defensa Legal de la Exención Aduanal de Mercancías Extranjeras. Ed. Dofiscal Editores, México, 1997, 302 pp.
11. CORTINA VELARDE, Francisco José. Ley Aduanera. Análisis y Comentarios. 3ª ed., Ed. Themis, México 2000, 203 pp.
12. DE LA GRAZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, México 1990, 1025 pág.
13. DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBRETO PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO, 3ª ED, LIMUSA, MÉXICO, 1995, PÁG. 163)



14. FÉNECH, MIGUEL PRINCIPIOS DE DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO, BARCELONA, 1949, t II, PÁG 65.
15. FERNÁNDEZ Y CUEVAS, José Mauricio. Visitas domiciliarias para efectos fiscales, aspectos Constitucionales. Ed. Dofiscal Editores, México, 1992, 171 pp.
16. FERNÁNDEZ Y CUEVAS, José Mauricio. Visitas Domiciliarias Efectos Fiscales. Ed. Dofiscal Editores, México, 1992, 171 pp.
17. FERNÁNDEZ, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal. Ed. Mc Graw Hill, México, 2000, 271 pp.
18. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Volumen I, 2ª ed., Ed. De Palma, Buenos Aires, 1982, 611 pág.
19. GUERRERO LARA, Ezequiel. La interpretación constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de impuestos 1917-1985. Ed. Ediciones UNAM Instituto de Investigaciones Jurídicas, Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1997, 370 pp.
20. HERNÁNDEZ DE LA CRUZ, Arturo. Estudio Práctico de los Pamas, Ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2002, 142 pp.
21. JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 4ª ed., Ed. Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, México, 1996, 432 pp.
22. KAYE, Dionisio J. Derecho Procesal Fiscal. 6ª ed., Ed. Themis, México, 2000, 464 pp.
23. LOMELÍ CEREZO, Margarita. Derecho Fiscal. 3ª ed., Ed. Porrúa, México, 1998, 249 pp.
24. LÓPEZ VILLA, Juan Raúl. Fundamentos y práctica del Comercio Exterior y Derecho Aduanero. Ed. Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, 1997, 315 pp.
25. MABARAK CERECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público. 2ª ed., Ed. MacGraw-Hill, serie jurídicas, México, 2000, 314 pp.
26. OVILLA MANDUJANO, Manuel. Derecho Aduanero. 2ª ed., Ed. Escuela Nacional de Capacitación Aduanera, México, 1978, 503 pp.

27. REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. Manual Aduanero, Consultas Básicas y sus Respectivas Jurisprudencias y Tesis relevantes. 2ª ed., Ed. PAC, México, 1995, 321 pp.
28. ROHDE PONCE, Andrés. Derecho Aduanero Mexicano. reimpresión, Ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2000, 543 pp.
29. ROHDE PONCE, Andrés. Regímenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2000, 447 pp.
30. SÁNCHEZ LEÓN, Gregori. Derecho Fiscal Mexicano, incluye Recursos Administrativos, Derecho Procesal Fiscal y Amparo en Materia Fiscal. 8ª ed., México, 1991, 668 pp.
31. VILLEGAS, Hector B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ed. De Palma, Buenos Aires, 5ª edición, 1994, 857 pp.
32. WITKER VELÁZQUEZ, Jorge. Derecho Tributario Aduanero. Ed. UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1995, 452 pp.

## ENCICLOPEDIAS Y DICCIONARIOS

DICCIONARIO ESCRICHE. Enciclopedia Jurídica OMEBA. TOMO XXI, Buenos Aires, 1990.

DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA. Ed. Espasa Siglo XXI, México, 2000.

DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. 9ª Edición, Ed. Porrúa, UNAM-IIJ, México, 1994.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Diccionarios Jurídicos Temáticos. Derecho Fiscal. Primera Parte, Volumen 2, Ed. Oxford, México, 2002, página 240.

DE PINA VARA, Rafael. Diccionario de Derecho. 22ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1996.

TOSI, Jorge Luis. Diccionario de Derecho Aduanero. Ed. Depalma, Buenos Aires, 1994, 268 pp.

Ovalle Favela, José Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 5ª. Edición, Porrúa, t D-H, México, 1992, págs 1249-1252.

## LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA.

- ◆ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- ◆ Ley Aduanera
- ◆ Ley de Comercio Exterior
- ◆ Código Fiscal de la Federación
- ◆ Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

## REVISTAS

Sánchez, Idelfonso, "La singularidad del derecho aduanero", Revista de Técnicas Aduaneras, Comercio Exterior y Transportes, núms. 334-335 Madrid, Promotora de Publicaciones, 1984.

Muñoz, Fernando, "Introducción al Derecho Aduanero", Cap. II, Revista de Aduanas, núms. 252-263, Madrid, Promotora de Publicaciones.

Ataliba, Geraldo, "Hipótesis de incidencia tributaria", Revista de los Tribunales, Sao Paulo, 2a. ed., 1987, pág. 48.

## OTRAS FUENTES

### Direcciones de Internet

<http://www.shcp.gob.mx/servs/normativ/index.html>

<http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r17>

<http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r504>

<http://www.dot.ca.gov/dist11/border/nafta/fronterizos.htm>

<http://www.baja.gob.mx/biblioteca/dafe/boletin4/embargos.htm>

GLOSARIO                      EN                      MATERIA                      ADUANERA  
<http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r504>  
<http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r504>.