

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO



FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO CONSTITUCIONAL  
Y DE AMPARO

ANALISIS CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1., DE LA  
RESOLUCION MISCELANEA DE COMERCIO EXTERIOR  
PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002

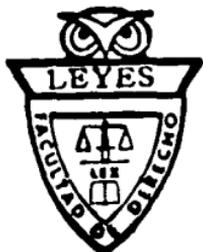
**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
P R E S E N T A :  
**NORMA HERNANDEZ BADILLO**

ASESOR: LIC. ALBERTO DEL CASTILLO DEL VALLE.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

MEXICO, D. F., CIUDAD UNIVERSITARIA

2002.





Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

# Paginación Discontinua



FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO  
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIÉRREZ  
DIRECTOR GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN  
ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
P R E S E N T E

Muy Distinguido Señor Director:

La alumna HERNANDEZ BADILLO NORMA, inscrita en el Seminario de Derecho Constitucional y de Amparo a mi cargo, ha elaborado su tesis profesional intitulada "ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002", bajo la dirección del suscrito y del Lic. Alberto Del Castillo Del Valle, para obtener el título de Licenciada en Derecho.

El Lic. Del Castillo Del Valle, en oficio de fecha 11 de junio de 2002 y el Lic. Ernesto Román Galán, mediante dictamen del 21 de octubre mismo año, manifiestan haber aprobado y revisado, respectivamente, la referida tesis; y personalmente he constatado que la monografía satisface los requisitos que establece el Reglamento de Exámenes Profesionales, por lo que, con apoyo en los artículos 18, 19, 20, 26 y 28 de dicho reglamento suplico a usted ordenar la realización de los trámites tendientes a la celebración del Examen Profesional de la compañera de referencia.

ATENTAMENTE  
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"  
Cd. Universitaria, D.F., octubre 30 de 2002

  
FRANCISCO VENEGAS TREJO  
DIRECTOR DEL SEMINARIO.

*\*NOTA DE LA SECRETARÍA GENERAL: El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le 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.*

npm

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO  
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO

**DR. FRANCISCO VENEGAS TREJO**  
**DIRECTOR DEL SEMINARIO DE DERECHO**  
**CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO**  
**P R E S E N T E.**

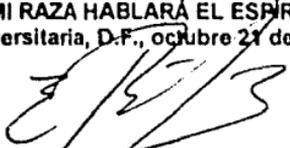
**Distinguido Dr. Venegas:**

Con toda atención me permito informar a usted que he revisado completa y satisfactoriamente la tesis intitulada "ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002" elaborada por la alumna **NORMA HERNÁNDEZ BADILLO**.

Es de destacar que en el desarrollo de su investigación, el sustentante se apoyó en varios textos legales, por lo que se trata de una investigación que reúne las condiciones más que suficientes para ser aprobada, a efecto de que presente el examen profesional correspondiente, por lo tanto autorizo el mencionado trabajo por considerar que reúne todos y cada uno de los requisitos que establecen los artículos 18, 19, 20, 26 y 28 del vigente Reglamento de Exámenes de nuestra Universidad.

Aprovecho la oportunidad para reiterar a usted las seguridades de mi consideración más distinguida.

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"**  
Cd. Universitaria, D.F., octubre 21 de 2002.

  
**LIC. ERNESTO ROMÁN GALÁN.**  
Profesor de Carrera T.C.  
adscrito al Seminario de Derecho  
Constitucional y de Amparo

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

SR DR FRANCISCO VENEGAS TREJO,  
DIRECTOR DEL SEMINARIO DE DERECHO  
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO DE LA  
FACULTAD DE DERECHO DE LA UNAM  
P r e s e n t e

Por este conducto me dirijo a usted a fin de hacerle saber que la alumna NORMA HERNANDEZ BADILLO, ha concluido su trabajo de tesis profesional titulada "ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1., DE LA RESOLUCION MISCELANEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002", bajo la dirección y asesoría del suscrito

Ahora bien, considerando que el trabajo reúne los requisitos indispensables para su aprobación por parte del suscrito, remito la tesis para los trámites conducentes

En efecto, la alumna NORMA HERNANDEZ BADILLO, realizó una investigación de corte universitario, en que hace un estudio pormenorizado de la resolución miscelánea referida en relación con la Carta Magna Nacional, basándose en el contenido de ese documento materialmente legislativo, vertiendo sus puntos de vista y consideraciones en relación a lo que importa la materia fiscal, las garantías que en torno al pago de impuestos existen y relacionando tales aspectos, con la cita de los tratadistas que han abordado el tema en sus obras, para a partir de ahí adentrarse en las cuestiones propias de la de la constitucionalidad de ese acto y demostrar la inconstitucionalidad que en el título del trabajo recepcional se menciona, lo que hace de su trabajo recepcional, un estudio serio y digno de dar pauta al examen profesional respectivo

La aprobación de mérito también se hace en atención a que en el desarrollo del trabajo recepcional, la sustentante utilizó la bibliografía básica sobre el particular y, como dejó ya asentado, habiendo citado la jurisprudencia actual y ctenos del Poder Judicial, lo que enriquece tanto las ideas del sustentante, como la doctrina citada en la tesis lo que motiva que ese trabajo recepcional sea aprobado

Cabe señalar que fueron acatadas las indicaciones que se le hicieron a la sustentante en las diversas horas de asesoría y análisis del trabajo recepcional de referencia, tanto por lo que hace al fondo como a la forma en relación a su examen profesional escrito, por lo que considero que es apto para que sirva de base para la sustentación del examen oral

Sin otro particular por el momento, le reitero la seguridad de mi amistad y mi respeto a su personal

POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU.

Cd. Universitario, D.F. - Junio 11 del 2002

Lic. ALBERTO DEL CASTILLO DEL VALLE  
Profesor de la Facultad de Derecho  
de la UNAM

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**A mi Madre la Sra. Crescencia Badillo Villeda.** Con especial cariño, agradeciendo su amor, dedicación, apoyo y educación que me ha dado y por haberme acompañado y estar conmigo hasta este momento tan importante de mi vida.

**A mi hermana Tere.** con mucho cariño por brindarme su apoyo en todo momento, y a quien le tengo gran admiración por su ejemplo de lucha y superación en la vida.

**Al Lic. José Melchor Ayala Salazar.** Con cariño y respeto, agradeciendo la ayuda que me ha brindado desde que tuve la oportunidad de conocerlo y a quien le tengo una gran admiración por su calidad humana.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1., DE LA RESOLUCIÓN  
MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002.**

Pág.

**INTRODUCCION.**

I

**CAPITULO I.- LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.**

- |   |     |
|---|-----|
| 1.- La actividad financiera del Estado.                             | 1.  |
| 2.- Potestad tributaria.  | 13. |
| 3.- Competencia tributaria.   | 23. |
| 4.- La intervención de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público. | 26. |

**CAPITULO II.- CONCEPTO Y NATURALEZA JURÍDICA DE LAS  
CONTRIBUCIONES, INFRACCIONES Y SANCIONES  
TRIBUTARIAS.**

- |  |     |
|--|-----|
| 1.- Concepto de contribuciones.  | 37. |
| 2.- Definición de impuestos, aportaciones de seguridad social,<br>contribuciones de mejoras y derechos.          | 43. |
| 3.- Accesorios de las contribuciones.  | 64. |
| 4.- Definición de infracciones y sanciones.  | 73. |
| 5.- Infracciones y Sanciones tributarias previstas en el Código Fiscal de<br>la Federación y en la Ley Aduanera. | 83. |

**CAPITULO III.- REGULACION AL COMERCIO EXTERIOR.**

- |  |      |
|--|------|
| 1.- Las facultades del Congreso de la Unión y del Presidente de los<br>Estados Unidos Mexicanos, para legislar en materia de Comercio<br>Exterior. | 98.  |
| 2.- La facultad reglamentaria del Ejecutivo Federal.   | 106. |
| 3.- Contribuciones al Comercio Exterior.   | 114. |
| 4.- Regulaciones y restricciones no arancelarias al Comercio Exterior y<br>cuotas compensatorias.  | 120. |
| 5.- Agentes y Apoderados Aduanales.  | 128. |

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**CAPITULO IV.- ESTUDIO CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1., DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR, PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002.**

1.- Antecedentes de la Resolución Miscelánea Fiscal.	146.
2.- Concepto y función de la Resolución Miscelánea Fiscal.	147.
3.- Integración y aplicación de la Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.	157.
4.- Interpretación, análisis y aplicación del artículo 36, de la Ley Aduanera.	166.
5.- Fundamentación y motivación de los actos administrativos de las Autoridades Fiscales.	173.
6.- Interpretación, análisis y aplicación del artículo 184, Fracción I, de la Ley Aduanera.	185.
7.- La Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, sobrepasa lo establecido en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera.	192.
8.- La indebida determinación de multas impuestas por la Autoridad Aduanera, establecidas en el artículo 184, fracción I, y 185, fracción I, de la Ley Aduanera, tomando como fundamento la Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.	214.
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>225.</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.</b>	<b>230.</b>

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

## INTRODUCCION.

El Estado Mexicano cuenta con una serie de ordenamientos jurídicos que derivan de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con los cuales se pretende establecer una relación jurídica entre los particulares y el gobierno, toda vez que el propio Estado requiere de una serie de elementos ya sean materiales, económicos y en su caso humanos, para la realización de su fin último que es el bien común, todo esto se logra a través de lo que se conoce como la actividad financiera del Estado.

Es así como surgen una serie de actos jurídicos entre el gobierno y los particulares, que necesariamente requiere de preceptos legales que regulen las actuaciones del gobierno frente a los gobernados, así como normas jurídicas que protejan los derechos principales del particular.

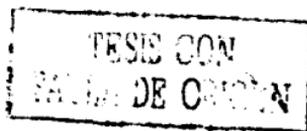
En la presente investigación, se realiza un estudio de lo que comprende la actividad financiera del Estado, iniciando con el estudio del Poder Tributario con que cuenta el Estado, permitiendo obtener un enfoque más preciso sobre la obtención, manejo y aplicación de los recursos económicos obtenidos por el Estado, a través de su poder tributario.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Una vez analizada la potestad tributaria, que como resultado de la presente investigación se determina que es una facultad con que cuenta el Estado para imponer a los gobernados la obligación de contribuir al gasto público, que como se hace referencia en el capítulo correspondiente, la potestad tributaria encuentra su fundamento en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que además de ser un fundamento constitucional para la actuación del Estado frente a los gobernados, constituye plenamente una garantía de legalidad para los particulares, en virtud de que todas las contribuciones deben estar establecidas en una ley, respetándose en todo momento el principio de la legalidad de las contribuciones situación que es analizada de una manera amplia en el estudio del presente tema.

Asimismo, existe un análisis de la figura jurídica conocida como la competencia tributaria, ya que resulta de gran importancia y trascendencia determinar los alcances y límites que comprenden a la potestad tributaria y la competencia tributaria, así como los poderes de la Unión a quienes se deposita las figuras anteriormente señaladas.

La competencia tributaria es comprendida como un acto perteneciente al Ejecutivo Federal encaminado principalmente a realizar todos aquellos actos tendientes hacer cumplir las leyes fiscales emitidas por el Congreso de la



Unión, el cual originariamente mantiene la potestad tributaria como una facultad propia.

Las autoridades fiscales, al realizar una serie de actos encaminados a afectar la esfera jurídica de los particulares, necesariamente requiere que dichos actos cuenten con el principio de legalidad consagrado en el artículo 16 Constitucional, por lo tanto, en el tema cuatro del capítulo primero del presente trabajo se aborda el análisis de las actuaciones y la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como un órgano del Ejecutivo Federal y que por sus constantes actividades y facultades conferidas, es una autoridad que es representante del interés fiscal de la federación, por lo tanto es necesario comprender sus funciones y actos.

Continuando con la investigación jurídica en el presente estudio se realiza un análisis del concepto y naturaleza jurídica de las contribuciones partiendo del análisis doctrinal de los conceptos tales como el impuesto, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y el pago de derechos, ello en atención a que es precisamente el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, que hace mención sobre la clasificación de las contribuciones.

En efecto, el análisis correspondiente a las contribuciones parte del contenido propio del Código Fiscal de la Federación, ya que constituye uno de



los ordenamientos jurídicos que regulan las relaciones que en materia fiscal se suscitan entre el Estado y los particulares.

Por otro lado, en relación a las infracciones y sanciones tributarias previstas en el Código Fiscal de la Federación, y dada la naturaleza de la presente investigación, únicamente se hace referencia al estudio correspondiente al capítulo de las infracciones, ya que la facultad con que cuenta la autoridad administrativa no puede ser absoluta por lo que resulta indispensable analizar los fundamentos legales en los cuales emite sus actos administrativos.

Se realiza la investigación correspondiente a las infracciones previstas en la Ley Aduanera, principalmente en lo concerniente a la aplicación como fundamento legal en los actos administrativos de la autoridad aduanera el artículo 184, Fracción I, de la citada ley, partiendo del análisis efectuado a diversas resoluciones de la autoridad fiscal de las que se observa que en su motivación aplican una infracción que no está regulada como tal por el Legislador en el mencionado artículo, por lo tanto el capítulo relativo a las infracciones constituye uno de los temas principales de la presente investigación y que se realiza atendiendo la doctrina y la legislación vigente para una mejor comprensión.

Regulaciones al comercio exterior, es uno de los temas que se abordan en la presente investigación jurídica y que mantiene relación en cuanto a las prácticas llevadas a cabo en materia de comercio exterior, permite conocer las facultades con que cuenta el Congreso de la Unión y el Presidente de la República en cuanto a la regulación en materia de comercio exterior.

Las facultades con que cuenta el Ejecutivo Federal en materia de comercio exterior consideradas como legislativas que derivan de la propia Constitución en su artículo 49, que dispone que: "El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar."

Lo que hace de gran interés el conocer como es que se integra una facultad que es ejercida por el Poder Ejecutivo considera como legislativa a través de los decretos ley y decretos delegados, que en el presente tema se aborda y se conceptualizan de tal manera que no queda duda en cuanto a la existencia de una facultad legislativa llevada a cabo por el Ejecutivo Federal.

En esta investigación además se aborda el estudio del tema relativo a las facultades de los Agentes y Apoderados Aduanales que constituyen una figura jurídica importante en el presente análisis jurídico, en atención a que es precisamente la conducta de los mismos, lo que ocasiona, según las autoridades, la aplicación de lo dispuesto por la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, vigente para los años 2000, 2001 y 2002, a una conducta que es considerada como infracción de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 184, Fracción I, de la Ley Aduanera.

Los Agentes y Apoderados Aduanales, son personas físicas que a través de una patente otorgada por la autoridad hacendaria interviene en una aduana para despachar las mercancías de cualesquiera de los regímenes aduaneros en virtud de los servicios profesionales que presta, a todos aquellos importadores o en su caso exportadores de mercancías en el territorio nacional.

La figura jurídica de los agentes y apoderados aduanales es indispensable para el despacho de mercancías que se realizan, en materia de comercio exterior, ya que por sus conocimientos y habilidades técnicas efectúan una gran cantidad de operaciones en la materia que nos ocupa.

Es de precisar que al ser el comercio exterior una de las principales actividades del Estado, es necesario mantener una regulación muy estricta para evitar posibles daños a la economía de la nación, es por ello que se realiza en la presente investigación jurídica un análisis de las contribuciones al comercio exterior, así como las restricciones y regulaciones no arancelaria y las respectivas cuotas compensatorias que son de gran interés jurídico.

El tema principal lo constituye el estudio Constitucional de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, para los años de 2000, 2001 y 2002, partiendo del concepto y función de lo que constituye una resolución miscelánea, como se integra y como se aplican las reglas que contiene, en atención a que la autoridad fiscal se olvida por completo de lo dispuesto por el artículo 73, fracciones VII y XXIX-A, que determina la existencia de la facultad del legislativo para crear las leyes fiscales, además de que las disposiciones legales como lo es el Código Fiscal de la Federación, mantienen ciertos lineamientos que prohíben a una Resolución Miscelánea Fiscal excederse de lo que la propia les establece, situación que se acredita plenamente en la presente tesis.

Analizando la facultad reglamentaria con que cuenta el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, para hacer cumplir las leyes fiscales, se debe precisar en la presente investigación un análisis concreto de la constitucionalidad de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, en

atención a que no puede de ninguna manera sobrepasar a la ley que reglamenta, ya que existiría una clara ilegalidad en aquellos actos administrativos fundados y motivados en artículos que no regulan la situación jurídica o de hecho que según la autoridad es considerada como una infracción al tomar en cuenta elementos externos a la ley como lo es la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior par a los años 2000, 2001 y 2002.

Por último, la presente investigación expone las conclusiones que resultan de todo el análisis técnico jurídico que se ha llevado a cabo en la investigación exponiendo de manera clara y precisa los resultados de la investigación en relación con la aplicación de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior a lo que establece la Ley Aduanera en lo concerniente al despacho de las mercancías de comercio exterior y de las infracciones y sanciones contenidas en la propia Ley.

## **CAPITULO I.- LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.**

### **1.- La Actividad Financiera del Estado.**

El Estado Mexicano mantiene una estructura y organización reguladas en una ley fundamental que es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, misma que se divide en dos partes una dogmática y otra orgánica.

La primera parte que se denomina dogmática, es aquella que establece las garantías individuales de todo gobernado, que se traduce en una serie de elementos que resguardan una seguridad jurídica para los mismos frente a los actos de la autoridad, previendo que dichos actos no sean emitidos en forma arbitraria y fuera de un marco jurídico, en virtud de ser una protección para los particulares, y se encuentra establecida en los primeros 28 artículos de la Constitución en comento.

Ahora bien, la segunda parte que se conoce como orgánica, es aquella que contiene la forma de organización, función y características del Estado, dividiendo su actuación en tres poderes que son el Ejecutivo, Legislativo y Judicial, para que de esta manera el Estado pueda cumplir con sus fines y determinar su actuación frente a los gobernados.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

De conformidad con lo previsto por el artículo 40, de la Constitución Federal, la forma de gobierno adoptada en nuestro país es una república representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente en su régimen interior pero unidos en una Federación, establecida según los principios de la ley fundamental.

En este orden de ideas y tomando el contenido propio del artículo 49, de nuestra Ley Suprema, la organización del Estado se divide en Legislativa, Ejecutiva y Judicial, derivado de esta división existen tres principales funciones del Estado las cuales consisten en la creación de los ordenamientos jurídicos que es considerada como la función legislativa, la actividad administrativa que es ejercida directamente por el Ejecutivo Federal, y por último la función jurisdiccional que es llevada a cabo por el Poder Judicial, con el fin de impartir la pronta y expedita justicia.

En un estado de Derecho, los particulares realizan actividades propias de sus intereses, manteniendo una limitación para con los demás miembros de la sociedad que la componen, haciéndose consistir en la no afectación de los intereses jurídicamente protegidos. En términos generales los individuos en la sociedad pueden realizar todos aquellos actos o actividades que no le están prohibidos en los diferentes ordenamientos jurídicos, principio éste que es de observancia general.

Por otra parte, las autoridades en el estado de Derecho única y exclusivamente pueden realizar aquellas actividades que la ley les permite expresamente, y siguiendo en todo momento la forma que la propia norma jurídica le señala, de manera general, el límite, alcance y efectos jurídicos de los actos de autoridad deben estar en todo momento establecidos en la propia Ley.

Al respecto el Maestro Alberto del Castillo del Valle, señala que *‘El principio de supremacía constitucional hace que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentre en la cúspide del sistema jurídico nacional. Sobre ella, ninguna ley ni acto de autoridad puede existir y de llegar a crearse uno contraviniendo al texto de aquélla, podrá anularse por virtud de una sentencia en que se declare su contrariedad con la Ley Suprema, lo que se obtiene mediante la substanciación de uno de los medios de control constitucional.*

*La supremacía constitucional es la base del estado de Derecho, ya que en la Constitución se encuentra el sostén del orden jurídico nacional. Todo el Derecho mexicano tiene su cuna en la Carta Magna y debido a ello, para que los actos de autoridad tengan validez, deben respetar el contenido de la*

*Constitución, con lo cual se hace patente la vigencia de esa norma, como la del propio sistema jurídico nacional".<sup>1</sup>*

La Constitución Federal, en su artículo 133, establece la supremacía de dicha Ley, misma que es definida por el maestro Eduardo García Máynez como *"El conjunto de normas relativas a la estructura fundamental del Estado a las funciones de sus órganos y a las relaciones de éstos entre sí y con los particulares"*,<sup>2</sup> sigue señalando que la palabra Constitución se puede analizar desde un punto de vista formal y material, el primero se aplica al documento que contiene las normas relativas a la estructura fundamental del Estado; y desde el punto de vista material, se aplica a la organización política, a la competencia de los diversos poderes y a los principios concernientes al status.

Del concepto analizado se desprende que en la Carta Magna, se establecen los preceptos legales que en todo momento van a determinar la estructura principal del Estado Mexicano, señalando de manera clara y precisa las funciones que éste debe llevar a cabo a través de los órganos que lo integran, para cumplir con sus propios fines y establecer sus relaciones con los particulares o gobernados. Para alcanzar los propósitos que el Estado se ha fijado, tiene que actuar de muy diversas maneras y en diversos campos, esa

---

<sup>1</sup> Del Castillo Del Valle, Alberto. Primer Curso de Amparo. Ediciones Jurídicas Alma, S A de C.V. Pág 1.

<sup>2</sup> García Máynez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa. México. 1996, pág. 137.

forma de funcionar es lo que se conoce comúnmente como "Funciones del Estado", las cuales las puede realizar en su carácter de regulador de actividades o de ejecutor de las mismas.

Las funciones del Estado en todo momento van encaminadas a satisfacer el interés común de los gobernados, es decir pretenden en todo momento lograr mantener un bienestar social general, sin embargo para ello requiere de una serie de actos conocidos como la actividad financiera del Estado, que le permitan la realización de esos fines.

El Estado necesita de manera primordial la obtención de recursos económicos para satisfacer las necesidades colectivas de la población, ingresos que deben ser obtenidos a través de un régimen legal, respetando el principio constitucional de proporcionalidad y equidad, consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que le permita sin dañar los intereses jurídicos de los gobernados, adquirir los recursos necesarios para satisfacer las principales necesidades comunes.

Es de mencionar que además de la obtención de los recursos económicos que el Estado debe allegarse, también es imprescindible llevar a cabo una gestión y administración de los mismos, para finalmente poderlos aplicar al gasto público, que se traduce en la realización del bien común a favor de los particulares.

Las manifestaciones realizadas en los párrafos que anteceden en cuanto a la obtención manejo y aplicación de los recursos económicos realizada por el Estado recibe el nombre de actividad financiera del Estado.

La actividad financiera del Estado ha sido definida por el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega como *"...La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades pública y en general a la realización de sus propios fines"*.<sup>3</sup>

Para el maestro Sergio Francisco de la Garza, *"La actividad financiera del Estado conoce, tres momentos fundamentales: a) el de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo, los diversos tipos de tributos, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos; b) la gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente y c) la realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la*

---

<sup>3</sup> Ortega, Joaquín B. Apuntes de Derecho Fiscal, reimpresión ITESM, Monterrey, 1946. pág. 1.

*prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha echado a cuestras”<sup>4</sup>*

Del concepto anterior se conocen tres momentos fundamentales de la actividad financiera que realiza el Estado y que se hacen consistir en la obtención de ingresos, la gestión o manejo de los recursos obtenidos, así como la administración y explotación de los propios bienes patrimoniales de carácter permanente y la realización de un conjunto variado de erogaciones, actividades que el Estado realiza en forma exclusiva.

En lo que se refiere al primer momento de la actividad financiera del Estado, es necesario mencionar que el mismo para poder obtener ingresos necesita llevar a cabo una serie de actividades tales como la explotación de su propio patrimonio (empresas estatales, industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), así como de la gran cantidad de instituciones públicas que le pertenecen en las que destacan principalmente la aplicación de los diversos tipos de contribuciones que los particulares deberán aportar, el manejo de sus organismos descentralizados y empresas de participación estatal para la atención de áreas estratégicas y prioritarias, finalmente, su presupuesto se complementará con otros mecanismos financieros, que en calidad de

---

<sup>4</sup>- De La Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, S.A. Décima Octava Edición, México, 1999. págs. 5 y 6

empréstitos vía crédito interno o externo, obtendrá de otros entes, actividades que lleva a cabo como indispensables para la realización de sus metas en la prestación de servicios públicos.

El Gobierno Federal, tiene la obligación de satisfacer ciertas necesidades públicas, por lo que primeramente debe estudiar cuales son éstas, y dentro de que término tiene que hacerlo, (periodo que por lo regular es de un año), asimismo, deberá analizar cual va a ser el costo que necesita para llevar a cabo esa satisfacción, es decir, los gastos que tendrá que efectuar para la prestación de los servicios públicos y posteriormente determinar los medios que va utilizar para la obtención de los fondos necesarios y así poder cumplir con una adecuada satisfacción de los intereses de la colectividad.

En el sistema jurídico mexicano federal, existe la denominada Ley de Ingresos de la Federación, emitida anualmente por el Congreso de la Unión, misma que es de gran importancia y trascendencia dentro de la actividad financiera del Estado y principalmente en el aspecto de la obtención de los ingresos, en virtud de que en ella se enuncian una serie de contribuciones por las cuales la Federación se va allegar de recursos por un ejercicio fiscal determinado, tales como los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, contribuciones no comprendidas en las anteriores causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidar o de pago, productos, aprovechamientos e ingresos derivados de financiamientos.

La Ley de Ingresos de la Federación, es emitida con base a lo estrictamente estipulado en el artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, precisando que únicamente enumera los impuestos que se van a cobrar durante un ejercicio fiscal que corresponde a un año, mas no señala los elementos de las contribuciones tales como el sujeto, objeto, base tasa o tarifa, en virtud de que los mismos son materia de la Ley especial.

El Estado necesita de recursos económicos y que en su mayor parte éstos los obtiene del patrimonio de los particulares, lo que justifica la actividad financiera del mismo.

El segundo momento de la actividad financiera del Estado, es donde existe una gestión y manejo de los ingresos obtenidos, así como la administración de los mismos, y que es llevado a cabo mediante los diferentes órganos que integran la Administración Pública, siempre sujetos a las disposiciones que regulan la legalidad de su actuación.

Para llevar a cabo una apropiada administración de los ingresos de la Federación, es importante que los órganos del Estado, realicen una adecuada recaudación justificándola con el gasto público de acuerdo con las disposiciones legales o resoluciones de autoridad competente, por lo que esta actividad es realizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con lo

que establece la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 31, y que a la letra dice:

*"Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:*

*XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales".*

Es por ello que la facultad conferida a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para llevar a cabo la recaudación de las contribuciones, lo hace por conducto de su órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria, y la administración de los ingresos públicos, lo hace a través de la Tesorería de la Federación, misma que se encuentra establecida en el Reglamento de la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación en su artículo 1º y que a la letra establece:

*"Artículo 1.- El presente ordenamiento tiene por objeto reglamentar la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación y otras disposiciones en materia de recaudación, concentración, manejo, administración, inversión y custodia de los fondos y valores de la propiedad o al cuidado de la Federación, así como la ejecución de los pagos, la administración de recursos financieros y demás funciones y servicios que realiza la Tesorería de la Federación".*

Asimismo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que es la autorizada para llevar a cabo la recaudación y administración de los ingresos públicos, autorizó a través de la Administración General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria a las Instituciones Bancarias para recaudar las contribuciones que deben ser pagadas por los particulares.

Por último como tercer elemento de la actividad financiera del Estado es la aplicación que se haga de estos recursos, es decir lo constituyen las erogaciones que por concepto de gasto público tiene que efectuar el Estado en su gestión para alcanzar sus objetivos, siendo estas erogaciones generalmente en dinero público que es realizada a través de los órganos que forman el Estado, así como las demás entidades públicas, que inciden sobre las finanzas estatales, en virtud de que el Estado está involucrado con los sectores social y privado, en el avance económico de la sociedad en su conjunto, con el fin de que la inversión gubernamental aliente el crecimiento y proteja a los sectores sociales más desprotegidos, para alcanzar efectivamente el bien común, encauzando una adecuada solución a los problemas más urgentes que se presentan, y que tienen por objeto la satisfacción de los objetivos y metas que el Estado se propone para un ejercicio fiscal determinado.

Los gastos que el Estado va a realizar están fundamentados en un ordenamiento jurídico, con el fin de que adquieran certeza y una adecuada regulación, llamado Presupuesto de Egresos, autorizado por la Cámara de

Diputados, que es donde se contiene el plan general de gastos del poder público.

Dentro de las erogaciones que realiza el Estado para satisfacer las necesidades de los gobernados, existe una clasificación, tomando diferentes aspectos como son:

**Administrativo:** Es llevado a cabo con base en la estructura orgánica en que se encuentra dividido el Estado los gastos públicos que se realicen van a ser estudiados de acuerdo con las unidades administrativas que los ejercen, Poder Ejecutivo, Poder Legislativo o Poder Judicial, o por alguna otra entidad pública, como por ejemplo, la encargada de producir, distribuir y comercializar la electricidad, así como por las Direcciones o Departamentos Administrativos.

**Funcional:** Este tipo de erogaciones del gasto público, no se atiende al órgano que ejerce el gasto, sino a la función que se está desempeñando, como son: el gasto en materia educativa, de vivienda, de seguridad social, de justicia o en materia alimentaria.

**Gasto corriente, operativo o de funcionamiento:** Es aquel gasto que se utiliza para solventar las necesidades de la maquinaria oficial, así como para pagar los sueldos de los servidores públicos.

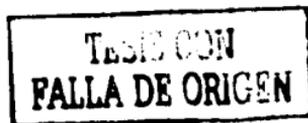
**Gasto de capital o de inversión:** A través de éste el Estado realiza grandes obras proyectadas para beneficio de la colectividad en cierto periodo que generalmente abarca más de un ejercicio fiscal. Ejemplo de un gasto de inversión sería la construcción de una presa, de un aeropuerto, de una carretera o de un puerto marítimo.

**Ordinarios:** Son aquellos que están contemplados dentro de un ejercicio fiscal y que su realización se lleva a cabo conforme a los planes y proyectos previamente aprobados por el Estado.

**Extraordinarios:** Esta utilización de los recursos económicos públicos, que realiza el Estado en forma urgente, es para hacer frente a las necesidades de la colectividad, que surge como consecuencia de imprevistos y siniestros como son los fenómenos de la naturaleza y que dañan a la sociedad, tales como un terremoto, un incendio o una inundación.

## **2.- Potestad Tributaria.**

Al Estado le es necesario contar con los medios o recursos financieros, humanos y materiales para poder realizar sus metas que le son encomendadas, para alcanzar su fin último que es conocido como el bien común o el bien público, consistente en la satisfacción de las necesidades de los gobernados.



Es por ello que una de las principales actividades o funciones del Estado Mexicano, lo constituye sin duda alguna mantener en todo momento la independencia del Estado respecto del exterior, asimismo, sostener la tranquilidad y el orden interior, proteger la libertad y el derecho de los particulares, y proveer el bien común de éstos, para lo cual es necesario que los mismos aporten una parte de su riqueza para satisfacer dichas necesidades.

De esta manera el Estado cuenta con una facultad para obligar y exigir el cumplimiento de las contribuciones que se le requiere a los particulares, de acuerdo con lo que establece el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra dice:

*"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:*

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

Al respecto, nuestro Máximo Tribunal de Justicia, se ha pronunciado sobre el análisis e interpretación de la fracción IV, del artículo 31, Constitucional, en la tesis que señala:

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*

Tomo: 187-192 Primera Parte

Página: 111

*IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS* De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General. Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórmula general para determinar cuándo un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que ha sustentado, pueden desprenderse ciertos contenidos. Así se ha sostenido, que, si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho si es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinado que es norma de equidad la de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es

*exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad.*<sup>5</sup>

*Volumen 62, página 31. Amparo en revisión 6168/63. Alfonso Córdoba y coagraviados (acumulados). 12 de febrero de 1974. Mayoría de dieciocho votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Volúmenes 97-102, página 108. Amparo en revisión 1597/65. Pablo Legorreta Chauvet y coagraviados. 12 de abril de 1977. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.*

*Volúmenes 145-150, página 123. Amparo en revisión 3658/80. Octavio Barocio. 20 de enero de 1981. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Alfonso Abitia Arzapalo.*

*Volúmenes 181-186, página 112. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cenllera "La Central", S. A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Apancio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas Mantecón, Eduardo Langle Martínez, Ernesto Díaz Infante y Jorge Olivera Toro. Ponente: Mariano Azuela Guitrón.*

*Volúmenes 187-192, página 46. Amparo en revisión 2501/83. Servicios Profesionales Tolteca, S. C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos. Disidentes: Alfonso López Apancio y Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.*

De la anterior transcripción claramente se puede observar que la potestad o poder tributario con que cuenta el Estado, no puede ser considerado como absoluto, puesto que es necesario que a las cargas tributarias impuestas a los particulares o gobernados le sean aplicados ciertos requisitos para que se puedan considerar como legales, de esta manera un impuesto debe estar

---

<sup>5</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Instancia Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 187-192, Primera Parte, Página 111

siempre establecido en una ley, además tiene que ser proporcional y equitativo de acuerdo con la capacidad económica de cada particular y por último que el ingreso que el Estado obtiene, se destine al pago de los gastos públicos y al no contener alguno de los citados elementos, el impuesto determinado en esa forma resulta ser inconstitucional y contrario a derecho, por lo tanto en este sentido el poder tributario del Estado no puede ser ejercido de manera unilateral, ya que es necesario cumplir con un régimen jurídico previamente establecido el cual delimita el campo de actuación del Estado frente a los gobernados.

Es por ello que recibe el nombre de poder tributario o potestad tributaria, la facultad con la que cuenta el Estado para imponerle al particular la obligación de contribuir al gasto público, esa facultad y ese poder tributario se encuentran respaldados en el ya mencionado artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, y es necesario que además de intervenir en la esfera jurídica del gobernado o particular se mantenga ciertos límites a esa facultad o actuación del poder tributario que realiza el Estado.

El Estado Mexicano, manifiesta su poder tributario mediante el establecimiento del pago de contribuciones que deben realizar los particulares, creando las leyes necesarias que regulen específicamente los elementos de los impuestos, para obtener de los gobernados una parte de su riqueza, y mantener un equilibrio entre gobernados y gobernantes, es por ello que la Carta

Magna, faculta al Congreso de la Unión para legislar en materia de contribuciones, de acuerdo con lo que establece el artículo 73, fracción VII, al manifestar lo siguiente:

*"Artículo 73. El Congreso tiene facultad:*

*VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;"*

En nuestro país la facultad tributaria es encomendada en primer momento al Poder Legislativo Federal, el cual la ejerce al expedir las leyes que determinan las situaciones jurídicas o de hecho que cuando son realizadas por los particulares dan lugar a la obligación fiscal de llevar a cabo el pago de contribuciones.

El Poder Legislativo, examina la naturaleza de los impuestos que desea imponer a los ciudadanos, ya sea por iniciativa propia de la legislatura o bien por petición del Poder Ejecutivo, y si decide que es un impuesto aceptable para los ciudadanos por sus características técnico fiscales, lo aprobará, tomando en consideración que la tasa sea proporcional a las condiciones socio-económicas de la región, al Estado de la economía nacional y a la capacidad de pago de los contribuyentes.

Los impuestos son una erogación que realizan los particulares, cuya finalidad es necesariamente el gasto público que es indispensable para las funciones de la Administración Pública, pero atendiendo a la realidad, que consiste en que los contribuyentes realizan un esfuerzo importante para pagar sus contribuciones, por lo que éstas deben ser tan ligeras como sean posibles, para procurar el bien común del pueblo y del Estado.

La fracción VII, del artículo 73, de la Carta Magna, faculta al Congreso Federal, para establecer contribuciones, sin precisar las actividades o materias que puede gravar con sus impuestos, y sin indicar si esta facultad elimina la competencia de los Estados para crear impuestos, de acuerdo con el texto del artículo 124, complementado con la fracción IV, del artículo 31, Constitucional.

Para que una autoridad pueda ejercitar la facultad económico-coactiva, la competencia y el cobro deben fundarse en una ley emitida por el Congreso de la Unión, que es el único órgano facultado constitucionalmente para crear autoridades fiscales y dotarlas de poder económico-coactivo, en términos de los artículos 31, fracción IV, que señala que para que opere la obligación fiscal esta tiene que apoyarse en una ley, y 73, fracciones VII y XXIX, señalan que es dicho Congreso el facultado para imponer contribuciones, lo que implica la creación de las autoridades que han de cobrar los créditos.

Por otra parte, el Poder Ejecutivo no podría crear autoridades fiscales ni dotarlas de la facultad económico-coactiva, porque ello invadiría la esfera del Poder Legislativo y rompería el equilibrio de poderes. Además nuestro sistema jurídico, supone que son los representantes de los ciudadanos en el Congreso de la Unión, los que determinan qué impuestos se deben pagar, quién puede cobrarlos y cómo.

De acuerdo con lo que establece el artículo 50, Constitucional, el Congreso de la Unión se encuentra dividido para su ejercicio en dos Cámaras, una de Diputados y la otra de Senadores, las cuales crean las leyes que van a ser obligatorias en todo el territorio nacional.

Las facultades del Congreso de la Unión, se encuentran establecidas en el artículo 73, de la Constitución Federal, y específicamente en materia tributaria las fracciones VII y XXIX-A, son de carácter meramente impositivas, ya que la primera faculta al Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, es decir, para expedir la Ley de Ingresos, que consiste en la enumeración de las fuentes impositivas que anualmente puede utilizar la Federación para obtener recursos y, la segunda de las fracciones citadas, menciona una serie de contribuciones especiales que son facultad exclusiva del Congreso de la Unión, entre las que se encuentra el Comercio Exterior.

La determinación de los impuestos únicamente pueden estar establecidos en una ley aprobada por el Congreso de la Unión, para que de esta forma se le impida al Poder Ejecutivo crear cargas fiscales a los particulares que no hayan sido aprobadas por el Poder Legislativo ya que en todo momento existe un límite a la potestad tributaria del Estado.

Las leyes fiscales aprobadas por el Congreso, tienen un papel importante en cuanto al cumplimiento de los fines del Estado, ya que el propio Estado realiza una serie de gastos para cubrir sus funciones principales, egresos, que no son erogados a su libre arbitrio, sino que se encuentran regulados por el Presupuesto de Egresos, el cual es aprobado anualmente por la Cámara de Diputados, perteneciente al Congreso de la Unión.

El Poder Legislativo está facultado para expedir, reformar o derogar disposiciones en materia tributaria, es por ello que existe una limitación a esta facultad impositiva que se encuentra constituida en la obtención de los ingresos, ya que los mismos son exclusivamente los indispensables para cubrir el Presupuesto de Egresos.

Es por ello que de la interpretación de la fracción IV, del artículo 31, en relación con el artículo 73, fracción VII, XXIX, y 126, Constitucionales, establecen el límite de la Potestad Tributaria para imponer a los ciudadanos la obligación de pagar contribuciones, ya que esta obligación contiene

implícitamente al mismo tiempo la de pagar solo aquellas que sean suficientes y que se encuentren previamente establecidas en una Ley, en virtud de que los mismos serán destinados para cubrir el gasto público.

De lo anteriormente señalado, se advierte que la potestad tributaria otorgada al Poder Legislativo, es para encargarse de formular las leyes indispensables que aseguren la obtención de los ingresos necesarios para sufragar el gasto público, concatenándose con otros elementos como lo son los empréstitos, emisión de bonos, así como una serie de actos encaminados a la obtención de los ingresos.

Cabe resaltar que los impuestos a que están obligados los particulares, deben necesariamente estar establecidos en una ley, que los mismos sean proporcionales y equitativos, así como que se destinen al pago de los gastos públicos, de esta manera existe una obligación para el Congreso de la Unión el de verdaderamente analizar los proyectos de ley para su aprobación, tomando en cuenta las necesidades del gasto público, así como los elementos de proporcionalidad y equidad de la ley frente a los gobernados, en relación con el Presupuesto de Egresos para considerar si los impuestos son ajustados o no a derecho y de esta manera ser incluidos en la Ley de Ingresos.

### **3.- Competencia Tributaria.**

En el apartado anterior hice referencia a que la potestad tributaria en primer momento se encuentra encomendada al Poder Legislativo, ahora bien, la competencia tributaria consiste precisamente en hacer cumplir la obligación tributaria establecida en la ley, al recaudar los impuestos correspondientes una vez que se haya dado el supuesto normativo establecido en la ley impositiva, la cual es conferida al Poder Ejecutivo.

Lo anterior resulta ser así, tomando en consideración que la creación de una ley tributaria, en sí misma no contiene obligación alguna, sino que es necesario que la conducta del particular se ubique en el supuesto normativo para que se pueda generar el nacimiento de la relación jurídica tributaria, exteriorizada en la obligación de realizar el pago correspondiente del impuesto generado por la actividad llevada a cabo por el particular.

La ley tributaria regula el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, época de pago, pero además establece que sanciones deben imponerse a los contribuyentes para que en caso de incumplimiento a lo estrictamente estipulado en la norma jurídica, en virtud de que el Poder Ejecutivo, tiene la facultad de aplicar el Procedimiento Económico Coactivo con el fundamento Constitucional para actuar dentro de la esfera de su competencia, y hacer cumplir lo estrictamente estipulado en materia tributaria.

En efecto el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de manera clara señala:

*"Artículo 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:*

*I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia".*

Es competencia exclusiva del Poder Ejecutivo, llevar a cabo las funciones para hacer cumplir las leyes tributarias, sin embargo para ello es necesario contar con las diferentes dependencias de la Administración Pública Federal, dentro de las cuales se encuentra la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que desempeña un papel importante en cuanto a la aplicación de las leyes fiscales y su debida observancia entre los particulares.

En efecto la parte del artículo 89, fracción I, de la Carta Magna, que se refiere a ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, necesariamente el Ejecutivo Federal debe contar con organismos para la ejecución de las diferentes actividades encaminadas a satisfacer el bien común, es por ello que se creó la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que regula todos aquellos actos o actividades que se encuentran encomendados a las Instituciones pertenecientes a la Administración Pública Federal, Centralizada, y aquellos Organismos Paraestatales.

De la organización que proviene de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se encuentran las Secretarías de Estado, pertenecientes a la Administración Pública Centralizada, que son aquellos órganos administrativos con competencia determinada para apoyar al titular del Poder Ejecutivo, en el ejercicio de sus funciones, de ahí que se desprende la importancia de la existencia de las Secretarías de Estado, ya que todas las actividades que implica el ejercicio de la función administrativa deben ser realizadas por las personas necesarias que integran éstos órganos cuya naturaleza y características difieren de acuerdo al régimen político a que está sometido el Estado y se plasma en las normas jurídicas, sin embargo una característica esencial de las Secretarías de Estado, lo compone la especialidad de las actividades con que cada una de ellas debe afrontar su función que le ha sido encomendada, con el profesionalismo necesario que conlleve al buen desarrollo de sus actividades.

Es por ello que la especialización de las Secretarías de Estado en gran medida repercuten en la obtención de los resultados satisfactorios en el ejercicio de la función pública del Poder Ejecutivo, por lo que es importante contar con dichos organismos para hacer valer las leyes que se expidan con relación a la obtención de los ingresos necesarios para la aplicación del gasto público

Un papel importante en la ejecución de las leyes, lo realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al ejecutar los actos o actividades encaminados a hacer cumplir lo establecido por las disposiciones fiscales, facultades que serán ampliamente analizadas en el desarrollo del presente estudio.

#### **4.- La Intervención de la Secretaría de hacienda y Crédito Público.**

Para el funcionamiento del Poder Ejecutivo, es necesario contar con una organización que le permita de una manera clara y precisa realizar todas las actividades que le sean encomendadas de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, funciones que deben llevarse a cabo con adecuada y correcta distribución de los asuntos, ya que en un Estado como el Mexicano existen una serie de actividades que requieren de atención inmediata y sobre todo que sean llevadas a cabo en áreas específicas, y en las que intervienen las Secretarías de Estado, de acuerdo con las actividades que le son encomendadas en las leyes que las reglamentan

De conformidad con lo que establece el artículo 90, de la Ley Fundamental, la integración de la Administración Pública Federal, será centralizada y paraestatal en atención a lo siguiente:

*\*Artículo 90.- La administración pública federal será centralizada y paraestatal conforme a la ley orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.*

*Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos”.*

Siguiendo los lineamientos establecidos por la Constitución en cuanto a la organización de la Administración Pública Federal, las Secretarías de Estado son consideradas como órganos centralizados, en virtud de que la centralización es la forma de organización administrativa, en la cual, las unidades y órganos de la administración pública, se ordenan y acomodan articulándose bajo un orden jerárquico, a partir del Presidente de la República, con el objeto de unificar las decisiones, el mando, la acción y la ejecución de los actos administrativos

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene un gran número de facultades, competencia y atribuciones que le son conferidas dentro de su Reglamento Interior, para llevar a cabo sus actividades, en dichas facultades se le determina claramente su competencia material así como territorial de actuación a fin de que dicha Secretaría no interfiera en la acción de las demás

Secretarías de Estado que componen la estructura de la Administración Centralizada

Ahora bien, de conformidad con lo que señala el artículo 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene encomendadas entre otras las siguientes atribuciones:

*\*Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:*

*I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;*

*II.- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal;*

*III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;*

*IX.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no compete a otra Secretaría;*

*XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;*

*XII.- Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;*

*XIII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;*

*XIV.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional,*

*XV.- Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;*

*XVI.- Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la administración pública federal;*

*XVII.- Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;*

*XVIII.- Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;*

*XXV.- Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos".*

Cada uno de los puntos señalados con anterioridad, son de gran importancia y trascendencia para alcanzar los fines que le son encomendados a

la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de los cuales únicamente señalé como ejemplo las fracciones relacionadas con la investigación del presente trabajo.

En base a lo anterior la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuenta con facultades que son indispensables para el buen funcionamiento de la Administración Pública, y que se encuentran íntimamente relacionados con la potestad y competencia tributaria, como se ha señalado a lo largo de la presente investigación el Poder Ejecutivo tiene que realizar una serie de actos tendientes a hacer cumplir las leyes que expida el Congreso de la Unión y todo ello debe ser de una forma tal que le permita organizar a través de la citada Secretaría los lineamientos a seguir para mantener la exacta observancia de las disposiciones legales que determinen los elementos de los impuestos generados a cargo de los contribuyentes o particulares.

Es de señalar que de conformidad con lo que establece el artículo 25, de la Constitución Federal, corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que este sea integral y sustentable, por lo que la fracción I, del artículo 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, le corresponde proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional

correspondiente, así de esta manera se determina la importancia y trascendencia de la citada Secretaría en el desarrollo del país.

Asimismo, por lo que respecta a la proyección y cálculo de los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las Entidades Paraestatales, resulta de gran importancia dicha función, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud de que la misma tiene una relación directa con las cargas tributarias aplicadas a los particulares o gobernados en función de la potestad tributaria ejercida por el Poder Legislativo, así como con la competencia tributaria proyectada por el Poder Ejecutivo, al que pertenece dicha Secretaría.

La fracción III, del artículo 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, mantiene una relación directa con lo dispuesto en el artículo 71, de la Carta Magna, en el que se establece la facultad con la que cuenta el Ejecutivo Federal, de iniciar las leyes o decretos, por lo que en materia fiscal, es claro que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de la formulación de los proyectos de las disposiciones fiscales, de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

Siguiendo con el análisis de las fracciones del artículo 31, de la Ley en comento, la fracción IX, preceptúa la función de recaudar los impuestos establecidos previamente en las disposiciones fiscales, así como para el

otorgamiento de estímulos fiscales en aquellos sectores que resulta importante impulsarlos para obtener una mejor calidad en cuanto al desarrollo de la economía de determinada región ya que los estímulos fiscales son creados por el decreto que establece dichos estímulos para fomentar el empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional, y tienen como finalidad dar al particular un beneficio o premio para que los pueda aplicar contra impuestos federales.

En cuanto a lo establecido en la fracción XI, del artículo 31, en comento, relativa al cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables, vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; es una de las principales facultades y competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al ser de gran importancia y trascendencia el efecto de cobrar las contribuciones que engloban los impuestos, derechos, productos, y aprovechamientos, determinados en las disposiciones fiscales emanadas previamente del Congreso de la Unión, dicha actividad va encaminada a cumplir con lo estrictamente estipulado en la fracción I, del artículo 89, Constitucional, el cual ordena al Ejecutivo Federal el promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso, así como proveer a su exacta observancia.

Ahora bien, la Secretaría en comento es la unidad administrativa encargada de dicha función, misma que se encuentra conformada con una serie

de órganos desconcentrados, facultados a través de sus reglamentos interiores para proceder a recaudar los montos de las contribuciones generadas en el ejercicio fiscal, cargas tributarias que son establecidas para con los particulares, además dichos órganos desconcentrados mantienen una representación del interés fiscal de la federación, ante todos aquellos actos o controversias que se susciten entre los particulares y el propio Estado con motivo de la aplicabilidad de la ley a su esfera jurídica.

Otra función característica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la constituye la de organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la unidad de apoyo para la inspección fiscal y aduanera, elementos que resultan de gran importancia y trascendencia en cuanto a las operaciones de Comercio Exterior llevadas a cabo por los particulares, que requieren de una completa atención para evitar en cierta medida la figura jurídica del contrabando.

En diferentes fracciones del citado artículo se establecen funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, encaminadas a llevar a cabo la función pública que le ha sido encomendada, para cumplir con el objetivo de determinar y recaudar a través de sus órganos desconcentrados las contribuciones productos y aprovechamientos y sus respectivos accesorios para el financiamiento del gasto público, observando y asegurando la aplicación correcta de la legislación fiscal y aduanera.

## **Servicio de Administración Tributaria**

El Servicio de Administración Tributaria, es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tienen encomendada una función importante dentro de la administración fiscal, consistente en la misión de recaudar con calidad y eficiencia las contribuciones federales necesarias para financiar el gasto público, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la legislación fiscal y propiciando su cumplimiento voluntario y oportuno.

Ahora bien, el Servicio de Administración Tributaria tienen su sustento en las siguientes disposiciones legales.

- 1 - La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*
- 2 - La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*
- 3 - La Ley del Servicio de Administración Tributaria*
- 4 - El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.*

El artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece lo siguiente:

*\*La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases*

generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal, o entre éstas y la Secretaría de Estado y Departamento Administrativo.

Por otro lado debemos señalar que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala en su artículo 17 que: *"Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables."*

Siguiendo ese orden de ideas el artículo 1, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria señala que "el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala la misma ley.

Por otra parte, el artículo tercero transitorio de dicha ley establece que: *"Las referencias que se hacen y atribuciones que se otorgan en otras leyes, reglamentos y demás disposiciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la presente ley, su reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos"*. Con lo cual queda claro que el legislador pretendió crear una organización especializada con el personal más calificado así como mejorar la atención a los contribuyentes.

El Órgano de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria, lo constituye su Junta de Gobierno presidida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en donde participan dos representantes de esa Secretaría, el Presidente del Servicio de Administración Tributaria y dos de sus Administradores Generales.

La Junta de Gobierno se constituye en el órgano de control, supervisión y, en su caso, de aprobación de todas las funciones y facultades conferidas en los distintos ordenamientos legales que rigen al Servicio de Administración Tributaria.

En la Presidencia del Servicio de Administración Tributaria recae directamente la responsabilidad de administrar y representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, en su carácter de autoridad fiscal como órgano desconcentrado, con la suma de facultades generales y especiales que en su caso requiera conforme a la legislación aplicable, asimismo, la dirección, supervisión y coordinación de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria

Para su operación cuenta con Unidades Administrativas Centrales y Regionales, así como un Órgano Interno de Control.

## CAPITULO II.- CONCEPTO Y NATURALEZA JURÍDICA DE LAS CONTRIBUCIONES, INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS.

### 1.- Concepto de contribuciones.

Las contribuciones han sido definidas por el fiscalista Raúl Rodríguez Lobato de la siguiente manera: *"La contribución es un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado. Este género se divide en contribuciones forzadas y contribuciones voluntarias. Son contribuciones forzadas o exacciones aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia ley. Son contribuciones voluntarias aquellas que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular (contrato de compraventa, de arrendamiento, etcétera), o bien de una declaración unilateral de voluntad del particular que implica un acto de liberalidad (donación legado). A las contribuciones del primer tipo de los mencionados se les denomina tributos y abarcan diferentes exacciones, como son: impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales y las tres son producto del ejercicio de la potestad o poder tributario del Estado".*<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Rodríguez Lobato, Raul Derecho Fiscal. Editorial Harla. México 1998. Págs. 5 y 6.

Asimismo, el tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie

Las contribuciones son aquellas que necesariamente deben estar establecidas en una Ley, para considerarse como válidas y legales, de acuerdo con lo estrictamente establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, en el cual se desprenden los principios fundamentales que diversos autores han coincidido en señalarlos como el de legalidad, generalidad, obligatoriedad, vinculación con el gasto público, proporcionalidad y equidad.

Por lo que es indispensable el cumplimiento de las citadas características, para que las contribuciones fundamentadas en una ley que establezca una carga tributaria a los particulares, se encuentre apegada a derecho y de esta manera respetar las garantías individuales de los gobernados, en virtud de que una garantía individual como lo manifiesta el Maestro Alberto del Castillo del Valle *“Es el medio jurídico consagrado por la Constitución, principalmente, por virtud del cual se protegen los derechos de los*

*governados frente al Estado y sus autoridades, obligando a éstos a respetar tales derechos".<sup>1</sup>*

El principio de generalidad es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria, ya que todo tributo para ser válido debe encontrarse previsto en una ley, en virtud de que el **derecho fiscal sólo puede manifestarse a través de la norma jurídica.**

Las contribuciones participan de las características esenciales del acto que les da la vida jurídica, es decir de la propia ley, de ahí que exista la máxima jurídica *nullum tributum sine lege*, (nulo el tributo si no emana de la ley). Por lo que sólo están obligados a pagar los tributos aquellas personas físicas o morales que por cualquier circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas previstas en las normas tributarias, llevando a cabo como consecuencia el hecho generador del crédito fiscal, sin excepción alguna, puesto que el hecho imponible es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto se genere la obligación tributaria.

El hecho generador se trata de una situación de contenido económico que esta previsto en la ley formal y materialmente considerada, manteniendo en

---

<sup>1</sup> Del Castillo Del Valle, Alberto. Garantías Individuales y Amparo en Materia Penal. Editorial Duero, S.A. de C.V. página 21.

todo momento los elementos esenciales de las contribuciones que son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa:

Ahora bien, el hecho generador se traduce como la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer, permitir y tolerar.

De esta manera, el principio de generalidad es interpretado en el sentido de que la contribución tiene que ser aplicada a todos aquellos sujetos que por sus actividades o conductas encuadren en los supuestos establecidos en la ley, que son considerados como hecho generador sin que exista excepción alguna, es decir, todas aquellas personas que realicen la misma actividad y que se encuentre regulada por la propia ley, se aplica sin diferencia alguna a los sujetos relacionados, para que de esta manera se cumpla con el principio de generalidad de las contribuciones.

El principio de generalidad tiene su sustento legal en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando establece que

*Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:*

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

Lo anterior significa que toda persona que se coloque en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en las leyes tributarias expedidas por el Estado Mexicano, automáticamente queda obligada a contribuir con los gastos públicos.

Cabe aclarar que aún y cuando el citado sustento legal del principio de generalidad se encuentra dentro del capítulo denominado de los mexicanos, lo cierto es que también los extranjeros tienen la obligación de contribuir al gasto público por los gastos o actividades que realicen cuando su fuente de riqueza o residencia se encuentre en el territorio nacional, de conformidad con lo que establece el artículo 1º, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como las diversas leyes de la materia de impuestos federales como lo es el artículo 1º, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Asimismo, el principio de obligatoriedad se encuentra consignado en el artículo 31, fracción IV, Constitucional, tomando en cuenta que los tributos o contribuciones son ingresos que el Estado imprescindiblemente requiere para el desarrollo de sus actividades, es por ello que todos los individuos que encuadren su conducta en los correspondientes supuestos normativos automáticamente quedan obligados a enterar el pago del impuesto correspondiente dentro de los plazos previamente establecidos en la propia norma jurídica.

Además el Fisco Federal, estará facultado para hacer efectivas las contribuciones mediante el uso de sus facultades y atribuciones, en virtud de que el cobro de un tributo exigible, es un acto jurídico que lleva aparejada ejecución.

El principio de obligatoriedad en materia fiscal debe entenderse no sólo en función a la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos (contribuyentes) de la relación jurídico tributaria, sino como una auténtica obligación pública, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares.

Por tal motivo, la Carta Magna, le impone el carácter de obligación pública a los particulares para contribuir al gasto público, tomando en cuenta el lugar de residencia de los mismos y además faculta expresamente al Estado para llevar a cabo el procedimiento económico coactivo, en aquellas situaciones que así lo ameriten, toda vez que como se ha manejado en la presente investigación jurídica el Gobierno requiere de los recursos económicos necesarios para poder llevar a cabo sus actividades, y de esta manera poder ofrecer una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo que son indispensables para la vida en sociedad, y que requieren una solución casi inmediata, lo cual únicamente se puede llevar a cabo mientras exista la obligación de los gobernados de contribuir al gasto público.

El principio de vinculación con el gasto público, se caracteriza porque los ingresos tributarios que obtiene el Estado como pago que los particulares hacen de las contribuciones a que están obligados, tienen como finalidad costear los servicios públicos que deben representar para el gobernado un beneficio y una satisfacción, que versen sobre el bienestar social, por lo que se entiende que este principio se refiere a una obligación o un control que el Estado tiene que cumplir en cuanto al destino de los ingresos obtenidos por la determinación de las contribuciones, ya que la Constitución obliga a los contribuyentes a aportar una parte de su riqueza al Gobierno, para que éste a través de sus diferentes organismos realicen las obras o proyectos encaminados a satisfacer las necesidades principales de la comunidad.

## **2.- Definición de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.**

### **Impuestos.**

Los impuestos constituyen el principal ingreso tributario del Estado, para sufragar el gasto público, mismos que han sido definidos tradicionalmente como un acto de soberanía del propio Estado, es decir se trata de un acto que deriva directamente del ejercicio del poder público. A cambio del pago de sus

impuestos, los ciudadanos o particulares no reciben en ese momento un beneficio directo, sino que el mismo es recibido de manera colectiva a través de las obras públicas que realiza el propio Gobierno, puesto que el pago del impuesto automáticamente no puede generar un beneficio propio como sucede con otras contribuciones como lo son los derechos, y las contribuciones de mejoras.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2o. fracción I, da el concepto de lo que es el impuesto, señalando lo siguiente:

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

*I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracción II, III y IV de este artículo.*

De la anterior transcripción se pueden inferir varios elementos que componen el concepto de lo que es el impuesto en primer lugar, implica una prestación, misma que se entiende como una obligación de dar, o de hacer.

En el caso específico de los impuestos la obligación consiste fundamentalmente en que todo contribuyente tiene que desprenderse de una

parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos para aportarlas al Estado.

De esta manera el impuesto es considerado como una relación unilateral entre el Estado y el particular, es unilateral en virtud de que el Estado en base a su poder tributario determinó los elementos y condiciones en los cuales se va a dar la situación jurídica o hecho generador del pago del impuesto, por parte del particular, sin que éste reciba un beneficio directo por la aportación económica efectuada al adecuar su conducta a la norma previamente establecida.

Sin embargo debe considerarse que el particular obtiene un beneficio por la aportación que realiza del pago del impuesto a través de las diferentes obras y servicios públicos efectuados por el Estado, que se traducen en la creación de calles, avenidas, alumbrado público, parques, jardines, banquetas, mercados, cementerios, servicios de transportes, medios de comunicación y todas aquellas obras y servicios encaminadas a satisfacer las necesidades de la sociedad en común, realizadas por la Administración Pública.

Las características del impuesto consistentes en la unilateralidad y la de constituir una prestación, se mantienen precisamente por surgir de una facultad del propio Estado, al establecer, determinar, recaudar y administrar los impuestos, actuando de esta manera bajo el ejercicio de un poder supremo, en

consecuencia el impuesto es una imposición que el poder del Estado hace a los particulares para obligarlos a contribuir al gasto público.

Una de las características que presenta el impuesto, es el pago, mismo que debe ser cubierto, considerando lo dispuesto por el artículo 20, del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que el pago del impuesto se efectuará en moneda nacional, asimismo, el pago puede efectuarse en moneda extranjera considerando el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate, de acuerdo con el tipo de cambio que publique el Banco de México, en el Diario Oficial de la Federación, de igual forma, se aceptan como medios de pago los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México.

En términos generales los impuestos se pagan en efectivo, salvo aquellos casos en que las disposiciones legales dispongan que se haga en especie.

Un elemento más de los impuestos lo constituye el principio de legalidad, ya que todo impuesto debe estar previamente establecido en una ley, la cual ha cumplido con todos y cada uno de los elementos que conforman el proceso legislativo, como lo establece el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, se ha pronunciado respecto de la legalidad de los impuestos, señalando lo siguiente:

*Séptima Época*

*Instancia: Pleno*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 91-96 Primera Parte*

*Página: 173*

*IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular,*

*sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y esté reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.*<sup>4</sup>

Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volúmenes 91-96, pág. 92. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Nota:

---

<sup>4</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo 91-96, Primera Parte, Página 173.

*Esta tesis también aparece en:*

*Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 54, pág. 105.*

*Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 86, pág. 158.*

El principio de legalidad de los impuestos resulta de gran importancia para la seguridad jurídica del particular, en virtud de que dicho principio de manera clara prohíbe el cobro de impuestos no establecidos previamente en una ley, además de ninguna manera puede permitirse el beneficio de intereses particulares, de aquellos titulares de los Órganos del Estado que pretendan cobrar impuestos no determinados por el propio Congreso de la Unión.

El artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, es muy claro en determinar que solo se pagarán las contribuciones de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes fiscales; la carga del tributo debe ser analizada por el órgano competente para ello que es el Poder Legislativo, quien tomando en consideración los elementos indispensables y necesarios que determinen de acuerdo a las condiciones económicas y sociales de los particulares, la necesidad del establecimiento de gravámenes; en virtud de que no es posible determinar impuestos al arbitrio de la autoridad, sino que los mismos deben en todo momento ser estrictamente indispensables para sufragar el gasto público, para satisfacer las necesidades de la colectividad.

Asimismo, los impuestos deben estar contenidos en leyes de aplicación general ya que todas las personas físicas o morales que obtengan un ingreso en el territorio nacional están obligados a pagar impuestos, por lo que nadie esta exento de esa obligación, sin embargo puede darse alguna excepción que sería denominada como falta de capacidad contributiva.

Todos los sujetos son iguales frente al impuesto, lo cual se logra a través de dos elementos esenciales como lo son: la capacidad contributiva y la igualdad de sacrificio, la primera relacionada directamente con la posibilidad económica de pagar un impuesto, considerado como un elemento objetivo, y el segundo punto que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar las cuotas del gravamen para cada fuente de ingreso, lo que constituye un criterio subjetivo.

Los tributos además tienen una característica constituida por el llamado principio de obligatoriedad, el cual es una consecuencia directa e inmediata de la generalidad, es decir cuando una persona se coloca dentro de la hipótesis normativa o hecho generador del impuesto de manera automática queda obligada al pago del mismo, en la forma y en los términos que la propia ley establezca.

Al ser consideradas estas contribuciones como el principal ingreso del Estado, resulta evidente que su pago no puede dejarse al libre arbitrio de los

causantes, es por ello que las propias normas impositivas determinan los plazos y la forma en que debe realizarse el pago, por lo que dichas normas resultan ser obligatorias y coercibles, lo que significa que los destinatarios de las mismas deben acatarlas en forma directa, existiendo además apercibimientos en los cuales se determine las consecuencias jurídicas por el hecho de no acatar los preceptos legales traducidas en la aplicación de sanciones.

Los impuestos son uno de los ingresos más importantes del Gobierno, las autoridades hacendarias mantienen una gran atención en el cumplimiento de las disposiciones fiscales, llevando a cabo un procedimiento coactivo para hacer cumplir en tiempo las obligaciones fiscales a cargo de los gobernados, ya que es de gran importancia y trascendencia tener a disposición del Estado todos los elementos económicos indispensables para satisfacer sus necesidades prioritarias, encaminadas a satisfacer el bien común.

Con base a lo anterior, el principio de obligatoriedad es un elemento característico del impuesto y es aplicable exclusivamente al sujeto pasivo (contribuyente), que ubica su conducta a lo estrictamente estipulado en la norma jurídica, haciendo con ello necesario el pago correspondiente a la generación de dicho tributo.

Por otro lado, es de señalar que todas las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que realicen actividades económicas en territorio

nacional, están obligadas a pagar impuestos cuando las actividades que realicen, se coloquen dentro de cualquiera de las múltiples hipótesis normativas que aparecen previstas en la legislación impositiva.

Debe reiterarse que existe una gran vinculación entre los impuestos y los gastos públicos, en la medida en que el Estado destina el producto o rendimiento de los impuestos a la satisfacción del bien común, traducido en obras de interés general y de esta manera se justifica la relación jurídico tributaria de exigir a los particulares el pago de los gravámenes a que están obligados.

Por último es preciso analizar los elementos de la proporcionalidad y equidad de los impuestos, es por ello que el Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado respecto de estos elementos en la siguientes tesis de jurisprudencia que señala:

*Séptima Época*

*Instancia: Pleno*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 187-192 Primera Parte*

*Página: 113*

**PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y**

*equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.<sup>9</sup>*

*Nota: Todos los asuntos que integran esta jurisprudencia, se refieren a Impuesto sobre la Renta.*

---

<sup>9</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo 187-192, Primera Parte, Página 113.

*Volúmenes 181-186, página 181. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cenillera "La Central", S. A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas Mantecón, Eduardo Langle Martínez, Ernesto Díaz Infante y Jorge Olivera Toro. Ponente: Mariano Azuela Guitrón.*

*Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S. C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio y Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos*

*Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 3449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S. A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidente: Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.*

*Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 5413/83. Fábrica de Loza "El Anfora", S. A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de quince votos. Disidentes: Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos*

*Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 441/83. Cenillos y Fósforos "La Impenal", S. A. 6 de noviembre de 1984. Mayoría de catorce votos. Ponente: Eduardo Langle Martínez.*

De la anterior jurisprudencia se concluye que la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, que debe ser gravada diferentemente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejando cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, y debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado.

### **Aportaciones de Seguridad Social.**

Las aportaciones de seguridad social son definidas en el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2o fracción II, de la siguiente manera:

#### *Artículo 2º...*

*II.- Aportaciones de Seguridad Social, son las contribuciones establecidas en Ley, a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley, en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.*

Las contribuciones son objeto de un procedimiento de cobro a través de la vía económico-coactiva o procedimiento administrativo de ejecución fiscal, se ha considerado conveniente otorgarle a estas aportaciones el tratamiento

fiscal de contribuciones o tributos, a fin de dotar al Estado de los elementos necesarios para cobrarlas en forma oportuna y rápida.

El Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado respecto de las Aportaciones de Seguridad Social al establecer lo siguiente:

*Novena Época*

*Instancia: Pleno*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

*Tomo: III, Abril de 1996*

*Tesis: P. LIV/96*

*Página: 65*

*APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. EL CONGRESO DE LA UNION TIENE FACULTADES PARA DECRETARLAS. De la interpretación sistemática de las fracciones VII y XXX del artículo 73 constitucional, se advierte que el Congreso de la Unión tiene facultades expresas para decretar cualquier contribución que tenga como finalidad sufragar los gastos y erogaciones que debe efectuar la Federación para la atención de los servicios y necesidades públicas a cargo de sus diferentes órganos; y en virtud de que en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación se ha reconocido a las aportaciones de seguridad social el carácter de contribuciones, el Congreso tiene facultades para legislar en todo lo concerniente a ellas, entre las que debe incluirse la de delegar facultades fiscalizadoras y sancionadoras al Instituto Mexicano del Seguro Social.<sup>10</sup>*

---

<sup>10</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Instancia Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: III, Abril de 1996, Tesis P. LIV/96, Página: 65.

*Amparo en revisión 1543/94. Dubois Quimica, S.A. de C.V. 26 de febrero de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez. Secretaria: Irma Rodríguez Franco.*

*El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de marzo en curso, aprobó, con el número LIV/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a veintiocho de marzo de mil novecientos noventa y seis.*

Entre estas aportaciones de seguridad social destacan de manera especial las llamadas cuotas obrero-patronales pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones empresariales al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Como puede advertirse, en realidad no se trata de verdaderos tributos o contribuciones, sino de aportes económicos que deben hacerse al Estado para que este cumpla en razón con la clase trabajadora con algunas de las obligaciones que en materia de bienestar social y vivienda establece al artículo 123 de la Constitución a cargo de los patrones. De ahí a que el Código Fiscal de la Federación, haga referencia a "personas que son sustituidas por el Estado".

Pero independientemente de lo anterior, las aportaciones de seguridad social nada poseen en común con las demás contribuciones (impuestos, derechos, contribuciones especiales, y tributos accesorios), toda vez que no derivan de la relación jurídico tributaria sino de obligaciones constitucionales en materia laboral.

## **Contribuciones de Mejoras.**

Las contribuciones de mejoras, son definidas en el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2o. fracción III, de la siguiente manera:

### *Artículo 2o...*

*III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

Las contribuciones de mejoras, nacen a la vida jurídica cuando el Estado realiza un servicio público, general e indivisible, normalmente constituido por obras públicas, lo que conlleva a que se establezca un tributo o gravamen al particular que se beneficia de manera directa y específica con motivo de la realización de tales obras.

Las contribuciones de mejoras, son un acto unilateral del Estado, al ser éste quien determina el lugar y el tipo de obra que se va a realizar con el fin de urbanizar determinado territorio, sin que sea el particular quien lo solicite, toda vez que es la autoridad quien a su libre albedrío determina la situación de la creación de la obra pública, tomando en cuenta el costo y los alcances de los trabajos de urbanización.

En este sentido el gobernado se convierte en causante de la contribución especial como consecuencia de una decisión unilateral por parte del Estado, que lo coloca en una hipótesis jurídico tributaria no buscada por el propio particular.

Este tipo de contribuciones son generadas como consecuencia de la prestación de servicios públicos generales e indivisibles, grabando a los particulares que se benefician de manera directa y específica con el servicio.

Lo anterior en virtud de que con la elaboración de determinada obra pública, si bien es cierto que es un beneficio general, también lo es que se obtiene un beneficio directo sobre aquellas personas dueñas de las propiedades que se circunscriben alrededor de la obra pública y que sus inmuebles se ven incrementados en su valor obteniendo así un beneficio que de ninguna manera alcanza a los otros miembros de la comunidad.

Un elemento importante que comprenden las contribuciones de mejoras lo constituye el sujeto pasivo que debe reunir con dos características muy especiales para que pueda ser sujeto del pago de la contribución, es decir tomando en consideración que a diferencia de otras contribuciones el causante para crear el hecho generador de la obligación tributaria lo constituye sin lugar a dudas la ubicación de la conducta a la hipótesis normativa previamente establecida en la disposición legal, sin en cambio en el tipo de contribución de

mejoras como ya se mencionó, antes de la realización del hecho generador del pago de la contribución se necesita la existencia de un particular dueño de un bien inmueble y que además dicho bien se encuentre dentro del perímetro de afectación de la obra pública realizada por la autoridad administrativa.

## **Derechos.**

Los derechos son definidos en el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2o. fracción IV, que a la letra dice:

### *Artículo 2o...*

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

Es de señalar que los derechos implican esencialmente una contraprestación, lo que significa que el particular a cambio de la entrega de una aportación económica, recibe del Estado un servicio que le beneficia de manera directa y específica

Los derechos son establecidos por el Estado en su carácter de Poder Público, conforme a lo dispuesto por la ley, por lo que resulta evidente que este tipo de contribución en lo tocante a su establecimiento, determinación, liquidación, forma de pago, recaudación y administración, necesariamente deben encontrarse en los órganos del propio Estado, lo anterior con la finalidad de que el ingreso que se obtenga por la prestación de dicho servicio se encuentra destinado a sufragar el costo de los servicios que benefician a los usuarios de manera específica y directa.

Cabe mencionar que si bien es cierto la fijación y liquidación de los derechos es una actividad propia del Estado, ya que es éste quien los determina, también lo es que dicha determinación se encuentra condicionada a que previamente se haya emitido la ley correspondiente, siguiendo con todos y cada uno de los elementos del proceso legislativo.

El pago que se efectúa por concepto de derechos debe ser destinado por parte del propio Estado para sufragar el gasto del servicio prestado, que el particular solicita, ya que no es un beneficio colectivo y resultaría ilegal que se destinara el pago que efectúan los demás particulares por concepto de impuestos al sostenimiento de los servicios públicos ya que los mismos no se benefician con la prestación del servicio.

Los principios constitucionales que rigen el pago de los derechos son el de generalidad, el cual determina que los derechos deben ser pagados por todos aquellos particulares que se beneficien de manera directa con la prestación del servicio, es decir, los derechos no deben cobrarse a todos los habitantes del Estado, sino que dicho cobro únicamente tiene que realizarse por aquellos individuos que coloquen su conducta en la hipótesis normativa que regula dicha situación, y que obtengan de manera directa un beneficio por determinado servicio que presta el Estado.

Otro principio que regula a este tipo de contribución es el de obligatoriedad, el cual se refiere a que una vez que el contribuyente ha solicitado a la Administración Pública la prestación de un servicio particular divisible, automáticamente queda obligado al pago del importe de los derechos correspondientes, tomando en cuenta los plazos y la forma que se señala en la ley correspondiente, ya que de no hacerlo el Estado se encuentra plenamente facultado para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

Asimismo, el principio de legalidad regula a este tipo de contribución, el cual consiste en que previamente tiene que existir una ley que regule la aplicación de los derechos a los contribuyentes, ley que tuvo que haber sido expedida por el Congreso de la Unión.

De igual forma, el principio de proporcionalidad también se encuentra contemplado en el concepto de derechos, aunque en forma distinta al principio que conlleva a los impuestos y otras contribuciones, en virtud de que el mismo no es en función a la capacidad económica del contribuyente, sino más bien se encuentra reflejado en el sentido de que el monto de las correspondientes cuotas o tarifas que se fijen en función del costo del servicio prestado en relación con el beneficio y además que proporcional o cualitativamente se grave en mayor medida a quienes más se benefician de un determinado servicio que a quienes tengan un beneficio menor.

Por último, se analiza el principio de equidad en el sentido de que todas las leyes que hagan referencia al pago de derechos deben otorgar un trato igualitario a todos los usuarios de los servicios correspondientes, fundamentalmente por lo que se refiere a las cuotas o tarifas conforme a las cuales los derechos se cobran a fin de señalar que dichas cuotas deben ser iguales para quienes reciban servicios y hagan uso de un aprovechamiento idéntico.

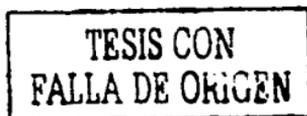
Lo anterior resulta ser así, toda vez que no puede tomarse en consideración la capacidad económica del contribuyente para efectos del pago de derechos, en atención a que es el particular el que solicita al Estado la prestación de un determinado servicio, el cual lo va a beneficiar directamente, situación que conlleva a determinar que la carga de la contribución no es

atendida en función a la actividad económica que pudiera realizar el particular y que se gravara los intereses obtenidos por la actividad efectuada, como sucede en el caso de los impuestos sino que por el contrario en el pago de derechos no existe monto alguno a gravar sino lo único que existe es el pago del servicio obtenido, el cual debe ser en función como ya se dijo en proporción a las cuotas que se fijen y en cuanto al mayor o menor beneficio obtenido por el causante.

### **3.- Accesorios de las Contribuciones.**

De acuerdo a lo establecido por el artículo 2º, del Código Fiscal de la Federación, los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21, de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

Los accesorios de las contribuciones aparecen en virtud de un incumplimiento por parte del particular en enterar oportunamente el pago de sus obligaciones fiscales de acuerdo con lo que disponen las leyes tributarias, ya que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas de hecho previstas en las normas fiscales, de acuerdo con lo que establece el artículo 6o., del Código Fiscal de la Federación.



A continuación se analiza la procedencia de los recargos como accesorio de las contribuciones.

Los recargos se generan con motivo del incumplimiento de la obligación fiscal por parte del contribuyente causando un perjuicio económico al Fisco Federal, al no cubrirse a tiempo las sumas a que tiene derecho de conformidad con las disposiciones fiscales, impidiendo de esta forma la inmediata disponibilidad de las cantidades en efectivo necesarias para la realización de sus actividades.

En efecto, los recargos son intereses moratorios y por financiamiento que los contribuyentes están obligados a pagar a la autoridad administrativa en caso de que no cumplan de manera oportuna con el entero de las contribuciones a que se encuentran sujetos, con el fin de resarcir los perjuicios económicos ocasionados por su incumplimiento a las disposiciones fiscales.

Las leyes en materia tributaria señalan los plazos legales en que el causante debe efectuar los pagos una vez que se ha dado el supuesto o el hecho generador de la contribución, sin embargo si dicho pago se realiza en forma extemporánea, es indudable que se le está ocasionando un grave perjuicio al Fisco Federal ya que se le impide contar con los recursos económicos necesarios para sufragar el gasto público.

En términos del artículo 21, del Código Fiscal de la Federación, los recargos son créditos accesorios de uno principal que les da base y sustento, y surgen al terreno legal en cuanto un contribuyente no cumple puntualmente con la prestación a que está obligado; constituyen a la vez una indemnización al Fisco Federal, al privársele de los ingresos que oportunamente debe percibir. En esta tesitura, debe estimarse que el pago de recargos se encuentra condicionado a dos hechos; el primero, el impuesto enterado posteriormente a la fecha que la ley establece con cargo al contribuyente y, segundo, que el pago extemporáneo cause al Fisco Federal un perjuicio económico, mismo que debe resarcirse mediante el pago de los recargos respectivos.

Los recargos se encuentran establecidos en el artículo 21, del Código Tributario Federal, al señalar que los mismos son una indemnización al fisco federal y establece las reglas para el efecto de calcularlos.

En el precepto legal en comento, los recargos empiezan a correr a partir de la fecha de exigibilidad del crédito fiscal respectivo, en efecto es requisito indispensable para que se genere el derecho al cobro de los recargos, el hecho de que el contribuyente no haya efectuado el entero de sus contribuciones en los plazos previstos en las disposiciones legales ya que mientras dicho plazo no transcurra los recargos en ninguna manera pueden ser exigibles.

Los recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones actualizadas desde el mes en que debía de haberse hecho el pago y hasta que el mismo se efectúe, la tasa que resulte de sumar la aplicación en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de la actualización de la contribución de que se trate.

Los mismos se causan por cada mes o fracción que transcurra a partir de la exigibilidad y hasta que se efectúe el pago, tal y como lo dispone el propio artículo 21, del Código Fiscal en comento.

Asimismo, de acuerdo con lo que establece el maestro Adolfo Arrija Vizcaíno, que *"los recargos no se causan sobre contribuciones accesorias. De acuerdo con el propio Código Tributario, los recargos se deben calcular sobre el total del tributo pagado extemporáneamente, excluyendo a los propios recargos, a los gastos de ejecución y a las multas por infracciones a las disposiciones fiscales. Esta disposición resulta enteramente justa y lógica, porque si los recargos son una sanción, resultaría absurdo aplicarlos sobre otras sanciones, como las enunciadas"*.<sup>11</sup>

Además los recargos se causan hasta por cinco años a partir de la respectiva fecha de exigibilidad, lo que significa que los mismos, mes a mes,

---

<sup>11</sup> Arrija Vizcaíno, Adolfo, Derecho Fiscal - Editorial Themis, Colección Textos Universitarios. Págs 386 y 387.

tiene un límite al tener como tope una cantidad equivalente a la causación hasta por cinco años, sin embargo en ocasiones se puede determinar por periodos superiores a cinco años, en aquellos casos en los que al vencimiento de dicho plazo no hayan caducado las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas, por lo que los recargos se continúan generando hasta que dichas facultades se extingan.

Los recargos se generan sobre el importe total de la obligación tributaria pagada extemporáneamente, tomando en cuenta la actualización de las propias contribuciones por el transcurso del tiempo y con motivos de cambio de precios en el país, utilizándose para ello un factor basado en el índice nacional de precios al consumidor.

Como segundo accesorios de las contribuciones están las sanciones o multas, que pueden definirse como las penas económicas que la autoridad fiscal impone a los contribuyentes que han infringido las leyes fiscales, en efecto el Estado para contar con un debido acatamiento a sus normas jurídico tributarias, le es indispensable tener las medidas necesarias para hacer cumplir lo estrictamente establecido en las disposiciones fiscales y uno de esos elementos lo componen sin duda alguna las sanciones, las cuales constituyen una consecuencia derivada de la inobservancia del precepto legal y al mismo tiempo al existir una sanción se estimula a los contribuyentes a la observancia

de lo dispuesto en la norma tributaria, al ser claro que una multa consiste en un perjuicio económico.

El poder sancionador del Estado se encuentra claramente establecido en la aplicación de las multas ya que de esta forma directamente se está castigando al particular, tratando de prevenir nuevas conductas infractoras.

Las multas son sanciones de tipo económico aplicables a todo contribuyente que incumple con sus deberes tributarios, además las mismas sirven como un instrumento de poder de coacción y coerción que la ley otorga al Estado para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Como tercer accesorio de las contribuciones, están los gastos de ejecución, los cuales tienen una íntima relación con lo preceptuado con el artículo 145, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que dicho precepto legal faculta a la autoridad fiscal para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución, es precisamente la facultad que tiene el Estado para hacer exigible un crédito fiscal previamente determinado y notificado al particular, sin que se haya efectuado su pago dentro de los plazos establecidos en las disposiciones legales.

El Procedimiento anteriormente señalado se inicia con la notificación del requerimiento de pago del crédito fiscal al particular y en caso de no acreditar haberlo cubierto, se continúa con la fase de embargo de bienes que sean suficientes para cubrir el monto del crédito fiscal, posteriormente se efectúa el avalúo que será la base para el remate en una subasta pública o almoneda que se lleva a cabo a través de una convocatoria presentándose los postores al lugar que fije la propia autoridad fiscal en la que se hará la formulación de las pujas para ser vendida a la mejor, y solo en caso de falta de postores o pujas la autoridad fiscal procederá a la adjudicación de los bienes de que se trate.

De acuerdo con lo anterior el artículo 150, de Código Fiscal de la Federación, establece los actos que son considerados como gastos de ejecución y son los siguientes:

*Artículo 150.- Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican:*

*I.- Por el requerimiento señalado en el primer párrafo del artículo 151 de este Código*

*II.- Por la de embargo, incluyendo los señalados en los artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código.*

*III.- Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.*

*Cuando en los casos de las fracciones anteriores, el 2% del crédito sea inferior a \$222.00, se cobrará esta cantidad en vez del 2% del crédito.*

*En ningún caso los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias a que se refiere este artículo, excluyendo las erogaciones extraordinarias y las contribuciones que se paguen por la Federación para liberar de cualquier gravamen bienes que sean objeto de remate, podrán exceder de \$34,813.00.*

*Asimismo, se pagarán por concepto de gastos de ejecución, los extraordinarios en que se incurra con motivo del procedimiento administrativo de ejecución, incluyendo los que en su caso deriven de los embargos señalados en los artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código, que únicamente comprenderán los de transporte de los bienes embargados, de avalúos, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de investigaciones, de inscripciones o cancelaciones en el registro público que corresponda, los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los interventores, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios y las contribuciones que se paguen por la Federación para liberar de cualquier gravamen, bienes que sean objeto de remate.*

*Los gastos de ejecución se determinarán por la autoridad ejecutora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales, salvo que se interponga el recurso de revocación.*

*Los ingresos recaudados por concepto de gastos de ejecución, se destinarán a las autoridades fiscales federales para el establecimiento de*

*fondos de productividad y para financiar los programas de formación de funcionarios fiscales, salvo que por Ley estén destinados a otros fines.*

*Cuando las autoridades fiscales ordenen la práctica de un avalúo, y éste resulte superior en más de un 10% del valor declarado por el contribuyente, éste deberá cubrir el costo de dicho avalúo.*

Finalmente como accesorio de las contribuciones se encuentra lo establecido en el séptimo párrafo del artículo 21, del Código Tributario Federal, al establecer que el cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito.

Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.

El particular cuando libra un cheque a favor del Fisco Federal, el cual sea presentado en tiempo, pero no pagado, generará a cargo del contribuyente la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública mediante el pago de la cantidad equivalente al 20% del valor de ese instrumento. Ahora bien, resulta que, aun cuando el particular afectado pudiera demostrar que la falta de pago del mencionado título de crédito se produjo por causas ajenas a su voluntad, de cualquier forma éste se encuentra obligado a resarcir al Fisco con el pago de la cantidad equivalente al porcentaje establecido, en virtud de que no existe ninguna salvedad de esta naturaleza en el artículo 21, del código tributario en vigor.

#### **4.- Definición de Infracciones y Sanciones**

Lo que se pretende en todo orden jurídico es que se observen en la realidad las disposiciones que contienen, cuando no se cumple con lo establecido en la ley, por lo que es necesaria la intervención de la autoridad para obligar al que infringe la norma jurídica a cumplir con ella e incluso a aplicarle una sanción por su incumplimiento.

Todo quebrantamiento a las normas del orden jurídico es una infracción o un hecho ilícito, ahora bien en las infracciones tributarias el daño que se ocasiona será siempre y en todo momento para el Estado, toda vez que se le

priva de los recursos económicos que son necesarios para la realización de sus fines.

El fundamento Constitucional para la aplicación de las sanciones lo constituye el artículo 21, de la Carta Magna, ya que la misma señala en su parte medular que, "La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial la investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará de una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía,..."

Si bien en los términos del artículo 21, Constitucional, las autoridades administrativas sólo están facultadas expresamente para imponer multas y arrestos por infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, también lo es que no solamente esas sanciones son las únicas que pueden establecer dichas autoridades, sino además, todas aquellas que se prevengan en diversas leyes administrativas o fiscales expedidas por el Congreso de la Unión, sin más límites que lo prescrito por el artículo 73, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que determina la competencia de dicho poder para legislar en materia federal, como lo es el Código Fiscal de la Federación.

El multicitado artículo 21, Constitucional, no está restringiendo las facultades del Poder Legislativo para expedir leyes de naturaleza sancionadora,

sino que sólo está restringiendo la facultad de la autoridad administrativa para imponer sanciones por faltas a los reglamentos gubernativos y de policía, ordenamientos que son emitidos por el titular del Poder Ejecutivo, sin embargo el constituyente quiso precisar esa atribución legislativa al Ejecutivo, en cuanto a la materia sancionadora, pero de ninguna manera pretende restringir la competencia del Congreso de la Unión para expedir leyes de esa naturaleza, las cuales deben ser ejecutadas por las autoridades administrativas, según lo dispone el artículo 89, fracción I, de la Constitución.

El Estado Mexicano a través de sus autoridades tiene la plena facultad de sancionar aquellos particulares que su conducta los lleva a infringir los preceptos legales, situación que conlleva necesariamente a imponer una medida correctiva por parte de las autoridades fiscales, la cual resulta indispensable para mantener un orden jurídico.

Por regla general los contribuyentes deben cumplir con las normas tributarias, sin embargo ante su incumplimiento es posible la aplicación de sanciones a los infractores a través de penas económicas, tal y como lo establece el Código Fiscal de la Federación, así como diversas leyes fiscales dentro de las que se encuentra la Ley Aduanera.

Las principales características de las sanciones son las siguientes:

- a) Es un contenido de la norma jurídica;
- b) En la proposición jurídica o regla de derecho que formula la ciencia del derecho la sanción se encuentra en la consecuencia del enunciado hipotético;
- c) El contenido normativo calificado de sanción generalmente consiste en un acto que importe al sujeto infractor un mal, un daño, la privación de ciertos bienes o valores y en su caso la imposición de ciertos perjuicios;
- d) En el derecho moderno la imposición de las sanciones, así como su ejecución la llevan a cabo los órganos del Estado;
- e) Las finalidades de las sanciones son de tres clases: retributivas, intimidatorias o compensatorias del daño producido por el acto ilícito.

La sanción administrativa en materia tributaria, es el castigo que imponen las leyes fiscales a los contribuyentes. Presupone la existencia de un acto ilícito, que es la oposición o infracción de un ordenamiento jurídico administrativo.

Sería un grave error servirse de la sanción administrativa (multa), como una importante fuente de recursos tributarios del Estado, por esto la política sancionadora de la administración pública debe orientarse a escoger la sanción que logre frenar o desaparecer las prácticas infractoras que dañan gravemente al interés público.

Como ya se mencionó anteriormente el fundamento de esa potestad sancionadora se encuentra en principio en el texto del artículo 21, de la Constitución, que dice: "*...Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagara la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas*".

Las autoridades administrativas en materia tributaria imponen las multas fiscales, en cambio las sanciones penales las imponen las autoridades judiciales. Las primeras son consecuencia de la infracción a leyes administrativas y las segundas son consecuencia de ilícitos frente a la ley penal. En las administrativas no rige el conocido principio *nulla poenae sine lege, nullum crimen sine lege*, que es vital para las penales. Son motivos y fines diferentes los que se persiguen en cada clase de sanciones, pues inclusive en las sanciones penales sólo puede ser sujeto activo el individuo, (la persona física), en cambio, en las administrativas se comprende a las personas físicas y morales.

Clasificación de sanciones administrativas, son privativas de la libertad como el arresto que nunca será superior a treinta y seis horas; o de carácter

patrimonial o económicas, como la multa, el decomiso, la clausura y la cancelación de autorizaciones o permisos.

El autor Raúl Rodríguez Lobato, define a la infracción de la siguiente manera *"En general, infracción es toda transgresión o incumplimiento de una ley que, como hemos dicho, debe ser sancionado".*<sup>12</sup>

Las infracciones tributarias son señaladas en el propio Código Fiscal de la Federación, sin embargo en el mismo no se conceptualiza lo que son, sino que única y exclusivamente se limita a enunciar las conductas de los particulares que las considera como infracciones.

Ahora bien el artículo 71, del Código Fiscal de la Federación, señala que:

*Artículo 71.- Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este Capítulo se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos.*

*Cuando sean varios los responsables, cada uno deberá pagar en total de la multa que se le imponga.*

---

<sup>12</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla México, 1999. Pág. 184.

Al ser la infracción una conducta que realiza u omite lo que la ley prohíbe u ordena, su comisión trae consigo el incumplimiento de una obligación que puede consistir en un dar, hacer, no hacer o en tolerar, se agrupan en infracciones por incumplimiento de obligaciones tributarias sustantivas y de obligaciones tributarias formales.

La comisión de infracciones por violación de obligaciones tributarias sustantivas se refiere simple y sencillamente al momento en que el sujeto incumple con la obligación establecida en las leyes fiscales respectivas cuyo objeto consiste en un dar, que se puede ejemplificar con el pago de las contribuciones.

El Código Fiscal de la Federación, regula las infracciones tributarias sustantivas específicamente en los artículos 76 y 78, se puede realizar una clasificación de las mismas de la siguiente forma:

Las infracciones descubiertas por la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, serán sancionadas con un porcentaje de las contribuciones omitidas, dependiendo si el pago de dichas contribuciones se realice antes de la determinación del crédito fiscal.

Asimismo, tratándose de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones, se impondrá una multa en un porcentaje que va del 20%

al 25% de las contribuciones omitidas, sin embargo en caso de que dichas contribuciones se paguen junto con sus accesorios dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la diferencia respectiva, la multa se reducirá a la mitad sin que para ello sea necesaria una resolución administrativa.

De conformidad con lo que establece el artículo 77, del Código Tributario Federal, las sanciones se pueden aumentar considerando la conducta infractora del contribuyente, así como la reincidencia, la utilización indebida de documentos, de contabilidad o cuando se trate de contribuciones retenidas y no enteradas.

La disminución de las multas, proceden si se pagan dentro de los 45 días siguientes a la fecha de su notificación, lo anterior se determina en el artículo 75, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, ya que dispone de que en el caso de que la multa se pague dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que se notifique al infractor, la resolución por la cual se le imponga la sanción, la multa se reducirá en un 20% de su monto, sin necesidad de que la autoridad que la impuso dicte una nueva resolución. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable tratándose de la materia aduanera

El Código Fiscal de la Federación, numera los casos de infracciones por incumplimiento de obligaciones tributarias formales, en infracciones

relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes, artículo 79, del Código Fiscal de la Federación, así como aquellos que sean considerados como infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, de igual forma la de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias, artículo 81, del Código Tributario y señalando en el artículo 83, del mismo ordenamiento, que son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad.

Por tal motivo, la infracción es la contravención a normas de carácter administrativo, derivadas de una acción o una omisión en la conducta del particular que ocasiona una transgresión a la norma jurídico-tributaria y que como consecuencia trae aparejada una sanción.

En relación con lo anteriormente manifestado, a la infracción siempre le va recaer una sanción, es decir, la norma jurídica que regula la hipótesis de la infracción, para que pueda ser perfecta debe señalar la sanción correspondiente dentro del propio ordenamiento jurídico.

Las sanciones en materia fiscal por regla general son de carácter económico, con la implantación de una sanción al gobernado se detrimenta o menoscaba la situación económica, ese castigo infiere precisamente en que el infractor sufra una disminución en su economía para que de esta forma sirva de

lección y su conducta sea encaminada al cumplimiento de las disposiciones legales.

En el Código Fiscal de la Federación, además de las sanciones establecidas para las conductas infractoras, existen dispositivos legales que regulan la gravedad de la infracción que conlleva necesariamente a aplicar una sanción más rigurosa en aquellas cuestiones en que los infractores ocasionan con su conducta un mayor daño al Fisco Federal.

Es así como nuestro sistema jurídico mexicano mantiene una serie de sanciones en aquellas conductas infractoras de las disposiciones tributarias que comúnmente son de carácter económico y que traen aparejada una intimidación hacia el gobernado para que desista de cometer nuevas infracciones en lo sucesivo, además de la exigibilidad de la contribución omitida, existen las sanciones que se interpretan como multas, gastos de ejecución, actualización e indemnización por cheque sin fondo, es en estos elementos donde claramente existe la sanción hacia el sujeto infractor.

La principal razón de ser de la sanción, además de la intimidación hacia el particular consiste en resarcir el perjuicio ocasionado al Fisco Federal, por la omisión ya sea en el entero de contribuciones o en la obstaculización de las facultades de comprobación de la autoridad.

## **5.- Infracciones y Sanciones tributarias previstas en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley Aduanera.**

### **Código Fiscal de la Federación.**

El ordenamiento mencionado contiene un capítulo denominado de las infracciones y delitos fiscales y dada la naturaleza de la presente investigación, únicamente realizaré el estudio relativo a las infracciones, ya que el análisis del presente trabajo se enfoca principalmente a la aplicación de la Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, en virtud de que la autoridad fiscal la utiliza como fundamento en las resoluciones que emite con motivo de las infracciones en materia aduanera.

Iniciando con el análisis de las infracciones, se considera que la autoridad administrativa cuenta con una facultad o un poder administrativo tributario, por medio del cual aplica las sanciones y las multas a través de una vía administrativa, es decir, en ningún momento existe un proceso judicial que pueda privar en determinado momento de la libertad al particular responsable.

Conforme a lo que establece el artículo 70, del Código Fiscal de la Federación, existe la aplicación de multas por infracciones a las disposiciones fiscales, la cual se hará independientemente de que se exija el pago de las

contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

De acuerdo con lo anterior la omisión en el entero de las contribuciones en todo momento constituye una infracción y que además de la facultad con que cuenta la autoridad administrativa para hacer exigible el monto de la contribución omitida con sus respectivos recargos y actualización, cuenta con la facultad para determinar la sanción correspondiente por la omisión anteriormente apuntada, es decir, por la omisión de los impuestos, multa que deberá ser actualizada de acuerdo con el artículo 17-A, del Código Tributario Federal, si no se paga dentro de los plazos establecidos, tal y como lo dispone el segundo párrafo del artículo 70, del Código de referencia.

Por otro lado, el propio Código Fiscal de la Federación, en su artículo 71, señala quienes son responsables de las infracciones fiscales, manteniéndose como tales a las personas que realicen los supuestos normativos que las disposiciones fiscales señalan como infracciones, así como el omitir el pago de las obligaciones tributarias, incluyendo aquellas que se paguen fuera de los plazos establecidos.

Continuando con el análisis del capítulo respectivo de las infracciones, el artículo 73, del Código Tributario Federal, hace referencia a la inaplicabilidad de

sanciones o multas cuando la omisión en el entero de contribuciones fuera de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales se haga de manera espontánea, es decir, que la autoridad administrativa no haya iniciado sus facultades de comprobación para verificar el correcto cumplimiento a las disposiciones fiscales.

El artículo en comento se enfoca principalmente al pago extemporáneo pero espontáneo el que se define como aquel que se efectúa fuera de los plazos establecidos en la ley fiscal, pero que tiene la característica de ser efectuado por un acto de libre voluntad del contribuyente, para lo cual es necesario que no se presente ningún tipo de diligencia por parte de la autoridad para poder hacer efectivo el cobro del impuesto.

Además el artículo anteriormente referido, señala que no se impondrá sanción alguna cuando se ha incurrido en una infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

De conformidad con lo que establece el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las multas deben motivarse y fundamentarse debidamente, en las resoluciones que así lo establezcan, entendiéndose por fundamentar aplicar el precepto legal al caso concreto y por motivar, señalar las razones y circunstancias del asunto en concreto, encuadrando además en el precepto legal, asimismo, el artículo 75, Código Fiscal de la Federación,

determina de manera clara que toda multa impuesta por la autoridad administrativa deberá encontrarse debidamente fundada y motivada.

Aún y cuando las disposiciones fiscales señalen los casos o las hipótesis por las cuales se pueda constituir una infracción por adecuarse la conducta del gobernado a la hipótesis normativa, resulta ser que no se dan en igualdad de circunstancias y que existe un mayor perjuicio al erario federal la realización de conductas infractoras que traen aparejada una situación de agravante.

El artículo de referencia señala las agravantes a las infracciones fiscales de la siguiente forma: la reincidencia en cometer infracciones; el uso de documentos falsos o en los que se haga constar operaciones inexistentes; utilizar sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero; llevar dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido; llevar dos o más libros sociales con distinto contenido; que se destruyan, se ordene o se permita la destrucción total o parcial de la contabilidad; que se microfilmen documentos para efectos fiscales sin cumplir con los correspondientes requisitos legales; que se omitan el pago de contribuciones recaudadas de terceros; y el que la infracción sea en forma continuada.

El mismo artículo en su fracción V, señala que la realización de un acto u omisión en el que se comentan varios tipos de infracciones, la autoridad fiscal deberá aplicar la multa que corresponda a la infracción más grave,

absteniéndose de sancionar las restantes violaciones fiscales, previniéndose con esto la acumulación de sanciones que sin duda alguna ocasionarían un grave perjuicio al contribuyente infractor en su economía.

Además dicho dispositivo legal prevé que cuando la multa se pague dentro de los 45 días siguientes a su notificación, se reducirá en un 20% de su monto, sin necesidad de que la autoridad emita una nueva resolución. Esta situación no es aplicable a infracciones en materia aduanera.

De acuerdo a lo que dispone el artículo 76, del Código Fiscal de la Federación, tratándose de infracciones derivadas en la omisión de contribuciones descubiertas por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, se aplicarán las siguientes multas:

I.- El 50% de las contribuciones omitidas, actualizadas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios, antes de la notificación de la resolución que determine el monto de la contribución que omitió:

II.- Del 70 al 100% de las contribuciones omitidas en los demás casos.

Cuando se declare una pérdida fiscal mayor a la realmente sufrida, la multa será del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda siempre que el contribuyente la

hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal. En caso de que aún no su hubiere tenido oportunidad de disminuirla, la multa será del 20 al 30% de dicha diferencia.

En tratándose de la omisión de contribuciones que haya derivado de un error aritmético en las declaraciones se impondrá una multa que será del 20 al 25% de las contribuciones omitidas y en caso de que dicha contribución se pague conjuntamente con sus accesorios, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que se notificó su determinación, la multa se reducirá a la mitad, sin que para ello se requiera resolución administrativa de acuerdo con lo que establece el artículo 78, Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo que establece el artículo 77, del Código Fiscal de la Federación, las multas se aumentarán o disminuirán conforme a las siguientes bases:

Se aumentarán:

- a) De un 20% a un 30% en casos de reincidencia o de infracción continuada.
- b) De un 60% a un 90% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se de alguna

de las agravantes a que se refiere el artículo 75, fracción II, del propio Código Fiscal de la Federación,

- c) De un 50% a un 75% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas al fisco, cuando la infracción tenga su origen en la falta de entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de terceros.

Se disminuirán:

De un 20% a un 30% del monto de las contribuciones omitidas en casos de la fracción II, del artículo 76 y siempre que el infractor pague los mismos con sus accesorios, dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que se notifique la resolución respectiva, para lo cual no será necesario modificar la resolución que determinó la multa.

Siguiendo con el análisis del capítulo de las infracciones en el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 79, se señalan las hipótesis normativas consideradas como infracciones al Registro Federal de Contribuyentes, aplicándose los montos de las sanciones señaladas por el artículo 80, del Código en cita.

El artículo 81, hace referencia a las infracciones por las declaraciones, solicitudes avisos y constancias; manteniendo las sanciones correspondientes a dichas infracciones en el artículo 82.

Existen además infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, hipótesis que se prevé en el artículo 83, del propio ordenamiento fiscal en relación directa con las sanciones establecidas en el artículo 84.

Además el artículo 85, prevé las hipótesis relacionadas con las infracciones de las facultades de comprobación de la autoridad y las multas aplicables se encuentran previstas en el artículo 86, del ordenamiento en comento.

En el artículo 86-A y 86-B, se precisan las infracciones relacionadas en materia de marbetes y bebidas alcohólicas, asimismo, existen infracciones de funcionarios y empleados públicos regulados por los artículos 87 y 88, del Código Tributario Federal.

Por último existe la aplicación de multas cuya responsabilidad recae sobre terceros, artículos 89 y 90, del Código Tributario Federal.

Del análisis al capítulo de infracciones y sanciones del Código Fiscal de la Federación, se deduce la presencia de la aplicación de multas que en muy pocas ocasiones permite tomar en cuenta elementos tales como la capacidad

económica del contribuyente que es un elemento esencial para la determinación de una sanción, de acuerdo a lo que establece el artículo 22, Constitucional, ya que la autoridad por lo único que se preocupa es por la prontitud en que las multas sean pagadas, es decir, el propio Código Fiscal de la Federación, en su artículo 77, dispone los elementos para que una multa sea disminuida en su monto total, infiriéndose principalmente en que debe efectuarse el pago dentro de los 45 días siguientes a la notificación de la resolución que lo determine, de conformidad con lo que señala el artículo 65, del Código Tributario Federal y para que ello pueda resultar así se requiere que no se haya interpuesto medio de defensa alguno.

Es importante hacer notar que el Código Fiscal de la Federación, mantiene una serie de circunstancias que dan origen a una supuesta disminución en el pago de las multas con la simple y sencilla finalidad de que los contribuyentes o gobernados declinen por no hacer uso de los medios de defensa para impugnar dichas determinaciones.

En base a todo lo antes expuesto, es de concluir que para el Estado, lo más importante es allegarse de los recursos económicos necesarios con la aplicación de una diversidad de multas, las cuales en todo momento constituyen un grave perjuicio para el contribuyente, lo que ocasiona serias dificultades en el desarrollo de una economía sana que permita un mejor nivel de vida para los gobernados, puesto que las hipótesis de infracciones son tantas y constantes

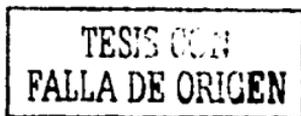
que resulta difícil quedar fuera de un supuesto hipotético infractor y además si se toma en cuenta que existen reglas generales de carácter fiscal que pretenden aun más reforzar e incrementar las infracciones ya existente dentro del propio Código Fiscal de la Federación.

### **Ley Aduanera.**

Dentro del derecho mexicano y de la legislación tributaria existe la Ley Aduanera, que va a regular las operaciones de Comercio Exterior efectuadas en el territorio nacional, ya sea que se trate de la importación de mercancías o bien la exportación de las mismas.

En la presente investigación, de la serie de capítulos de los cuales se conforma la integración de la Ley Aduanera, exclusivamente haré mención al título denominado infracciones y sanciones.

De esta manera a partir del artículo 176 al 200, de la Ley en comento. aparecen las hipótesis previstas que son consideradas como infracciones y además se prevé la aplicación de las sanciones correspondientes.



Lo anterior se pone de manifiesto cuando en el artículo 176, se hace referencia a que se cometen las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:

- I.- Omitir impuestos y en su caso cuotas compensatorias;*
- II.- Carecer de permisos, sin firma electrónica en el pedimento del descargo de los permisos, o sin cumplir cualquier regulación o restricción arancelaria;*
- III.- Importaciones o exportaciones prohibidas y mercancías fuera de programas autorizados para maquiladoras y empresas;*
- IV.- Ejecución de actos idóneos inequívocamente dirigidos a realizar los actos anteriores, cuando no se consuman por causas ajenas a la voluntad del agente;*
- V.- Intermisión de mercancías extranjeras procedentes de la franja o región fronteriza al resto del territorio nacional en los casos anteriores,*
- VI.- Extracción de mercancías de recintos fiscales o fiscalizados;*
- VII.- Mercancías de importación, exportación y retomo que no estén presentes al efectuar el reconocimiento de éstas,*
- VIII.- Cuando las mercancías en tránsito internacional se desvíen de las rutas establecidas o en el caso de tránsito interno cuando las mercancías se transporten en vehículo diferente al autorizado,*
- IX.- La introducción o extracción de mercancías por aduana no autorizada;*
- X.- Mercancías sin documentos que acrediten su legal estancia en el país o la presentación de la mercancía ante el módulo de selección automatizada sin pedimento.*

Existiendo un complemento con el artículo 177, de la misma Ley, en cuanto a la presunción de la comisión de la infracción.

Dichas infracciones mantienen una sanción que se encuentra prevista en el artículo 178, del mismo ordenamiento legal, la cual prevé diferentes sanciones aplicables a cada una de las hipótesis previstas en el artículo 176, las cuales varían entre porcentajes mínimos y máximos, así como la aplicación de multas establecidas en montos mínimos y máximos.

Existen otras infracciones previstas en los artículos subsiguientes como la establecida en el artículo 180, de la Ley de referencia, consistente en la infracción relacionada con la circulación indebida dentro del recinto fiscal, y que le corresponde la aplicación de la sanción contenida en el artículo 181.

Continuando con el análisis de las infracciones en materia de Comercio Exterior, en el artículo 182, se señalan las hipótesis referentes a las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, sancionadas con los porcentajes y montos establecidos en el artículo 183, de la propia Ley Aduanera.

Uno de los artículos más importantes en cuanto a la presente investigación jurídica lo constituye las infracciones previstas en el artículo 184, de la Ley Aduanera, las cuales se encuentran relacionadas con la obligación de presentar documentación y declaraciones en materia de la importación de mercancías, y así en este apartado la fracción I, de dicho artículo nos precisa que: omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma

extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, facturas, copias de las constancias de exportación, declaraciones, manifiestos o guías de carga, avisos, relaciones de mercancías, equipaje y pasajeros, autorizaciones, así como el documento en que conste la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.

Esta infracción mantiene una relación directa en cuanto al despacho de las mercancías y con la documentación que se debe anexar a los pedimentos de importación y de exportación que se tramiten ante la Aduana correspondiente. Las infracciones a que se refiere este artículo le son aplicables las sanciones previstas en el numeral 185, de la Ley de la materia.

Además existe en el artículo 185-A, de la Ley Aduanera la hipótesis de infracción relacionada con la obligación de llevar contabilidad cuyas sanciones se encuentran establecidas en el artículo 185-B.

Las infracciones relacionadas con el control, seguridad y manejo de las mercancías de Comercio Exterior, se prevén en el artículo 186, cuyas sanciones se establecen en el artículo 187.

Asimismo, se establece en el artículo 188, la infracción relacionada con la clave confidencial de identidad, cuya sanción se encuentra prevista en el artículo 189.

Continuando con el análisis del capítulo de infracciones el artículo 190, hace referencia a las hipótesis de las infracciones relacionadas con el uso indebido de gafetes de identificación, cuyas sanciones se encuentran previstas en el artículo 191.

Además existen en la Ley Aduanera las infracciones relacionadas con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras, previstas en el artículo 192, y sancionadas de acuerdo con el precepto 193.

Al igual que el Código Fiscal de la Federación, en la Legislación Aduanera se establece la aplicación de las multas tomando en cuenta como elementos ciertas conductas agravantes que por consecuencia lógica conlleva a la aplicación de un monto mayor al mínimo de la sanción, lo cual se encuentra plenamente regulado en el artículo 198, de la multicitada ley.

Por último existe la determinación de la disminución de las sanciones en base a una serie de supuestos previstos en el artículo 199.

Como se ha visto en la Legislación Aduanera se establecen aquellas conductas que son consideradas como infracciones y como consecuencia debe necesariamente aplicárseles una sanción, puesto que tal y como se maneja al principio del presente capítulo, para un debido cumplimiento a las normas tributarias le es preciso al Estado determinar aquellas conductas consideradas como infractoras para de esta manera establecer la pena o sanción correspondiente, sin embargo se debe realizar un análisis exhaustivo de dichos supuestos de infracción y sanción para determinar la legalidad de la actuación de la autoridad ante la emisión de resoluciones administrativas que conlleven la excesiva aplicación de multas en perjuicio de los particulares.

### **CAPITULO III.- REGULACION AL COMERCIO EXTERIOR.**

#### **1.- Las Facultades del Congreso de la Unión y del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, para Legislar en Materia de Comercio Exterior.**

Uno de los temas que se analizan en el presente capítulo lo constituye la facultad de legislar en materia de Comercio Exterior, análisis que es de gran importancia por la naturaleza misma de las facultades expresamente establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a cada uno de los Poderes de la Unión, ya que en determinado momento surge la facultad de legislar en materia de Comercio Exterior que no es precisamente ejercida por el Poder Legislativo, sino que es aplicada por el Poder Ejecutivo, que en principio no le es conferida dicha facultad, en atención a que la creación de las leyes se deposita en un solo Poder de la Unión, que es el Poder Legislativo.

Sin embargo la propia Carta Magna, de manera muy clara precisa el momento en que surge la excepción a la regla general, manteniendo una facultad de legislar al propio Presidente de la República, en lo que respecta a la determinación de los Impuestos al Comercio Exterior.

La facultad de legislar en materia de Comercio Exterior, si bien es cierto que en primer momento se encuentra otorgada al Congreso de la Unión, al amparo de lo que establece el artículo 73 fracción XXIX-A, lo cierto es que en otros dispositivos legales del citado ordenamiento se prevé una facultad conferida al Presidente de la República, para realizar regulaciones en materia de Comercio Exterior, los cuales se encuentran establecidos en los artículos 49 y 131, Constitucionales.

La Constitución de 1917, mantenía regulada la competencia de la autoridad para legislar en materia de Comercio Exterior, preceptuando en el artículo 131, que era facultad privativa de la Federación, gravar las mercancías que se importen o exporten o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo, y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia.

Sin embargo esa facultad hasta antes de 1950, era costumbre que cada año el Congreso de la Unión autorizaba al Presidente de la República, para decidir toda clase de cambios en los aranceles fiscales al Comercio Exterior, circunstancia que denotaba una clara subordinación del Poder Legislativo al Poder Ejecutivo de aquella época.

Fue hasta el año de 1951, cuando aparece la reforma al artículo 131, Constitucional, que dispone en su segundo párrafo que el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el Comercio Exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Por lo tanto, es a partir de ese momento en que el Ejecutivo goza de la facultad extraordinaria para hacer uso de un poder de legislar en materia de Comercio Exterior, facultad legislativa del Ejecutivo que se justifica principalmente por una protección nacional de la economía, toda vez que esos son los principios rectores que plasma el propio artículo 131, de la Ley Fundamental, para conceder la facultad de legislar al Presidente de la República.

La finalidad de la facultad del Presidente de la República, de legislar en materia de Comercio Exterior, como ya se ha visto, estriba en la propia resolución de cuestiones fundamentales para la economía del país, que no

pueden dejarse en espera de un largo proceso legislativo, es decir, dada las circunstancias de una clara afectación a la economía nacional, con motivo de los fenómenos que acontecen en materia de las importaciones y exportaciones de Comercio Exterior al territorio nacional, se requiere de una inmediata atención, para evitar que se prolongue la afectación mencionada y se dé solución de manera pronta al problema que se pueda presentar en relación a las prácticas desleales de Comercio Exterior.

El Ejecutivo Federal, cuenta con una amplia facultad para legislar en materia de Comercio Exterior, derivada de la Carta Magna, que señala y establece la existencia de una plena competencia del Ejecutivo Federal para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, así como para crear otras, manteniéndose además una capacidad para dictar las normas relativas a la interpretación y aplicación de dichas cuotas, facultades que no pueden considerarse separadas de las consistentes en la de modificación y suprimir las cuotas compensatorias, en virtud de que la ley fundamental concede al Presidente de la República un poder para alcanzar una finalidad determinada, que incluya los medios adecuados para alcanzar ese fin

En ese orden de ideas, es claro que la Constitución, prevé la situación de la concurrencia de facultades entre el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo,

hecho que se puede notar o interpretar de lo dispuesto por el artículo 49, de la Ley Fundamental, al señalar en su segundo párrafo lo siguiente:

*Artículo 49.- El supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.*

*No podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.*

De la anterior transcripción, se advierte la existencia de la facultad del Poder Ejecutivo para legislar en materia de Comercio Exterior, es decir, para imponer las cargas tributarias como consecuencia de las prácticas de importación y exportación de productos en el territorio nacional, en virtud de que si bien es cierto la creación de leyes impositivas es facultad del Congreso de la Unión, también lo es que por disposición y mandato de la propia Carta Magna existen casos de excepciones en cuanto al origen de la ley que determina la carga tributaria

Además la facultad legislativa se otorga al Ejecutivo en una encomienda de protección a la economía nacional, ya que de la lectura del propio artículo 131, Constitucional, se aprecia una regulación al Comercio Exterior, con miras a

proteger la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o bien de cualquier otro propósito en beneficio de la nación.

La facultad de legislar por el Ejecutivo Federal, se expresa a través de lo que se conoce como el *"decreto delegado"*, el cual es definido por el tratadista Adolfo Arrijo Vizcaino, como *"las leyes expedidas en forma directa y personal por el Presidente de la República, sin que medie una previa declaratoria de suspensión de garantías individuales, bajo el formato de Decretos, en virtud de delegación expresa de facultades operaba en su favor por el congreso federal, en acatamiento a un mandato constitucional, sobre determinadas materias relacionadas con el Comercio Exterior y con la economía nacional"*.<sup>13</sup>

Los decretos delegados por el tipo de materias que están destinados a regular, constituyen en la actualidad una importante fuente formal del derecho fiscal mexicano, que se proyecta sobre diversas figuras tributarias, de aplicación casi cotidiana, un claro ejemplo de ello, lo constituye la legislación aduanera, en virtud de que su contenido medular está representado por los impuestos generales de importación y de exportación y todas las disposiciones relativas al aumento, disminución o supresión de las cuotas arancelarias que integran las tarifas generales de importación o de exportación que se contienen en decretos

---

<sup>13</sup> Arrijo Vizcaino, Adolfo Derecho Fiscal Editorial Themis, Décimo Primera Edición, México 1999, pág. 59.

delegados de continua expedición, es decir, que dichos decretos son formulados por el Presidente de la República, en atención a una afectación económica del país, con motivo de los constantes cambios que se presentan en materia de importación y exportación de mercancías de Comercio Exterior, ya que debe recordarse que es un importante ingreso para el Gobierno Federal, la actividad de comercio internacional y por lo tanto es susceptible de provocar cambios económicos muy importantes en nuestro país, y que por tal motivo debe tener una atención especial para corregir o solucionar la inminente afectación económica.

Para el autor Fernando A. Orrantia Arellano, la facultad del Presidente de la República, para legislar en materia de Comercio Exterior significa que *"El Congreso podrá entregar o ceder al Poder Ejecutivo la facultad impositiva que le corresponde, en relación con la importación y exportación de mercancías, lo que permitiría al Ejecutivo decidir el momento o cuota de las tarifas o aranceles respectivos y aún suprimir dichos gravámenes fiscales al comercio internacional"*.<sup>14</sup>

Además existe en nuestra legislación mexicana la Ley de Comercio Exterior, que es la Ley reglamentaria al artículo 131, Constitucional, la cual en

---

<sup>14</sup> Orrantia Arellano, Fernando A. Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal. Editorial Porrúa México, 1998. Pág. 264

su artículo primero dispone que la ley tiene por objeto regular y promover el Comercio Exterior, así como incrementar la competitividad de la economía nacional, propiciar el uso eficiente de los recursos productivos del país, integrar adecuadamente la economía mexicana con la internacional y contribuir a la elevación del bienestar de la población.

Asimismo, el artículo 4º, de la Ley de Comercio Exterior, pone de manifiesto que el Ejecutivo Federal tiene las facultades de crear, aumentar, disminuir o suprimir aranceles, regular, prohibir o restringir la exportación, importación la circulación o tránsito de mercancías, cuando lo estime urgente mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con el artículo 131, Constitucional; así como los acuerdos expedidos por la Secretaría de Economía, o bien con la autoridad competente; establecer medidas para regular o restringir la circulación o tránsito de mercancías extranjeras por el territorio nacional procedentes del y destinadas al exterior; conducir negociaciones comerciales internacionales y por último coordinar a través de la Secretaría de Economía, la participación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de los órganos de los Estados en las actividades de producción del Comercio Exterior, de igual forma concertar acciones en la materia de comercio privado.

Por último, para finalizar el presente tema, es importante mencionar que los decretos delegados constituyen una facultad privativa exclusiva del

Presidente de la República y que de ninguna manera puede ser delegable a cualquier otro funcionario de la Administración Pública Federal, por importante que sea su jerarquía dentro de la escala del poder público, ya que la facultad otorgada por la Constitución Federal, para la creación de las leyes impositivas en materia de Comercio Exterior es única y exclusivamente para el Presidente de la República, y de no ser de esta forma se estaría transgrediendo lo preceptuado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

## **2.- La facultad reglamentaria del Ejecutivo Federal.**

La facultad del Presidente de la República como titular de la reglamentación de las disposiciones legales, se encuentra establecida en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra dispone:

*Artículo 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:*

*I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.*

Es necesario que el Ejecutivo Federal para dar un debido cumplimiento a las obligaciones contenidas en el artículo 89, Constitucional y en principal atención a la fracción I, emita diversos ordenamientos legales que a diferencia

de las leyes no conllevan para su creación un proceso legislativo, sino que son directamente emitidos por el Ejecutivo Federal, en uso de la facultad conferida en la fracción en comento.

Para la realización de lo establecido por la Fracción I, del artículo 89, Constitucional, en lo referente a ejecutar leyes que expida el Congreso de la Unión, el Presidente de la República, debe expedir los reglamentos con los cuales se particularicen de manera concreta y detallada los principios y enunciados genéricos previstos en las leyes del Congreso, es decir, las leyes emitidas por el Poder Legislativo, contienen por su propia naturaleza principios y enunciados de carácter general y por lo tanto de ninguna manera mantienen características esenciales e indispensables, que permitan aplicar por sí sola la propia ley, es por ello que ante tales circunstancias es imprescindible contar con un reglamento que conlleve conjuntamente con la ley a poderla aplicar al caso específico, y subsanando todos aquellos elementos que el Congreso no tomó en consideración para la elaboración de la propia ley general.

En nuestro sistema jurídico, resulta de gran importancia y trascendencia la aplicación de ordenamientos que de manera conjunta a las leyes generales conlleven a la solución de contingencias y eventualidades que se pudieran dar con motivo de la aplicación al caso particular de la norma general.

El Reglamento Administrativo ha sido definido por el autor Gabino Fraga, de la siguiente manera: *"El reglamento es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el Poder Ejecutivo en uso de una facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo.*

*La atribución de la facultad reglamentaria al Poder Ejecutivo se justifica desde el punto de vista práctico por la necesidad de aligerar la tarea del Poder Legislativo relevándolo de la necesidad de desarrollar y completar en detalle las leyes para facilitar su mejor ejecución, teniendo en cuenta que el Ejecutivo está en mejores condiciones de hacer ese desarrollo puesto que se encuentra en contacto más íntimo con el medio en el cual va a ser aplicada la ley. Además, existiendo mayores facilidades para la modificación de los reglamentos, el uso de la facultad reglamentaria permite que la legislación se pueda ir adaptando oportunamente a las circunstancias cambiantes en que tiene que ser aplicada, adaptación que no sería posible si dependiera del Poder Legislativo ya que éste tiene procedimientos más complicados y periodos reducidos de funcionamiento".<sup>15</sup>*

Cabe precisar que el reglamento es un acto formalmente administrativo y materialmente legislativo, participa de los atributos de la ley, aunque solo en

---

<sup>15</sup> Fraga, Gabino - Derecho Administrativo - Editorial Porrúa, México 1996, págs 104 y 105

cuanto a que ambos ordenamientos son de naturaleza impersonal, general y abstracta, existen dos características que separan a la ley del reglamento en sentido estricto, puesto que éste último emana del Ejecutivo, quien es el responsable de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley, y la segunda característica consiste en que es una norma subalterna que tiene su medida y justificación de la ley.

Asimismo, el autor Adolfo Arrijo Vizcaino señala que *"...el reglamento administrativo es un conjunto de normas jurídicas de Derecho Público expedidas por el Presidente de la República con el único y exclusivo propósito de pormenorizar, particularizar y desarrollar en forma concreta los principios y enunciados generales contenidos en una ley emanada del Congreso de la Unión, a fin de llevar a cabo la ejecución de esta última, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia"*.<sup>16</sup>

De la definición anteriormente apuntada, se desprende como primer elemento para el análisis y trascendencia de los reglamentos expedidos por el Ejecutivo Federal el cumplir con la obligación de ejecutar las leyes expedidas por el Congreso de la Unión proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia y que para ello el reglamento le ayuda a complementar en debida

---

<sup>16</sup> Cfr., Arrijo Vizcaino, Adolfo, pág. 49 ob. Cit.

forma a la ley y que se encuentra constituido por un conjunto de normas jurídicas.

Como un segundo elemento, se encuentra con que dichas normas jurídicas son de derecho público, es decir, dicho reglamento va a operar tanto dentro del orden del poder público, como en relación de éste y los particulares.

Como tercer elemento, existe la facultad reglamentaria del Presidente de la República expresamente establecida en la Fracción I, del artículo 89, Constitucional.

Por último en el cuarto elemento se establece que el reglamento tiene como finalidad la de facilitar el campo de aplicación de la ley, desarrollando pormenorizadamente los principios y enunciados genéricos de la propia ley.

Como se ha mencionado, el Presidente de la República, salvo casos excepcionales cuenta con la facultad de legislar, la cual pertenece a un órgano o poder soberano independiente del Ejecutivo, que es el Poder Legislativo, por lo que la función reglamentaria de ninguna manera puede ser ilimitada, ya que la expedición de normas jurídicas, puede ocasionar que fácilmente el Ejecutivo abuse de ese poder reglamentario y que pueda usurpar la potestad legislativa, vulnerando con ello el orden Constitucional.

Es por ello que nuestro máximo Tribunal ha sostenido a través de sus jurisprudencias la existencia de dos importantes limitaciones al ejercicio de la facultad reglamentaria de que goza el Presidente de la República, las cuales son:

1.- La constituye la situación de que la facultad con que goza el Presidente de la República, para expedir los reglamentos necesarios para facilitar la aplicación de las leyes del Congreso a su exacta observancia, no puede ser delegada a ningún otro funcionario público puesto que tal y como lo dispone el artículo 89, fracción I, es obligación del Presidente de la República promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

2.- Lo presupone siempre la existencia de una ley, ya que el objetivo único y aceptable del reglamento lo constituye el facilitar el campo de aplicación de las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, concretizando y detallando su contenido, además debe precisarse que un reglamento de ninguna manera puede ir más allá de lo estipulado en la propia ley, puesto que con tal situación el Ejecutivo Federal de ninguna manera estaría proveyendo en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley del Congreso, sino que claramente estaríamos en presencia de una facultad de legislar que por su naturaleza misma no le pertenece tal y como ha quedado debidamente analizado en el tema que antecede.

La limitación que se analiza mantiene dos características fundamentales, primero que el reglamento no puede modificar, alterar o suprimir las situaciones jurídicas previstas en la ley, y segundo no puede crear o establecer situaciones jurídicas no previstas en la propia ley.

De esta manera el reglamento constituye una verdadera fuente formal del derecho tributario, sin embargo debe tenerse muy en cuenta que si no se cumplen debidamente con las limitantes a las que se ha hecho referencia, estaríamos en la presencia de una ilegalidad tributaria ya que de ninguna manera se pueden suprimir o modificar los propios lineamientos establecidos en la Ley General, asimismo, el reglamento no puede crear hechos hipotéticos que impliquen afectación a los intereses jurídicos de los gobernados cuando dichos mandatos reglamentarios no sean creación de un poder legislativo, es decir, los hechos deben estar previstos en una ley general para que pueda existir una verdadera certeza jurídica, puesto que la propia ley es la que otorga las relaciones jurídicas entre el fisco y los contribuyentes, y no pueden ser alteradas modificadas o suprimidas por un reglamento.

En base a todo lo anteriormente expuesto, se puede llegar a la conclusión que el reglamento expedido por el Presidente de la República, en uso de la facultad conferida en la fracción I, del artículo 89, Constitucional, se encuentra formado por un conjunto de normas generales abstractas y obligatorias que tienen como finalidad la aplicación práctica de la ley,

aclarándola y detallándola pero en todo momento va a encontrarse sujeta a lo que la propia ley señala, es decir, sin que pueda rebasar, modificar o suprimir los lineamientos señalados en la ley general.

Las características con las que cuenta un reglamento consisten en: que es un acto unilateral emitido por el Ejecutivo Federal; es un conjunto de normas jurídicas que participan de manera directa con lo preceptuado en una ley; las normas establecidas en el reglamento tienen como finalidad ejecutar las leyes expedidas bajo un proceso legislativo propiciando que la propia ley sea más eficaz y expedita su aplicación a casos concretos; y por último se requiere de la existencia de una ley para que pueda surgir el reglamento heterónimo.

Sin controvertir el fundamento legal de la existencia de los reglamentos, ya que no es materia de análisis en el presente estudio, se debe tener claro que si bien es cierto el artículo 89, fracción I, de nuestra Carta Magna, da la pauta para la creación de los reglamentos expedidos por el Presidente de la República, también lo es que dicha fracción de ninguna manera detalla o hace referencia en forma específica a la existencia jurídica de los reglamentos, puesto que basta un simple estudio y análisis de dicha fracción para darse cuenta que por ningún motivo se refiere a la creación de los reglamentos, sino que deja abierta esa posibilidad cuando se manifiesta que es obligación del Presidente ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia, sin embargo el artículo 92.

Constitucional, da la plena convicción de la existencia de los reglamentos cuando manifiesta que todos los reglamentos decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, asimismo, otro fundamento de la existencia constitucional de los reglamentos lo contiene el artículo 107, fracción VIII, inciso a), refiere que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conocerá de la revisiones de las sentencias emitidas por el Juzgado de Distrito cuando se reclamen del Presidente de la República por estimarlos inconstitucionales reglamentos en materia federal expedidos de acuerdo con la fracción I, del artículo 89, de la Constitución.

### **3.- Contribuciones al Comercio Exterior.**

Dentro de la actividad económica del Estado Mexicano se encuentra una función de comercio internacional, consistente en la constante importación y exportación de mercancías, por lo que es necesario contar con las disposiciones legales que permitan regular el tránsito de las mismas en territorio nacional, toda vez que al realizarse exportaciones a otros países de productos y mercancías elaborados en este país, así como importar otros productos a nuestro territorio, constituye un gran fenómeno económico que permite un desarrollo importante en la economía nacional y sin embargo en determinado momento se puede producir una grave afectación a la misma, es decir, si bien con las actividades de importación y exportación se mantiene o se pretende

alcanzar un desarrollo pleno en una economía nacional, también existen aspectos en los cuales se contraponen al desarrollo de dicha actividad económica que se pueden manifestar de diferentes formas tales como las prácticas desleales de Comercio Exterior, es por ello que tanto la importación como la exportación deben regirse por normas o preceptos legales que delimiten perfectamente las consecuencias jurídicas que conllevan implícitas dichos actos de comercio.

Existen dos ordenamientos jurídicos que infieren o inciden directamente con las actividades del Comercio Exterior en cuanto a la grabación de los impuestos y las cuales son la Ley General de Importación y Ley General de Exportación.

Asimismo, dada la complejidad de las actividades de Comercio Exterior es creada por el Poder Legislativo la Ley Aduanera, que junto con la mencionada Ley General de Importación y Ley General de Exportación, regulan el tránsito o la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías de Comercio Exterior y de los medios en que se transportan o conducen, y del despacho aduanero.

Tanto la Ley General de Importación, como la Ley General de Exportación, permiten identificar perfectamente todos aquellos elementos que

constituyen el impuesto con motivo de las importaciones, tales como el sujeto, objeto, base gravable, tasa o cuota.

De igual forma en las mencionadas leyes se contiene una clasificación tarifaria de prácticamente la totalidad de las mercancías tendientes a importarse y exportarse, desde el territorio nacional, identificándose cada mercancía mediante la denominada fracción arancelaria la cual es expresada a través de una clave contenida en una combinación de números y letras, determinándose en cada fracción arancelaria una descripción pormenorizada de la mercancía de que se trata, además se señala la tasa, tarifa o cuota aplicable, que siempre ha de ser en un porcentaje en relación al valor comercial de la mercancía que se importe o en su caso se exporte.

En virtud de que sería imposible determinar a cada mercancía una clasificación arancelaria específica, resulta ser que en las leyes en comento se establecen fracciones arancelarias genéricas en todos aquellos productos o mercancías que no lograron contener una fracción arancelaria específica, por lo tanto por sus características son agrupadas de tal manera que van teniendo una serie de elementos similares con otros productos, que formulan una clasificación arancelaria general, tomando como base el promedio de la clasificación arancelaria de los productos con mayor similitud a los genéricos.

La expedición, reforma y adición de las leyes de los impuestos generales a la importación y a la exportación, particularmente en lo que se refiere a la continua modificación y actualización de las fracciones arancelarias se lleva a cabo mediante la expedición de los llamados decretos delegados, es decir, tal y como se analizó en el subtema que antecede, el Presidente de la República ejerce las facultades para legislar sobre esta materia, ya que de conformidad con lo que establece el artículo 131, segundo párrafo de nuestra Carta Magna, el Congreso de la Unión le delega dicha facultad por mandato Constitucional.

Por otra parte debe señalarse que tienen el carácter de obligados directos al pago de los impuestos al Comercio Exterior las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, y de acuerdo con lo que señala la Ley Aduanera se considera que la entrada a territorio nacional o la salida del mismo de mercancías, es realizada por:

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

La legislación aduanera considera que las mercancías importadas que se hayan enajenado en el recinto aduanero, el adquirente de las mismas asume las obligaciones derivadas de la importación, y en todo momento el enajenante tendrá el carácter de responsable solidario.

Los impuestos aduaneros pueden definirse como una prestación pecuniaria que deben pagar las personas físicas o morales al Estado, por el hecho de hacer pasar mercancías a través de las fronteras o límites de un país determinado, destinadas a ser consumidas dentro del territorio nacional (impuesto de importación) o fuera de dicho territorio (impuesto de exportación).

De la anterior definición se desprenden elementos tales como:

- a) El sujeto activo que es el Estado, quien impone la obligación tributaria y exige el cumplimiento de la misma, percibiendo la contribución determinada.
- b) El sujeto pasivo es la persona física o moral que jurídicamente debe pagar el crédito tributario por haber colocado su conducta dentro del supuesto de la norma aduanera.
- c) El hecho generador es el momento en que la obligación tributaria nace, se puede fijar en un sentido político geográfico, tal y como lo adopta la

Ley Aduanera en su artículo 56, cuando señala que nace la obligación en el momento del paso de las mercancías a través de las fronteras aduaneras; en la importación será cuando se introduzcan las mercancías extranjeras al territorio nacional; y en la exportación es la salida de las mercancías nacionales del propio territorio.

- d) El objeto del impuesto lo constituye la importación y exportación de mercancías, además se requiere que éstas sean destinadas a alguno de los regímenes aduaneros y que se encuentren sujetos al pago del impuesto correspondiente.
  
- e) La base gravable es la cantidad sobre la que se determina el impuesto, teniéndose que en el impuesto de importación será siempre el valor de la transacción o el que la ley estime aplicable y por lo que se refiere al impuesto de exportación lo constituye el valor comercial de las mercancías. (Para efectos aduaneros mercancía significa todos los productos, artículos y cualesquiera otros bienes de cualquier índole o naturaleza, que sean susceptibles de importarse a territorio de la República Mexicana o de exportarse desde dicho territorio, reciben la denominación común y genérica de "mercancía").
  
- f) La tasa o cuota debe entenderse como la cantidad que debe cubrirse de acuerdo al porcentaje del valor de la mercancía

#### **4.- Regulaciones y restricciones no arancelarias al Comercio Exterior y cuotas compensatorias.**

Para mantener un debido control en cuanto a la importación y exportación de mercancías es necesario contar con medidas suficientes que mantengan prohibiciones a las actividades de importación y exportación, cuando exista una grave afectación a los productos nacionales.

Dentro de la legislación de Comercio Exterior existen medidas suficientes que van encaminadas a proteger los productos nacionales en contra de los extranjeros en lo referente a la importación, asimismo, se protegen los productos nacionales al prohibirse una exportación a gran escala que en muchos de los casos ocasiona un desequilibrio económico, tratando de prevenir una fuga de productos indispensables y de primera necesidad para la población perteneciente al propio Estado.

Es así como la Ley de Comercio Exterior en su artículo 15, establece en sus diferentes fracciones la enumeración de las prohibiciones no arancelarias a la exportación de mercancías, señalando lo siguiente:

*Artículo 15 - Las medidas de regulación y restricción no arancelarias a la exportación de mercancías, a que se refiere la fracción III del artículo 4º de esta Ley, se podrán establecer en los siguientes casos:*

*I.- Para asegurar el abasto de productos destinados al consumo básico de la población y el abastecimiento de materias primas a los productores nacionales o para regular o controlar recursos naturales no renovables del país, de conformidad a las necesidades del mercado interno y las condiciones del mercado internacional.*

*II.- Conforme a lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parte;*

*III.- Cuando se trate de productos cuya comercialización esté sujeta, por disposición constitucional, a restricciones específicas;*

*IV. Cuando se trate de preservar la fauna y la flora en riesgo o peligro de extinción o de asegurar la conservación o aprovechamiento de especies;*

*V.- Cuando se requiera conservar los bienes de valor histórico, artístico o arqueológico, y*

*VI.- Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecología, de acuerdo a la legislación en la materia.*

Como se desprende de la transcripción anterior se denota una clara protección a los productos nacionales con el fin de evitar daños económicos a la nación.

Ahora bien, por lo que respecta a la importación, las medidas de regulación y restricción no arancelarias se encuentran establecidas en el artículo 16, de la Ley en comento que señala:

*Artículo 16.- Las medidas de regulación y restricción no arancelarias a la importación, circulación o tránsito de mercancías, a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 4º, se podrán establecer en los siguientes casos:*

*I.- Cuando se requieran de modo temporal para corregir desequilibrios en la balanza de pagos, de acuerdo a los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte;*

*II.- Para regular la entrada de productos usados, de desecho o que carezcan de mercado sustancial en su país de origen o procedencia;*

*III.- Conforme a lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parte;*

*IV.- Como respuesta a las restricciones a exportaciones mexicanas aplicadas unilateralmente por otros países;*

*V.- Cuando sea necesario impedir la concurrencia al mercado interno de mercancías en condiciones que impliquen prácticas desleales de comercio internacional, conforme a lo dispuesto en esta Ley, y*

*VI.- Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecología, de acuerdo a la legislación en la materia.*

Es así como nuestra legislación mantiene los elementos necesarios y las normas que regulan lo referente a las prohibiciones de las importaciones y exportaciones en nuestro territorio nacional, toda vez que con ello se prevé en gran medida un desarrollo económico manteniendo una estabilidad en la

producción nacional y alcanzando la seguridad y calidad en cuanto a los productos ingresados a este país, para satisfacer necesidades propias de esta población, o para desarrollar la industria nacional.

Las cuotas compensatorias son derivadas de un procedimiento en el que la Secretaría de Economía, ya sea de oficio o a través de una denuncia, es la única encargada de investigar y determinar la existencia o inexistencia de dumping,<sup>17</sup> esto es, de la práctica desleal de comercio internacional consistente en la importación al mercado nacional de mercancías extranjeras a un precio inferior del valor normal en el mercado nacional, en el cual la economía del país se ve afectado, es por ello que el Estado debe regular y promover el Comercio Exterior para que la economía del país no se vea afectada al no haber una estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito similar.

Por tal motivo la Secretaría de Economía se avoca a la investigación respectiva, para determinar, si existe o no práctica dumping, y de ser así, proceder a imponer la respectiva cuota compensatoria que corresponda a las mercancías que sean importadas al país en precios inferiores a los establecidos

---

<sup>17</sup> Dumping. Concepto de - Práctica desleal, que consiste en la importación al mercado nacional de mercancías extranjeras a un precio inferior a su valor real  
Quintana Adriano, Elvia Arcelia. El Comercio Exterior de México. Marco Jurídico, Estructura y Política  
Editoria Porrúa, S.A., México 1995, pág. 287

en el mercado nacional y tener de esta manera una regulación de las prácticas comerciales que se den en nuestro territorio nacional, evitando daños a la economía del país.

Las cuotas compensatorias que determina la autoridad administrativa (Secretaría de Economía), en principio son aprovechamientos determinados a las personas físicas o morales que introduzcan mercancías al territorio nacional en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, que consiste en la importación de mercancías extranjeras a un precio inferior a su valor real y cuya finalidad consiste en reprimir, disuadir o desalentar importaciones que impliquen dichas prácticas desleales, además de que son aplicables independientemente del arancel que corresponda a la mercancía de que se trate, traduciéndose en una medida de regulación o restricción a la importación de productos, pues se pretende que no se afecte la estabilidad de la producción nacional o se obstaculice el establecimiento de nuevas industrias o el desarrollo de las existentes.

La facultad de imponer cuotas compensatorias y su percepción es propia y exclusiva del Estado, por lo que su modificación, revocación o confirmación es un acto que tan sólo afecta al propio Gobierno, en específico a la Secretaría de Economía o en todo caso a los importadores de mercancías en condiciones de práctica desleal, porque es sobre quienes recae la imposición de la cuota compensatoria correspondiente

Dentro de un contexto internacional de comercio aparecen practicas comerciales que buscan colocar los productos en los diferentes mercados internacionales, para lograr ese objetivo normalmente aparecen elementos tales como una mayor calidad y un mejor precio en el producto que satisface los intereses de los compradores, sin embargo con este tipo de prácticas que son consideradas como desleales, se ocasiona un perjuicio o un desequilibrio entre los productos nacionales y los importados para lo cual resulta ser necesario adoptar medidas para prevenir dichas prácticas desleales, con la aplicación de cuotas compensatorias.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto y de conformidad con la Ley de Comercio Exterior, las prácticas desleales son de dos tipos, la primera de ellas es conocida como discriminación de precios y la segunda la subvención.

La discriminación de precios se encuentra regulada en el artículo 30 y subsiguientes de la Ley de Comercio Exterior, señalando que la discriminación de precios consiste en la introducción de mercancías a territorio nacional, a un precio inferior a su valor normal, es decir, dicha discriminación de precios tiene lugar cuando empresas extranjeras envían sus productos a un precio inferior al que normalmente venden para exportación, incluso por debajo de los costos de producción, compitiendo en el mercado interno con las mercancías de producción nacional, situación que claramente infiere en un daño económico a la planta productiva del país.

La subvención consiste en un beneficio que otorga un gobierno extranjero o países, a sus organismos públicos o mixtos, a sus entidades, directa o indirectamente a los productores, transformadores, comercializadores y exportadores de mercancías, para fortalecer inequitativamente su composición competitiva en los mercados internacionales.

En relación con lo que establece la Ley de Comercio Exterior, es posible mantener una regulación entre las dos figuras mencionadas anteriormente que prevén las prácticas desleales de comercio internacional.

De igual forma, dentro de la Ley de Comercio Exterior se prevén otras medidas para mantener un control en cuanto a las importaciones y exportaciones de productos en el mercado internacional, con el fin de mantener protegidos los productos nacionales, dichas medidas son conocidas como de salvaguarda, que en términos generales constituyen la regulación o restricción temporal de las importaciones de mercancías idénticas, similares o directamente competitivas a las de producción nacional y que tienen por objeto prevenir o remediar el daño serio y facilitar el ajuste de los productores nacionales.

Las medidas de salvaguarda solo se impondrán cuando se haya constatado que las importaciones han aumentado en tal cantidad y en

condiciones tales que causan o amenazan causar un daño serio a la producción nacional.

En la ley que se analiza se señala que el daño es la pérdida o menoscabo patrimonial o la privación de cualquier ganancia lícita y normal que sufra o pueda sufrir la producción nacional de las mercancías de que se trate, o el obstáculo al establecimiento de nuevas industrias. Se considera además amenaza de daño al peligro inminente y claramente previsto de daño a la producción nacional, teniéndose que la amenaza de daño se basa en hechos que son el resultado de una investigación administrativa en la que se debe probar que el daño o la amenaza de daño a la producción nacional es la consecuencia directa de importaciones en condiciones de discriminación de precios o subvenciones.

Las medidas de salvaguarda podrán consistir en la aplicación de aranceles específicos o ad-valorem, permisos previos o cupos máximos.

El ad-valorem, es la expresión en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.

Los permisos previos, son los instrumentos expedidos por la Secretaría de Economía, para realizar la entrada y salida de mercancías al o del territorio nacional.

Los cupos máximos, se reflejan en una cantidad o unidad de medida máxima que se puede importar o exportar dentro de un período, el cual generalmente es de un año.

Es preciso señalar que existen un número de regulaciones importantes dentro de la Ley de Comercio Exterior, que conllevan a la protección de los productos nacionales frente a aquellos productos internacionales que por su práctica de importación o en su caso de exportación ocasionen daños severos a la economía nacional, puesto que la afectación a los productos nacionales repercuten de manera directa en las empresas que a su vez dejan de generar cuotas tributarias por el daño causado.

Es así, como la utilización de las cuotas compensatorias permiten al Gobierno Federal proteger la producción nacional y de esta manera prevenir posibles perjuicios económicos en que el Estado se vea afectado.

#### **5.- Agentes y Apoderados Aduanales.**

El acto de Comercio Exterior, bien sea de exportación o importación, necesariamente requiere de la realización de ciertos trámites que son indispensables, en virtud de que la ley de la materia así lo exige, trámites que en su gran mayoría son elaborados o llevados a cabo por un Agente o Apoderado Aduanal



Lo anterior resulta ser así ya que en la especie se requiere de una persona física que tenga conocimientos técnicos y habilidades para el despacho de las mercancías, de importación o de exportación.

El profesor Máximo Carvajal Contreras, define a los Agentes Aduanales como *"... la persona física que a través de una patente, otorgada por la autoridad hacendaria, interviene ante una aduana para despachar mercancías en cualesquiera de los regímenes aduaneros en virtud de los servicios profesionales que presta"*.<sup>18</sup>

Del anterior concepto se desprenden varios elementos que determinan la naturaleza jurídica de los Agentes Aduanales, el primero de ellos consiste en que el Agente Aduanal siempre será una persona física, aunque en determinadas ocasiones exista la posibilidad de que ésta constituya sociedades con las limitaciones que la propia ley establece; debe ser una persona que se encuentra autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y solo mientras cuente con esa autorización, tiene la posibilidad de continuar efectuando el despacho aduanero de las mercancías por cuenta de terceros y por último el Agente Aduanal promueve por cuenta ajena o de terceros, esto es,

---

<sup>18</sup> Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. Editorial Porrúa, Novena Edición, México 2000, Página 395.

actúa ante la Autoridad Aduanera en representación de otra persona física o moral para llevar a cabo los trámites necesarios y concluir eficientemente el despacho de las mercancías.

El artículo 159, de la Ley Aduanera define el Agente Aduanal de la siguiente manera:

*Artículo 159.- El Agente Aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de mercancía en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta ley.*

Los regímenes aduaneros previstos en la Ley Aduanera son las importaciones y exportaciones definitivas, temporales, tránsito de mercancías ya sea interno o internacional, depósito fiscal, así como elaboración, transformación y reparación en recinto fiscalizado, en dichos regímenes, el Agente Aduanal presta sus servicios profesionales a las personas físicas o morales que dentro de su actividad comercial o industrial realicen alguno de los supuestos de los regímenes anteriormente señalados

La actividad del Agente Aduanal, claramente se concretiza en el despacho aduanero, el cual consiste de acuerdo con el artículo 35, de la Ley Aduanera en lo siguiente:

*Artículo 35. Para los efectos de esta ley, se entiende por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales.*

Asimismo, para producirse la actuación del Agente Aduanal por cuenta de los importadores o exportadores en el despacho aduanero, se requiere que aquellos le hubieren conferido el carácter de consignatario o mandatario, con la aceptación de dicho cargo el Agente adquiere automáticamente el carácter de representante legal de ellos, en los siguientes casos:

- a) En el despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal.
  
- b) En las notificaciones que deriven del despacho aduanero de mercancías.
  
- c) En el embargo precautorio practicado por haberse iniciado el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, así como en la determinación de contribuciones omitidas.

Los Agentes Aduanales aún y cuando realizan el despacho de las mercancías, de los particulares que solicitan sus servicios, no son responsables de actos jurídicos posteriores al despacho de las mercancías.

### **Obligaciones de los Agentes Aduanales.**

Deben cumplir con lo dispuesto por el artículo 162, de la Ley Aduanera, ya que el mismo contiene una serie de enunciados que especifican de manera detallada cada una de las obligaciones de los citados sujetos en la práctica de su actividad, de los cuales solo se enumeran los más importante para el presente trabajo y que son los siguientes.

*Artículo 162. Son obligaciones del agente aduanal:*

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

*II. Realizar el descargo total o parcial en el medio magnético, en los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se realice mediante dicho medio, en los términos que establezca la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial,<sup>19</sup> y anotar en el pedimento respectivo la firma electrónica que demuestre dicho descargo.*

*III. Rendir el dictamen técnico cuando se lo solicite la autoridad competente.*

---

<sup>19</sup> Actualmente Secretaría de Economía

VII. Formar un archivo con la copia de cada uno de los pedimentos tramitados o grabar dichos pedimentos en los medios magnéticos que autorice la secretaría y con los siguientes documentos.

- a) Copia de la factura comercial.
- b) El conocimiento de embarque o guía aérea revalidados, en su caso.
- c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.
- d) La comprobación de origen y de la procedencia de las mercancías cuando corresponda.
- e) La manifestación de valor a que se refiere el artículo 59, fracción III de esta ley.
- f) El documento en que conste la garantía a que se refiere el inciso e), fracción I del artículo 36 de esta ley, cuando se trate de mercancías con precio estimado establecido por la secretaría.
- g) El documento que compruebe el encargo que se le hubiera conferido para realizar el despacho de mercancías.

Los documentos antes señalados deberán conservarse durante cinco años en la oficina principal de la agencia a disposición de las autoridades aduaneras. Dichos documentos podrán conservarse microfilmados o grabados en cualquier otro medio magnético que autorice la secretaría.

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

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

De los anteriores enunciados se desprende de manera clara que la figura de los Agentes Aduanales se encuentra regulada en la Ley Aduanera, que delimita las funciones llevadas a cabo por dichas personas y además fija las obligaciones que deben cumplir en tratándose de importación y exportación de mercancías de Comercio Exterior, y al ser tan importante dicha actuación de los Agentes Aduanales se infiere en la necesidad de señalar y preceptuar los derechos que además deben serles atribuibles y que se encuentran regulados por el artículo 163, de la ley de la materia que dispone:

*Artículo 163. Son derechos del agente aduanal:*

*I. Ejercer la patente.*

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

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

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

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

*VI. Suspender voluntariamente sus actividades, previa autorización de las autoridades aduaneras.*

Como se observa de la anterior transcripción, la legislación aduanera mantiene una determinada protección para los intereses jurídicos de los Agentes Aduanales, que se refleja en la actividad llevada a cabo en cuanto a la tramitación de los pedimentos de importación o de exportación de las mercancías que le son encomendadas por los particulares que efectúan operaciones al Comercio Exterior.

Los mencionados derechos consignados en el artículo en comento, permiten al Agente Aduanal desarrollar su actividad de una manera más eficaz, tal y como expresamente lo señala la fracción II, de dicho artículo, así como la fracción III, permite al Agente Aduanal contar con la figura de los mandatarios para de igual manera realizar la actividad con una mayor rapidez y eficacia.

En la Ley Aduanera, existe regulados aspectos tales como la responsabilidad solidaria de los Agentes Aduanales en el pago de los impuestos generados con motivo de las prácticas al Comercio Exterior, al establecer en el artículo 53, de la ley en comento en su fracción II, que son responsables solidarios los Agentes Aduanales en el pago de los impuestos al Comercio Exterior y demás contribuciones con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de la extracción del mismo, en cuyo despacho aduanero

intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados. Además existe por mandato de la ley que serán responsables por los accesorios de las contribuciones excepto con el pago de las multas.

El Agente Aduanal será responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como del cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto en el artículo 54, de la ley aduanera y demás leyes y disposiciones aplicables, que establecen que no existe responsabilidad solidaria del Agente Aduanal en cuanto al pago de las diferencias de contribuciones, cuotas compensatorias, multas y recargos que se determinen, así como por el incumplimiento de regulaciones y restricciones arancelarias, si estas provienen de la inexactitud o falsedad de los datos y documentos que el contribuyente le hubiera proporcionado al citado Agente Aduanal, siempre que éste último no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al examinar las mercancías, por no ser apreciable a la vista y por requerir para su identificación de un análisis químico o de laboratorio

El Agente Aduanal mantiene conocimientos y técnicas que le permiten desarrollar su profesión de acuerdo a las obligaciones y procedimientos que la propia Ley Aduanera establece, sin embargo dichos conocimientos y técnicas

en algunas ocasiones no reúnen o cumplen los requisitos necesarios para conocer y clasificar debidamente las mercancías que por su propia naturaleza sean de difícil identificación, y que se le presenten por parte del contribuyente o del particular que realiza la importación con datos inexactos, lo que conlleva a que pueda existir un excluyente de responsabilidad ante la imposibilidad del Agente Aduanal de reconocer la mercancía que en determinado momento fue puesta a su disposición para el trámite al Comercio Exterior correspondiente, por lo cual la propia ley le otorga el beneficio excluyente de responsabilidad solidaria cuando mantenga una imposibilidad manifiesta en cuanto a mercancías de difícil identificación que le fueron puestas a su disposición con datos inexactos.

La Ley Aduanera, determina la manera en que se efectuará el despacho de las mercancías la cual debe pasar por el mecanismo de selección automatizado que determinará si es necesario practicarse el reconocimiento aduanero de las mercancías, o bien segundo reconocimiento en su caso, reconocimientos que consisten principalmente en el examen de las mercancías de importación o de exportación, con el fin de que la autoridad se allegue de elementos para que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado por los particulares. Ahora bien el artículo 66, del Reglamento de la Ley Aduanera, da a conocer el procedimiento a seguir ante la existencia de un reconocimiento aduanero de mercancías de difícil identificación, precisando cada uno de los

pasos a seguir y los elementos que debe contener la práctica de un reconocimiento aduanero de las mercancías.

De igual forma, las fracciones II, III y IV, del artículo 54, de la Ley Aduanera, mantienen tres supuestos más en los cuales existe la excluyente de responsabilidad del Agente Aduanal.

Además de la responsabilidad solidaria del Agente Aduanal en el pago de las contribuciones omitidas, de los accesorios correspondientes y de las cuotas compensatorias que en determinado momento se hubiesen generado, el Agente Aduanal es responsable de la comisión de las diversas infracciones previstas en la Ley Aduanera, ya que su conducta se puede ubicar en los supuestos que la misma establece, así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por dichas disposiciones legales.

Un claro ejemplo de lo señalado en el párrafo que antecede, lo constituye el artículo 184, fracción I, que determina

*Artículo 184 Cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, quienes:*

*I. Omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, facturas.*

*copias de las constancias de exportación, declaraciones, manifiestos o guías de carga, avisos, relaciones de mercancías, equipaje y pasajeros, autorizaciones, así como el documento en que conste la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta ley en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.*

De lo anterior, se establece que el Agente Aduanal en determinado momento es responsable directo por las infracciones que en la práctica de su profesión pudiera ocasionar, con motivo de la falta de atención a las disposiciones legales que regulan la entrada y salida del territorio nacional de diversas mercancías de Comercio Exterior y que se producen mediante su persona, sin embargo del estudio sistemático que se efectúan a dicho artículo y fracción se determina con claridad y precisión lo que el legislador quiso determinar como infracción, pero que en la práctica y por una función ejecutiva fuera de todo contexto legal se determina en base a reglas de carácter general mejor conocidas como Resoluciones Misceláneas Fiscales de Comercio Exterior, ciertas obligaciones que el Agente Aduanal debe cumplir, sin embargo dichas reglas mantienen un carácter de inconstitucionales, aspecto este que se tratará con mayor precisión en el siguiente capítulo.

Por otro lado, dentro de la Ley Aduanera existe la figura jurídica del Apoderado Aduanal que al igual que el Agente Aduanal realiza operaciones en la práctica del Comercio Exterior con la única diferencia en que el Apoderado Aduanal presta sus servicios a una sola persona ya sea física o moral,

empresario o empresa, así como lo establece el artículo 168, de la Ley Aduanera que establece lo siguiente:

*Artículo 168. Tendrá el carácter de apoderado aduanal la persona física designada por otra persona física o moral para que en su nombre y representación se encargue del despacho de mercancías, siempre que obtenga la autorización de la Secretaría. El apoderado aduanal promoverá el despacho ante una sola aduana, en representación de una sola persona, quien será ilimitadamente responsable por los actos de aquél.*

Del anterior concepto se desprenden elementos tales como: que el Apoderado Aduanal siempre es una persona física, que es contratada por otra persona física o moral, para llevar a cabo a nombre y representación de su poderdante el despacho aduanero de sus mercancías.

Como se mencionó anteriormente, el Apoderado Aduanal de ninguna manera puede ser equiparada con un Agente Aduanal aunque tengan cualidades y funciones semejantes, lo cierto es que ambos son figuras completamente diferentes y la más importante que los diferencia consiste principalmente en que el Agente Aduanal presta sus servicios a diversas personas físicas y morales y el Apoderado Aduanal únicamente tiene la representación de una persona física o moral, empresario o empresa.

Los requisitos para obtener la autorización de Apoderado Aduanal, se encuentran plasmados dentro del artículo 168, de la Ley Aduanera, cuando señala que: para obtener la autorización para actuar como apoderado aduanal se requiere:

- I. No haber sido condenado por sentencia ejecutoriada por delito doloso, ni haber sufrido la cancelación de su autorización, en caso de haber sido apoderado aduanal.
- II. Tener relación laboral con el poderdante y que el mismo le otorgue poder notarial.
- III. Gozar de buena reputación personal.
- IV. No ser servidor público ni militar en servicio activo.
- V. No tener parentesco por consanguinidad en línea recta sin limitación de grado y colateral hasta el cuarto grado, ni por afinidad, con el administrador de la aduana de adscripción.
- VI. Exhibir constancia de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.
- VII. Aprobar el examen de conocimientos que practiquen las autoridades aduaneras y un examen psicotécnico. En el caso de empresas pertenecientes a una misma corporación, podrán en cualquier momento, llevar a cabo la transferencia de autorizaciones de sus apoderados aduanales entre las empresas del propio grupo, sin que sea necesario cumplir nuevamente con lo dispuesto en esta fracción.

Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 172 de esta ley, además de los requisitos señalados anteriormente, se requerirá tener título profesional o su equivalente en los términos de la ley de la materia y contar con experiencia en materia aduanera, mayor de tres años.

El impedimento consistente en ser servidor público no se aplicará cuando el poderdante sea una entidad pública. La Federación, las entidades federativas y los Municipios, así como los estados extranjeros no estarán obligados a otorgar poder notarial.

Cuando termine la relación laboral con el poderdante o éste revoque el poder notarial, el poderdante deberá solicitar a la Secretaría que revoque la autorización del apoderado aduanal. La revocación de la autorización surtirá efectos a partir de que el poderdante lo solicite a la Secretaría.

La legislación aduanera, además de prever los requisitos con que debe contar un Apoderado Aduanal, también hace referencia a las obligaciones o los requisitos que deben cumplir las empresas quienes realicen importaciones y exportaciones a través de su Apoderado Aduanal.

En primer término, las empresas deberán haber tenido operaciones de Comercio Exterior cuando menos de un año y que como consecuencia de lo anterior deben estar inscritos en el padrón de importadores que llevan a cabo la autoridad fiscal.

En segundo lugar, las empresas deben otorgar un poder notarial a la persona quien fungirá como apoderado.

Continuando con el estudio y análisis de la figura del Apoderado Aduanal, se precisa en el artículo 169, último párrafo que el Apoderado Aduanal tendrá las obligaciones siguientes y que se consideran de mayor importancia para el presente trabajo:

*II. Realizar el descargo total o parcial en el medio magnético, en los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se realice mediante dicho medio, en los términos que establezca la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial,<sup>20</sup> y anotar en el pedimento respectivo la firma electrónica que demuestre dicho descargo.*

*IV. Cumplir el encargo que se le hubiera confiado, por lo que no podrá transferir ni endosar documentos que estén a su favor o a su nombre, sin la autorización expresa y por escrito de quien lo otorgó.*

*VI. Declarar, bajo protesta de decir verdad, el nombre y domicilio fiscal del destinatario o del remitente de las mercancías, la clave del Registro Federal de Contribuyentes de aquellos y el propio, la naturaleza y características de las mercancías y los demás datos relativos a la operación de Comercio Exterior en que intervenga, en las formas oficiales y documentos en que se requieran o, en su caso, en el sistema mecanizado.*

*VII. Formar un archivo con la copia de cada uno de los pedimentos tramitados o grabar dichos pedimentos en los medios magnéticos que autorice la secretaria y con los siguientes documentos:*

---

<sup>20</sup> Actualmente Secretaría de Economía.

- a) *Copia de la factura comercial.*
- b) *El conocimiento de embarque o guía aérea revalidados, en su caso*
- c) *Los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.*
- d) *La comprobación de origen y de la procedencia de las mercancías cuando corresponda.*
- e) *La manifestación de valor a que se refiere el artículo 59, fracción III de esta ley.*
- f) *El documento en que conste la garantía a que se refiere el inciso e), fracción I del artículo 36 de esta ley, cuando se trate de mercancías con precio estimado establecido por la secretaría.*
- g) *El documento que compruebe el encargo que se le hubiera conferido para realizar el despacho de mercancías.*

*Los documentos antes señalados deberán conservarse durante cinco años en la oficina principal de la agencia a disposición de las autoridades aduaneras. Dichos documentos podrán conservarse microfilmados o grabados en cualquier otro medio magnético que autorice la secretaría.*

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

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

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

Como se observa de la anterior transcripción las obligaciones de los Apoderados Aduanales están íntimamente relacionadas con las obligaciones de los Agentes Aduanales, de las cuales ya se hizo un análisis en los párrafos que anteceden, toda vez que estas dos personas contempladas en la Ley Aduanera, son las encargadas de llevar a cabo todos los trámites necesarios para la importación y exportación de mercancías de Comercio Exterior ante las autoridades aduaneras.

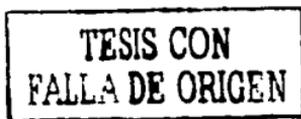
**CAPITULO IV.- ESTUDIO CONSTITUCIONAL DE LA REGLA 3.5.1., DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA LOS AÑOS 2000, 2001 Y 2002.**

**1.- Antecedentes de la Resolución Miscelánea Fiscal.**

Al conjunto de reglas y disposiciones de carácter general, que pronuncia constantemente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el propósito de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales en forma oportuna y adecuada, se les da el nombre de Resolución Miscelánea Fiscal.

Fue a partir del año de 1981, cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió por primera vez la llamada "Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter General para el año de ..." esto a partir de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según artículo primero transitorio de dicha Ley, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980.

En su inicio la llamada Miscelánea Fiscal se ocupaba de emitir las disposiciones que facilitaban la aplicación de todas las normas jurídicas contenidas en el universo de leyes que regulaban la materia fiscal, siendo hasta el año de 1995, cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estima



pertinente realizar la división de su contenido, a fin de hacer más práctico y versátil su análisis y ejecución, así nacen las siguientes denominaciones: "Resolución que establece para 1995 Reglas Fiscales de Carácter General relacionadas con el Comercio Exterior", y " Resolución que establece para 1995, Reglas de Carácter General aplicables a los Impuestos y Derechos Federales.

## **2.- Concepto y función de la Resolución Miscelánea Fiscal.**

En el presente capítulo se hace el análisis e integración de lo que es una Resolución Miscelánea de Carácter Fiscal, pero para llegar a ese punto, ya en una parte del presente trabajo se ha hecho referencia al principio de legalidad de los impuestos que se contemplan en el artículo 31, fracción IV, Constitucional y que en este momento resulta necesario mencionar:

*Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:*

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

Como se desprende de la anterior transcripción las contribuciones deben estar perfectamente establecidas en una ley que es creada por el Poder Legislativo, sin embargo la aplicabilidad de dicha ley corresponde al Poder

Ejecutivo, que en base a lo dispuesto por el artículo 89, fracción I, Constitucional, cuenta con la facultad de promulgar y ejecutar dichas leyes, así como dictar las medidas necesarias para proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia.

El Ejecutivo Federal cuenta con la facultad que le es conferida por la propia Constitución Federal, en el artículo 89, fracción I, para dictar todas aquellas medidas u ordenamientos jurídicos necesarios para hacer cumplir las leyes que han sido creadas por el Poder Legislativo, (y en el presente estudio me referiré a las relativas a la materia fiscal), en virtud de que existe una facultad reglamentaria del Ejecutivo para facilitar el cumplimiento de las leyes fiscales por parte de los particulares, facilidad administrativa que se pretende a través de diversos medios como son: los reglamentos administrativos, circulares y disposiciones de carácter general, creando un ambiente jurídico idóneo para mejor proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de normas y preceptos legales jurídicos que en materia fiscal van encaminados principalmente a la regulación de los diversos tipos de impuestos o gravámenes determinados a los sujetos pasivos.

Es así, como surge a la vida jurídica la facultad reglamentaria del Ejecutivo Federal, tal y como se analizó en la presente investigación, la determinación de los impuestos, necesariamente deben estar establecidos en una ley, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, que

refleja el principio de legalidad tributaria, sin embargo la ley impositiva regula los elementos tales como sujeto, objeto, base, tarifa o tasa, elementos esenciales de las propias contribuciones y que de ninguna manera pueden escapar a la regulación planteada en la propia ley, sin embargo existen cuestiones fuera del alcance de los elementos ya referidos, que de ninguna manera pueden dejar de ser observados, y es por ello que es necesario la creación del reglamento que permita subsanar o bien mejorar la comprensión o facilidad administrativa para el cumplimiento de lo estrictamente establecido en las disposiciones fiscales.

La facultad reglamentaria con la que cuenta la autoridad administrativa permite de manera precisa subsanar todas aquellas situaciones que no son abarcadas en la ley subjetiva y que resulta necesario la creación de un ordenamiento jurídico que a la par de la propia ley impositiva, permitan un debido cumplimiento a las obligaciones fiscales con que cuenta el contribuyente o particular, siempre y cuando dicha facultad reglamentaria no rebase o no intervenga en cuanto a la modificación de los elementos de las contribuciones tales como sujeto, objeto, base, tasa o tarifa

No obstante lo anterior, es de señalar que aún y cuando el Ejecutivo Federal cuenta con la facultad reglamentaria de las disposiciones legales existe la figura jurídica, conocida como la Resolución Miscelánea Fiscal.

El artículo 33, del Código Fiscal de la Federación, en su inciso g), establece que las autoridades fiscales, deberán "Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes, se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.

Esto es la Resolución Miscelánea Fiscal, así como las Resoluciones que modifican a la misma Miscelánea Fiscal.

Este conjunto de reglas tiene por finalidad permitir la interpretación de las disposiciones para su mejor aplicación. Son de observancia general que van dirigidas a los particulares, y especifican la interpretación de las disposiciones fiscales, los criterios que deben seguirse en cuanto a la aplicación de éstas, ya que el objetivo esencial es crearle a los contribuyentes derechos, más no obligaciones, siempre que sean publicadas en el Diario Oficial de la Federación, como lo indica el artículo 35, del Código Fiscal de la Federación. Estas reglas de carácter general, deberán ser aplicadas cuando la propia ley nos remita a ellas.

Para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el origen legal de la llamada Resolución Miscelánea Fiscal, se encuentra fundamentado en los

artículos 33, fracción I, inciso g) y 39, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, que disponen:

*Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

*I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:*

*g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.*

*Artículo 39. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:*

*II. Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.*

Asimismo, en los artículos 16 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y 6º, fracción VII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, facultan al titular de dicha dependencia para emitir las resoluciones misceláneas fiscales.

De lo expuesto anteriormente, se desprende que existen diversos ordenamientos jurídicos que permiten identificar fácilmente la facultad con que cuenta el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para reglamentar la aplicación de la ley en la medida en que ésta le reserve facultades.

En términos generales, se considera a la Resolución Miscelánea Fiscal como un conjunto de reglas que tiene por finalidad permitir la interpretación de las disposiciones fiscales, sin que en ningún momento tengan influencia directa sobre los elementos de las contribuciones, como lo son el sujeto, objeto, base, tarifa o tasa, así como lo relativo a las infracciones y sanciones tributarias, a fin de facilitar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, dicho concepto es retomado de lo preceptuado por el artículo 39, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

Partiendo del anterior concepto, se determina que la función principal de la Resolución Miscelánea Fiscal, consiste primordialmente en facilitar al contribuyente el cumplimiento de las disposiciones legales en virtud de que es una herramienta que proporciona a los gobernados un mejor entendimiento de las normas que establecen cargas tributarias, apoyándose de la misma para dar un mejor cumplimiento a las disposiciones fiscales, tal y como lo disponen los artículos 33, penúltimo párrafo y 35, del Código Fiscal de la Federación, al establecer lo siguiente

*Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

*Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquellos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.*

*Artículo 35.- Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.*

De lo anteriormente transcrito, claramente se establece que de ninguna manera constituyen las citadas Resoluciones Misceláneas Fiscales, cargas tributarias para los particulares, sino únicamente establecen derechos, en virtud de que las mismas son disposiciones de carácter general al ser publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

Como ya se ha visto, para que una ley pueda crear obligaciones a los contribuyentes debe estar expedida por el Congreso de la Unión que es el Poder encargado de legislar en materia tributaria de conformidad con lo que establece el artículo 73, fracciones VII y XXIX-A Constitucionales y que además

deben cumplir con el principio de legalidad establecido en el artículo 31, fracción IV, de la ley fundamental.

Las Resoluciones Misceláneas Fiscales, nunca podrán controvertir lo dispuesto en la norma primaria, toda vez que de ser así se estaría en presencia de una inconstitucionalidad de la citada resolución, ahora bien para la aplicabilidad de una norma secundaria, es preciso que la norma primaria haga señalamiento expreso de que se reserva esa facultad a una disposición que facilite la aplicación de dicha norma primigenia, la norma secundaria en todo momento se encuentra subordinada y dependiente de la ley y constituye un complemento de la regulación legal que es indispensable por motivos técnicos administrativos para el debido cumplimiento de la finalidad de la ley; se habla de motivos técnicos refiriéndose a aquellos elementos que no son considerados como el sujeto, objeto, base, tarifa o tasa, como ya se ha visto dichos elementos son regulados por la propia ley que determina la contribución y por lo tanto la Resolución Miscelánea Fiscal, abarcaría aquellos elementos o cuestiones relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las disposiciones fiscales.

El fundamento Constitucional para la emisión de las Resoluciones Misceláneas Fiscales, se concretiza en la fracción I, del artículo 89, de la Ley Fundamental, que prevé la posibilidad de emitir por parte del Ejecutivo Federal

las disposiciones necesarias para la exacta observancia y aplicación de las leyes emitidas por el Congreso de la Unión.

Las disposiciones reglamentarias expedidas por el Presidente de la República, aunque desde un punto de vista material, son similares a las leyes emanadas por el Congreso de la Unión, en relación a determinados aspectos tales como la generalidad, abstracción, impersonales y de observancia obligatoria, se distinguen de estas últimas en razón de que provienen de un órgano que desde el punto de vista Constitucional no expresan la voluntad general, porque son normas subordinadas a las disposiciones legales que reglamentan.

Lo anterior se robustece aún más cuando la propia Ley Fundamental, impone ciertas limitaciones a la referida facultad de reglamentación del Ejecutivo Federal, al prohibir en todo momento que el reglamento aborde materias reservadas exclusivamente a la ley y por ende al Poder Legislativo, puesto que debe existir la creación de un reglamento el cual se encuentra precedido por una ley, cuyas disposiciones desarrolla, complementa o detalla y que en ella misma justifica su existencia y alcance.

Una característica de las reglas de carácter general creadas por el Ejecutivo Federal, consiste en que no constituyen actos formalmente legislativos, pues no posee la misma jerarquía que corresponden a un acto del

Poder Legislativo, ya que se encuentran sujetas al principio de preferencia o supremacía de la ley, tal y como lo dispone el artículo 133, Constitucional, además no tienen como finalidad establecer contribuciones, sino facilidades en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Por otro lado, si bien es cierto que en diversos ordenamientos jurídicos se hace referencia a la aplicabilidad de las Resoluciones Misceláneas Fiscales, también lo es que dicha facultad no es delegada por el Congreso de la Unión a la autoridad fiscal, ya que aún y cuando los ordenamientos legales otorguen a la autoridad fiscal la facultad de precisar requisitos para que los contribuyentes o gobernados puedan realizar cierto acto jurídico tributario, no quiere decir que se le confiera el derecho de fijar contribución alguna a cargo de los particulares, sino que simplemente otorga facultades para establecer requisitos en relación con el cumplimiento de obligaciones tributarias, y que se traducen en disposiciones de carácter general administrativo.

Para concluir el presente tema, se debe puntualizar que las Resoluciones Misceláneas Fiscales son exclusivamente un medio que es creado por la autoridad administrativa para cumplir con una función establecida en los artículos 33, fracción I, inciso g), y 39, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, que es precisamente la de facilitar a los contribuyentes o particulares las medidas necesarias para un correcto cumplimiento en sus obligaciones fiscales a través de reglas de carácter general que otorguen todos

los elementos administrativos indispensables para mejor proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes fiscales emitidas por el Congreso de la Unión, y que por siempre han de conceder derechos a los contribuyentes más no obligaciones, de acuerdo a lo que prevé el artículo 35, del Código Tributario Federal, máxime cuando en el propio artículo 31, fracción IV, Constitucional, que dispone el principio de legalidad tributaria cuando ordena que solo se pagarán las contribuciones establecidas en las leyes y, tomado en cuenta aún más lo dispuesto por la fracción VII y XXIX-A del artículo 73, de la Ley Fundamental, solo corresponde al Congreso de la Unión crear las leyes que determinen las contribuciones para cubrir el presupuesto.

### **3.- Integración y aplicación de la Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.**

Del estudio y análisis de lo que constituye la Resolución Miscelánea Fiscal, permite conocer la legalidad o bien en determinado momento la ilegalidad de la misma, como se observó en el tema que antecede una regla de carácter general crea derechos más no obligaciones para los contribuyentes o particulares.

En la materia de estudio se contempla el análisis de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, que es emitida por una autoridad fiscal en base a los fundamentos legales contenidos en los artículos 89, fracción I,

Constitucional, 33, fracción I, inciso g), último párrafo y 39, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

Es así como se tiene la existencia de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, que va a coadyuvar con todos aquellos ordenamientos jurídicos emitidos en materia de Comercio Exterior, para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías, así como de los medios en que se transportan o conduzcan, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste.

La citada Resolución Miscelánea agrupa aquellas disposiciones de carácter general aplicables al Comercio Exterior, la cual, para fines de identificación y por el tipo de leyes que abarca se denomina Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.

Al igual que la Resolución Miscelánea Fiscal, la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, se fundamenta en los artículos 16 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 1º y 144, de la Ley Aduanera, 33, fracción I, inciso g), último párrafo del Código Fiscal de la Federación; 1º y 6º, fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Diario Oficial de la Federación - 28 de abril de 2000, Cuarta Sección página 1.

DIARIO OFICIAL

## CUARTA SECCION

# SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

### RESOLUCION Miscelánea de Comercio Exterior para 2000.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

#### Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000

Con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 1o. y 144 de la Ley Aduanera, 33, fracción I, inciso g), y último párrafo del Código Fiscal de la Federación; 1o. y 6o. fracción XXXIV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y

#### Considerando

Que de conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación las resoluciones que establecen disposiciones de carácter general se publicarán anualmente, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes.

Que en este ordenamiento se agrupan aquellas disposiciones de carácter general aplicables al comercio exterior, el cual, para fines de identificación y por el tipo de Leyes que abarca, se denomina Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.

Que con la finalidad de facilitar el manejo de la Resolución, así como la identificación y consulta de las diferentes reglas contenidas en la misma, se seguirá utilizado el formato integrado por tres componentes: título, capítulo y número progresivo de cada regla, separados por un punto.

Que se han realizado adecuaciones a las reglas a fin de contemplar las modificaciones a la Ley Federal de Derechos, el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esta Secretaría resuelve expedir la:

#### Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000

#### Contenido

#### Títulos

#### 1. Disposiciones preliminares

#### 2. Código Fiscal de la Federación

Capítulo 2.1. Expedición de Comprobantes

Capítulo 2.2. Declaraciones y avisos

Capítulo 2.3. Facultades de las autoridades aduaneras

#### 3. Ley Aduanera

Capítulo 3.1. Información que deben proporcionar quienes efectúan el transporte aéreo de pasajeros

Capítulo 3.2. Control de la aduana en el despacho para el manejo, almacenaje y custodia de las mercancías

Capítulo 3.3. Control de la aduana en el despacho para la entrada y salida de mercancías

Capítulo 3.4. Control de la aduana en el despacho para el depósito ante la misma

Capítulo 3.5. Despacho de mercancías

Capítulo 3.6. Reglas para la inscripción al padrón de importadores y a los sectores específicos

Capítulo 3.7. Importaciones de pasajeros y de empresas de mensajería

Capítulo 3.8. Importación y exportación de mercancías exentas

Capítulo 3.9. Reexpedición de mercancías por residente en franja o región fronteriza

Capítulo 3.10. Importación de mercancías a región fronteriza

Capítulo 3.11. Valor en aduana para importaciones definitivas

Capítulo 3.12. Valor en aduana para importaciones temporales

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

- Capítulo 3.14. Compensación y Rectificación
- Capítulo 3.15. Despacho de mercancías mediante el procedimiento de revisión en origen
- Capítulo 3.16. Regímenes aduaneros en el pago espontáneo de mercancías internadas irregularmente
- X Capítulo 3.17. Retorno de exportaciones
- Capítulo 3.18. Importaciones temporales
- Capítulo 3.19. Importación temporal de maquiladoras y PITEX
- Capítulo 3.20. Exportación temporal
- Capítulo 3.21. Explotación comercial de embarcaciones
- Capítulo 3.22. Depósito fiscal
- Capítulo 3.23. Depósito fiscal para empresas de las industrias terminal automotriz y/o manufacturera de vehículos de autotransporte
- X Capítulo 3.24. Tránsito de mercancías de comercio exterior
- Capítulo 3.25. Elaboración, transformación o reparación en recintos fiscalizados
- Capítulo 3.26. De las facultades de la autoridad y de las infracciones y sanciones
- Capítulo 3.27. Agentes y apoderados aduanales
- Capítulo 3.28. Candados y engomados oficiales
- Capítulo 3.29. Garantía de diferencias de impuestos por acuerdos de ALADI
- Capítulo 3.30. Reglas de interpretación de la TIGI
- 4. Derechos
  - Capítulo 4.1. Operaciones en Comercio Exterior
- 5. Impuesto al Valor Agregado
  - Capítulo 5.1. Tratamiento en las operaciones aduaneras
- 6. Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
  - Capítulo 6.1. Importación de bebidas alcohólicas
  - Capítulo 6.2. Inscripción al Padrón de exportadores sectorial
- 7. Impuesto Sobre Automóviles Nuevos
  - Capítulo 7.1. Enajenación en la región fronteriza
- X 8. Impuesto Sobre la Renta
  - Capítulo 8.1. Deducibilidad en las importaciones temporales

Ahora bien, en el presente estudio de la integración de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, únicamente se analizará la Regla 3.5.1., puesto que en ella existe una clara violación a lo preceptuado por la Ley Aduanera, tal y como se demostrará posteriormente, puesto que para llegar a la integración y aplicación de la regla 3.5.1., es necesario hacer referencia a lo preceptuado por el artículo 35, de la ley Aduanera, en lo concerniente al despacho de las mercancías, en virtud de que es el primer acto de aplicación en relación a una operación de Comercio Exterior y es el acto jurídico que da las bases suficientes para la aplicación de las disposiciones legales que regulan estos actos, llámese legislación impositiva o bien reglamentaria, y así el artículo 35, de la Ley Aduanera, dispone lo siguiente:

*Artículo 35. Para los efectos de esta ley, se entiende por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y reglamentos aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales.*

De la anterior transcripción se advierte la existencia de operaciones que deben realizarse al Comercio Exterior como lo son el de importación de mercancías y exportación de las mismas precisándose además la existencia de una aduana, de la autoridad fiscal, y de las personas vinculadas con el

despacho de mercancías, que en determinado momento realizan los actos y las formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a la salida del mismo.

Por otro lado, el artículo 36, de la Ley Aduanera, hace un señalamiento específico a los documentos que se deben acompañar a los pedimentos de importación y exportación y en la parte que interesa, la fracción I, inciso a) dispone lo siguiente:

*Artículo 36 Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría. En los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos, el pedimento deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial de esas regulaciones o restricciones. Dicho pedimento se deberá acompañar de*

*I. En importación:*

*a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la secretaria, 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.*

De lo anterior se deduce la existencia de las reglas generales que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para determinar los elementos que deben contener la factura que se presente en un pedimento de importación.

Es así, como la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el día 28 de abril de 2000, en su título III, capítulo 3.5., denominado despacho de mercancías, y en el número 3.5.1., se determina lo siguiente:

*3.5.1. Para efectos del artículo 36, fracción I, inciso a) de la Ley, la obligación de presentar facturas se cumplirá cuando las mercancías amparadas, tengan valor comercial superior a 300 dólares de los Estados Unidos de América o de su equivalente en otras monedas extranjeras. En este caso, dichas facturas podrán ser expedidas por proveedores nacionales o extranjeros y se podrán presentar en original o copia.*

*La factura comercial deberá contener los siguientes datos:*

*A. Lugar y fecha de expedición.*

*B. Nombre y domicilio del destinatario de la mercancía. En los casos de cambio de destinatario, la persona que asuma este carácter anotará dicha circunstancia bajo protesta de decir verdad en todos los tantos de la factura.*

*C. La descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas en cuanto a clase, cantidad de unidades, números de identificación, cuando éstos existan, así como los valores unitario y total de la factura que ampare las mercancías contenidas en la misma, así como el importe de los*

*cargos a que se refiere el artículo 65 de la Ley. No se considerará descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave.*

*D. Nombre y domicilio del vendedor.*

*La falta de alguno de los datos o requisitos a que se refieren los rubros anteriores, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, se considerará como falta de factura, excepto cuando dicha omisión sea suplida por declaración, bajo protesta de decir verdad, el importador, agente o apoderado aduanal. En este caso, dicha declaración deberá ser presentada antes de activar el mecanismo de selección automatizado.*

*Cuando los datos a que se refiere el rubro c) anterior, se encuentren en idiomas distintos del español, inglés o francés, deberán traducirse al idioma español, en la misma factura o documento anexo.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior, también será aplicable para el manifiesto de carga a que se refiere el artículo 20, fracción IV de la Ley, y a los documentos señalados en el artículo 36, fracción I, inciso b) del mismo ordenamiento legal.*

De la anterior transcripción se desprenden todas las formalidades que debe cubrir la factura anexa a un pedimento de importación, que se debe encontrar debidamente requisitada para que la operación aduanera sea válidamente realizada. Ello en atención a lo que señala la propia regla de carácter general.

Sin embargo, no debe perderse de vista que una Resolución Miscelánea se encuentra subordinada a la existencia de una ley, que única y exclusivamente debe permitir un mejor entendimiento así como un debido cumplimiento a las leyes impositivas por lo que la calidad de debida importación de las mercancías en base a lo dispuesto por la regla 3.5.1., aún será definida en los subsecuentes temas en los cuales se abarcará el análisis de la legal o ilegal aplicación de la citada regla

Cabe señalar que por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de Marzo de 2001, en el artículo sexto, se establece que se prorroga hasta el 30 de abril de 2002 la vigencia de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000, publicada en el Diario Oficial el 28 de abril de 2000.<sup>22</sup>

Con fecha 29 de abril de 2002, se expidió la vigésima novena resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, para 2002, y sus anexos 1, 10 y 21, señalándose en su artículo 1º. Que se prorroga hasta el 31 de mayo de 2002, la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 28 de abril de 2000.<sup>23</sup>

---

<sup>22</sup> Diario Oficial de la Federación 2 de marzo de 2001, Primera Sección Págs. 5 y 27.

<sup>23</sup> Diario Oficial de la Federación 29 de abril de 2002, pág. 2

Además con fecha 31 de mayo de 2002, por decreto presidencial se expidió las reglas de carácter general en materia de Comercio Exterior para 2002 y sus diversos anexos, señalándose en la regla 2.6.1., lo relativo al despacho de las mercancías que es de idéntico contenido a la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, para los años 2000 y 2001 vigente hasta el 31 de mayo de 2002.<sup>24</sup>

#### **4.- Interpretación, análisis y aplicación del artículo 36, de la Ley Aduanera.**

El artículo 36, de la Ley Aduanera, permite identificar aquellos requisitos con que debe contar un pedimento de importación o bien de exportación que se presente ante las autoridades aduaneras, con el fin de dar un correcto cumplimiento a los actos y formalidades relativos a la entrada y salida de mercancías al territorio nacional y que a la letra dice:

*Artículo 36. Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría. En los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos, el pedimento deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial de esas regulaciones o restricciones. Dicho pedimento se deberá acompañar de.*

---

<sup>24</sup> Diario Oficial de la Federación. 31 de mayo de 2002, Segunda Sección. Pág. 1.

***I. En importación:***

***a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la secretaria, 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, ambos revalidados por la empresa porteadora o sus agentes consignatarios.***

***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 Extenor, 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 esta ley, 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 secretaria 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.*

*Tratándose de reexpediciones se estará a lo dispuesto en el artículo 39 de esta ley.*

## **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 esta ley, así como de las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente y que retomen 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.*

*No se exigirá la presentación de facturas comerciales en las importaciones y exportaciones efectuadas por embajadas, consulados o miembros del personal diplomático y consular extranjero, las relativas a energía eléctrica, las de petróleo crudo, gas natural y sus derivados cuando se hagan por tubería o cables, así como cuando se trate de menajes de casa.*

*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*

De la anterior transcripción se advierten todos y cada uno de los elementos que deben estar integrados al pedimento para la importación o en su caso la exportación de mercancías al territorio nacional, y en primer término existe el requisito que al pedimento de importación se le debe anexar la factura comercial de la mercancía de que se trate, cumpliendo con los requisitos y datos que mediante reglas de carácter general dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, se enuncian y relacionan todos aquellos requisitos que según la autoridad administrativa deben contener las facturas para ser consideradas como tales, y

ante la ausencia de alguno de esos requisitos se considerará como falta de factura y como consecuencia de ello se determina como una infracción prevista en la Ley Aduanera.

Como segundo elemento a que hace referencia el artículo 36, de la Ley Aduanera, es el relativo a que el pedimento de importación debe ser acompañado por el conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo, como se observa de la lectura al propio inciso b), de la fracción I, del artículo en comento, ya que en el mismo se detalla el alcance de dicho requisito sin necesidad de acudir a la aplicación de normas secundarias como sucede en el inciso a)

El pedimento de importación debe contener los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, de igual forma estamos ante la presencia de una regulación directa de la norma jurídica que determina la situación concreta sin necesidad de la aplicación de una norma secundaria creándose en todo momento la certeza jurídica de lo estrictamente establecido por la ley.

Otro requisito que contiene el artículo 36, de la Ley Aduanera, lo constituye la documentación que acredite la procedencia y origen de la mercancía, ello con el fin de determinar en su caso las cuotas compensatorias, las fracciones arancelarias y cupos máximos

Como siguiente requisito que se contempla en el artículo 36, de la ley de la materia, es el relativo a que el pedimento de importación debe acompañar el documento en que conste la garantía otorgada en términos de lo relativo en el artículo 84-A, de la Ley Aduanera, el punto en análisis de igual manera presenta una directa regulación a la conducta llevada a cabo con motivo de la importación de mercancías, definiendo de manera directa el requisito sin el cual la importación efectuada no se ajustaría a lo estrictamente estipulado por la ley en comento.

El subsecuente requisito del pedimento de importación consiste en el certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general en situaciones de importaciones de productos a granel, este requisito que se analiza previene la existencia de Resoluciones Misceláneas para su interpretación y aplicación es decir, requiere de una norma secundaria que proyecte los elementos indispensables para su ejecución

Por último, es indispensable por así ordenarlo el inciso g), fracción I, del artículo 36, de la Ley Aduanera, que al pedimento de importación se anexe la información que permita la identificación, análisis y control de las mercancías, que al efecto señale la autoridad fiscal mediante reglas de carácter general, situación que permite de nueva cuenta acudir a lo dispuesto por la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para la interpretación, contenido y alcance de

lo señalado en el punto que se analiza, para cumplir con la importación de mercancías, que se ve condicionada a la realización de elementos ajenos a la norma primaria, en atención a que condiciona el acto de Comercio Exterior al cumplimiento de las normas secundarias.

Por otro lado, el artículo 36, fracción II, de la Ley Aduanera, permite identificar los elementos relacionados con la figura jurídica de la exportación de mercancías, precisando en primer término que el mismo debe acompañar la factura o cualquier documento que exprese el valor comercial de la mercancía, como se puede observar es una condición directa de la propia ley, sin referirse a cuestiones secundarias para el cumplimiento de este requisito.

En segundo lugar, al pedimento de exportación se debe acompañar la documentación que acredite el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación, requisito que se encuentra cumplido de manera directa con lo acentuado en la propia legislación fiscal manteniendo la idea directa del propio legislador, sin necesidad de acudir a disposiciones secundarias, que conlleven al cumplimiento de dicho requisito.

En términos generales el artículo 36, de la Ley Aduanera, resulta ser de gran importancia y trascendencia en las operaciones de Comercio Exterior ya que dicho artículo crea la situación jurídica que propicia el cumplimiento correcto a los actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al

territorio nacional y a la salida del mismo, ya que determina de manera clara y precisa los requisitos que se deben cumplir con motivo de un acto relativo al Comercio Exterior internacional, propiciando una debida integración de las obligaciones de los importadores o exportadores de mercancías, que deben acatar por mandato expreso de la propia ley.

#### **5.- Fundamentación y motivación de los actos administrativos de las Autoridades Fiscales.**

En el presente apartado, se realiza el estudio y análisis de los actos administrativos de las autoridades fiscales en cuanto a la fundamentación y motivación que deben contener los mismos, por así exigirlo los artículos 16, Constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, sólo de aquellos actos que deben ser notificados a los gobernados.

En primer término, el principio de legalidad se encuentra vinculado con los elementos de fundamentación y motivación de los actos administrativos, ya que la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno, realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello, por una ley aplicable al caso, asimismo, los particulares solo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente

les impongan las leyes aplicables y pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

De conformidad con lo que establece el artículo 16, Constitucional, 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 su parte el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, dispone que los actos administrativos que se deban de notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos: estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

El acto administrativo, se puede definir como la manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa la decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública.

Los actos emanados por las autoridades administrativas deben estar regulados por una ley o reglamento que faculte al propio órgano del Estado a emitir el acto administrativo, puesto que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite

El acto administrativo ha sido definido por el maestro Gabino Fraga, de la siguiente manera: *"Por razón de su contenido los actos administrativos pueden clasificarse en las siguientes categorías:*

*1ª Actos directamente destinados a ampliar la esfera jurídica de los particulares.*

*2ª Actos directamente destinados a limitar esa esfera jurídica, y*

*3ª Actos que hacen constar la existencia de un estado de hecho o de derecho.*

*Dentro de la primera categoría se encuentran, entre otros, los actos de admisión, la aprobación, la dispensa o condonación, las licencias, permisos o autorizaciones, las concesiones y privilegios de patente.*

*De la segunda categoría forman parte las órdenes, los actos de expropiación, las sanciones y los actos de ejecución.*

*En la tercera categoría se catalogan los actos de registro, de certificación, de autenticación, las notificaciones y las publicaciones".<sup>25</sup>*

Otro aspecto importante que se relaciona con el acto administrativo, es que el mismo se encuentra previsto en una ley o reglamento, ya que de otra manera, la autoridad estaría actuando de forma ilegal llevando a cabo funciones en contra de los particulares o gobernados, creando situaciones ficticias sin sustento legal alguno.

---

<sup>25</sup> Fraga, Gabino - Derecho Administrativo.- Editorial Porrúa, México 1996, págs. 234 y 235.

Además el acto administrativo debe crearse en un sentido y alcance que se ajuste a las disposiciones legales que lo regulan, ya que de no ser así, se estarían infringiendo preceptos jurídicos que mantienen una estrecha relación con la garantía de seguridad jurídica a favor de los gobernados, y que se traduciría en un acto por demás ilegal.

Por último, el acto administrativo debe contener o derivar de un mandamiento escrito en donde se expresen los preceptos legales que lo apoyen.

Es así como el principio de fundamentación, consagrado en el artículo 16, Constitucional y 38, del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse que además de señalarse en la ley el acto administrativo, es necesario señalar el precepto legal en que se pretenda sustentar, es decir, para que un acto se encuentre debida y suficientemente fundado se requiere que la autoridad administrativa señale con precisión el precepto legal aplicable al caso concreto

Por lo que respecta a la motivación de los actos administrativos, debe entenderse que la misma se enfoca a señalar las razones y causas inmediatas que tiene la autoridad para la emisión del acto de que se trata, permitiendo que se identifique plenamente la conducta del particular o gobernado al hecho hipotético previamente establecido en una ley.

Cuando una ley le atribuye determinada facultad a una autoridad para emitir un acto de molestia al gobernado, la misma marca o delimita los alcances de las facultades de las autoridades en tratándose de actuaciones frente a los particulares, además la propia ley marca y delimita la extensión del supuesto hipotético comprendido en la norma jurídica, por lo que el acto de autoridad debe en todo momento estar dentro de los límites marcados anteriormente, ya que de no hacerlo de esta manera se estaría violando el principio de motivación previsto en el propio artículo 16, Constitucional.

La motivación de los actos administrativos debe adecuarse a la norma o precepto legal invocado en el propio acto de molestia, ya que si no existiese adecuación entre las razones y motivos y el precepto legal en que se funda el acto, se estaría perdiendo de vista por completo el principio de legalidad a que hace referencia el artículo 16, de la Ley Fundamental.

El Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado sobre los conceptos de fundamentación y motivación en diversas tesis jurisprudenciales de las cuales solo se menciona la siguiente:

*Octava Época*

*Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: XIV, Noviembre de 1994*

*FUNDAMENTACION Y MOTIVACION, CONCEPTO DE.* La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, establece que todo acto de autoridad precisa encontrarse debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada; y por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.<sup>24</sup>

**CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.**

*Amparo en revisión 220/93. Enrique Crisóstomo Rosado y otro. 7 de julio de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Manuel Patiño Vallejo. Secretario: Francisco Fong Hernández.*

Todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado, es decir, que el mismo señale los preceptos legales específicamente aplicables al caso concreto, y se expresen todas aquellas circunstancias de hecho que tomó en cuenta la autoridad para emitirlo, además de que deben encuadrar los hechos en los supuestos hipotéticos de los artículos invocados, y ello nos da como resultado una seguridad plena del requisito de la debida fundamentación y motivación

---

<sup>24</sup> Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIV, Noviembre de 1991, Tesis I. 4o. P. 56 P. Pág. 450

Contrario a la debida fundamentación y motivación lo constituye el hecho de que el acto administrativo carezca de todos los preceptos legales y los hechos de los cuales derivó el mismo, contraviniendo de esta forma el principio de legalidad.

Es claro que de acuerdo con lo que señala el artículo 16, de la Carta Magna, en su primer párrafo, la autoridad tiene la obligación de fundar y motivar la causa legal del procedimiento para que pueda tenerse como válido un acto administrativo, además ambas figuras jurídicas deben estar completamente vinculadas, ya que no puede existir la una sin la otra, es decir, están contenidas dentro del propio acto de autoridad, es por ello que cuando un acto administrativo no se apoye en una disposición legal (falta de fundamentación) o bien, en caso de existir ésta pero que no se de la adecuación de la hipótesis normativa al caso concreto (motivación), se contraviene a lo estipulado por el citado artículo 16, de la Ley Fundamental.

En diversos actos administrativos es muy frecuente encontrar situaciones con la falta ya sea de la fundamentación legal o bien de la motivación, actos que por sí solos resultan ser ilegales, puesto que la falta de fundamentación o motivación consiste esencialmente en no señalar los preceptos jurídicos aplicables al caso concreto y en la omisión de los razonamientos con base en los cuales la autoridad consideró que el acto de que se trata se ajustó exactamente a las prevenciones de los preceptos legales invocados.

Uno de los principios fundamentales que se exige con el hecho de que los actos de las autoridades se encuentren debidamente fundados y motivados, para cumplir con el principio de la certeza jurídica de los mismos, lo constituye el hecho de proteger los derechos de los particulares, ya que de esta forma se obliga a la autoridad a respetar la ley e impidiendo que exista un estado de indefensión para los gobernados.

En lo referente a la fundamentación legal, la garantía de legalidad exige a la autoridad que además de citar los preceptos legales de la ley aplicable, precise con detalle la fracción o fracciones en que apoya su actuación, puesto que al no ser de esta forma se estaría vulnerando la esfera jurídica del gobernado.

Los actos emitidos por las autoridades fiscales que se deban notificar, de acuerdo a lo establecido en la fracción III, del artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, deben estar debidamente fundados y motivados y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, precepto legal que aunado a lo dispuesto por el artículo 16, Constitucional, dan a conocer los fundamentos legales que exigen que los actos de las autoridades fiscales se dicten en estricto cumplimiento a las normas aplicables a cada caso concreto.

Si bien es cierto que los actos administrativos que carecen de alguno de los requisitos de la debida fundamentación y motivación a que hacen referencia

los artículos 16, Constitucional y 38, fracción III, del Código Tributario Federal, también lo es que por sí mismo no pueden dejarse sin efectos ya que es necesario un acto del particular afectado en su esfera jurídica que accione a los Tribunales previamente establecidos para que determinen sobre la legalidad o ilegalidad del acto de que se trata, además en el artículo 238, fracción II, del Código de referencia, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, podrá decretar que una resolución administrativa es ilegal cuando por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación en su caso.

La afectación a la esfera jurídica del particular se refleja ante una falta de fundamentación y motivación del acto de molestia, en el sentido de dejarlo en estado de indefensión al no conocer debidamente que infracción se considera que cometió, por no señalar la autoridad el fundamento legal aplicable a la supuesta conducta infractora y como consecuencia de esto aparece a la vida jurídica una resolución ilegal.

Es de señalar, que si bien es cierto existen medios de defensa en contra de los actos o resoluciones emitidos por las autoridades fiscales, también lo es que ante la ausencia de una debida fundamentación de dichos actos, el particular puede acudir ante el Poder Judicial de la Federación, a reclamar la

Protección y Justicia de la Unión en contra de actos que carezcan de la debida fundamentación.

Lo anterior es así, en virtud de que si bien es cierto que en materia de amparo existe el principio de definitividad, también lo es que dicho principio mantiene ciertas excepciones como la regulada en el segundo párrafo fracción XV, del artículo 73, de la ley de amparo, que dispone:

*Artículo 73.- El juicio de amparo es improcedente:*

*XV.- Contra actos de autoridades distintas de los Tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, que deban ser revisados de oficio, conforme a las leyes que los rijan, o proceda contra ellos algún recurso, juicio o medio de defensa legal por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos mediante la interposición del recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, sin exigir mayores requisitos que los que la presente Ley consigna para conceder la suspensión definitiva, independientemente de que el acto en si mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con esta Ley.*

*No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa, si el acto reclamado carece de fundamentación*

La excepción al principio de definitividad, se presenta lógicamente en el momento en que las autoridades fiscales emiten actos carentes de fundamento legal alguno corrompiendo el principio de legalidad consagrado en el artículo

16, Constitucional, por lo que el incumplimiento a dicho precepto legal coloca al gobernado en un estado de indefensión, en el sentido de no saber en que ley se funda la autoridad para afectarlo ni que recurso o medio de defensa legal puede hacer valer contra el acto de afectación de que se trata, por lo que es necesario para el particular hacer uso de la vía de amparo.

En caso de que una resolución dirigida a un particular que carezca de fundamentación, el propio particular no se encuentra obligado a agotar los recursos o medios de defensa ordinarios, toda vez que tiene la posibilidad de interponer el juicio de amparo, por así permitirlo el artículo 73, fracción XV, segundo párrafo de la Ley de Amparo, ya que existe una violación a lo establecido por el artículo 16, Constitucional y es claro suponer que la demanda de amparo se fundamenta en una violación directa a un precepto Constitucional, que consagra garantías individuales como lo es el de legalidad y como el juicio de amparo precisamente está destinado a la defensa de las garantías individuales, la parte afectada no tiene obligación de agotar recurso administrativo alguno, en atención a que se presenta la posibilidad de combatir dicho acto a través de un Órgano Constitucional

Por último, existen actos que son emitidos con una indebida fundamentación y motivación, esto es que la autoridad al emitir una resolución o acto administrativo no señala correctamente los artículos o preceptos legales aplicables al caso concreto y por ende, los razonamientos utilizados para

motivar el acto no encuadran en la conducta del particular, existiendo incongruencia entre los fundamentos y motivos aducidos, lo que la hace completamente ilegal.

La existencia de una indebida fundamentación y motivación, trae como consecuencia la declaración de ilegalidad de dicha resolución, una vez que ha sido accionado el Tribunal competente para conocer de su análisis, tal y como lo prevé el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, que dispone que si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas, se procederá a su declaratoria de ilegalidad o nulidad

El artículo 68. del Código Fiscal de la Federación, dispone que los actos administrativos se presumen legales, sin embargo las autoridades fiscales deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente.

Para concluir el presente tema, se determina que los actos emitidos por las autoridades fiscales, deben en todo momento cumplir con la debida fundamentación y motivación legal que todo acto de autoridad debe tener, acorde con lo dispuesto por los artículos 16, Constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

## **6.- Interpretación, Análisis y Aplicación del Artículo 184, Fracción I, de la Ley Aduanera.**

Del análisis y estudio a la legislación fiscal, se encuentra en la Ley Aduanera el capítulo relativo a las infracciones y sanciones, mismo que ya ha sido analizado en la presente investigación jurídica, sin embargo se puede retomar en este momento algunos de los elementos anteriormente señalados, tales como que a partir del artículo 176 al 200, de la ley en comento, aparecen las hipótesis previstas consideradas como infracciones y además se prevé la aplicación de una sanción para cada uno de los casos previstos.

El tema relativo a la presente investigación jurídica, lo constituyen las infracciones previstas en el artículo 184, de la Ley Aduanera, las cuales se encuentran relacionadas con la obligación de presentar documentación y declaraciones en materia de la importación de mercancías, misma que dispone lo siguiente:

*Artículo 184. Cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, quienes:*

*I. Omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, facturas, copias de las constancias de exportación, declaraciones, manifiestos o gulas de carga, avisos, relaciones de mercancías, equipaje y pasajeros.*

*autorizaciones, así como el documento en que conste la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta ley en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.*

Esta infracción mantiene una relación directa en cuanto al despacho de las mercancías y con la documentación que se debe anexar a los pedimentos de importación y de exportación que se tramiten ante la Aduana correspondiente. Las infracciones a que se refiere este artículo le son aplicables las sanciones previstas en el numeral 185, de la ley de la materia.

Además de la anterior transcripción, se desprende la determinación del legislador de considerar cuando la conducta del particular o gobernado se considera como una infracción que debe ser sancionada con una pena económica, manteniendo los conceptos o elementos que integran la infracción sin necesidad de acudir a ordenamientos secundarios reglamentarios para saber si existe o no determinada infracción.

La facultad de legislar que le corresponde al Congreso de la Unión, el cual realiza una serie de actos que de forma integrante se denomina "Proceso Legislativo", para la creación de la ley en la que se determinan las bases sobre las cuales cierta conducta puede ser considerada como una infracción dentro de la legislación aduanera, además si bien es cierto existe una facultad reglamentaria por parte del Ejecutivo Federal, también lo es que la mencionada

facultad debe estar subordinada a lo establecido en la propia ley, ya que de no ser así se estaría infringiendo en perjuicio de los gobernados el multicitado principio de legalidad y que es una de las garantías que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, otorga a los gobernados.

Del contenido del precepto legal en comento, como ya se ha visto, contiene la hipótesis de la infracción cometida por el particular en relación con la obligación de presentar la documentación y declaraciones, en relación con las mercancías importadas en su momento, siguiendo una línea trazada por el propio Legislativo para regular esa situación, que prevé la presentación de la documentación necesaria para cumplir con una debida importación, dicha fracción nos presenta por así considerarlo dos hipótesis a saber que son:

1. Omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, facturas, copias de las constancias de exportación, declaraciones, manifiestos o guías de carga, avisos, relaciones de mercancías, equipaje y pasajeros, autorizaciones.
2. Así como el documento en que conste la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta ley en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.

Una vez definidas las dos hipótesis que considera el legislador como infracciones al momento de llevar a cabo la importación o en su caso la

exportación de mercancías, se desprende de manera precisa que en ningún momento quedan fuera del alcance de la propia ley los elementos que integran la propia infracción, ya que no manifiesta en ninguna de sus partes la necesidad de acudir a una norma secundaria para determinar los alcances y condiciones que regule la conducta del particular, al determinar que quien omita la obligación de presentar ante las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea diversos documentos ahí plasmados, comete dicha infracción.

Aunado a lo anterior es de enfatizar que de conformidad con lo que establece el artículo 5º, del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta.

La autoridad administrativa en todo momento para cumplir con la garantía de legalidad consignado en el artículo 16, Constitucional, debe emitir sus resoluciones o actos administrativos debidamente fundados y motivados, aplicando las disposiciones fiscales en estricto acatamiento a su contenido, es decir, no puede variar en ningún momento el sentido dado en la propia ley y que fue el propio legislador quien lo consignó para de este modo no afectar a la esfera jurídica del particular, ya que al realizar prácticas arbitrarias e ilegales exigiendo mayores requisitos que los plasmados en la propia ley, se encuentra

violando en perjuicio del particular, las disposiciones legales creadas por el Poder Legislativo.

La presente investigación jurídica además tiene como sustento el análisis de la emisión de diferentes actos administrativos emitidos por las autoridades aduaneras en relación con la aplicación del artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, por considerar que existe omisión en la presentación de la factura en el despacho de las mercancías de Comercio Exterior, cuando la misma no cumple con todos los requisitos que según la autoridad se desprenden de la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para los años de 2000, 2001 y 2002, publicadas en el Diario Oficial de la Federación, de sus respectivos ejercicios fiscales.<sup>27</sup>

En ese sentido a manera de ejemplificar las mencionadas resoluciones ilegales en este apartado se presentaran algunos ejemplos de las resoluciones que a mi juicio son consideradas como ilegales por llevar implícita una indebida fundamentación y motivación de la misma que además se encuentran relacionadas con la aplicación de una resolución miscelánea de Comercio Exterior que resulta ser inconstitucional.

---

<sup>27</sup> Diario Oficial de la Federación del 28 de abril de 2000, 2 de marzo de 2001 y 31 de mayo de 2002 (Regla 2.6.1. de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2002).



Servicio de Administración Tributaria  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA  
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS  
ADUANA DE TOLUCA  
OFICINA DE CONTROL DE TRAMITES  
Y ASUNTOS LEGALES  
326-SAT-88-A33-IV.-  
316.2 / 1144  
EXPEDIENTE: 1848 / 2000  
INFRACTOR: A.A. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA.

EN LA CIUDAD DE TOLUCA, ESTADO DE MÉXICO, A DIESEIS DE OCTUBRE DEL AÑO DOS MIL, LA ADMINISTRACIÓN DE LA ADUANA DE TOLUCA, DEPENDIENTE DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CON DOMICILIO EN UN ANEXO AL AEROPUERTO INTERNACIONAL "LIC. ADOLFO LÓPEZ MATEOS", DE ESTA CIUDAD, EN EJERCICIO DE LAS FACULTADES CONSIGNADAS POR LOS ARTÍCULOS 19, 2º, 7º FRACCIÓNES I, II, VII Y XIII; TERCERO Y CUARTO TRANSITORIO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULO 2 Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓNES I, II, IV, V, XI, XII, XVI, XVII, XXII Y XXIII; APARTADO "B", APARTADO "C", TERCERO Y QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN FECHA 03 DE DICIEMBRE DE 1999; ASÍ COMO EN EL ARTÍCULO ÚNICO FRACCIÓN III, DEL ACUERDO POR EL QUE SE ADSCRIBEN ORGANICAMENTE LAS UNIDADES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 11 DE SEPTIEMBRE DE 1996; SEGUNDO PÁRRAFO DEL ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DE ESTA SECRETARÍA, PUBLICADO EN DICHO ÓRGANO OFICIAL EL DÍA 18 DE DICIEMBRE DE 1996; MODIFICADO MEDIANTE DECRETOS PUBLICADOS EN EL MISMO ÓRGANO OFICIAL DE FECHAS 10 DE JUNIO Y 31 DE DICIEMBRE DE 1998, 31 DE MARZO Y 3 DE DICIEMBRE DE 1999; EN APLICACIÓN EXPRESA CONFORME AL QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULOS 1, 2, 3, 36, 41, 43, 46, 53, 54, 144 FRACCIÓNES II, VI, XV, XVI Y XXX, Y 152 Y DEMÁS RELATIVOS Y APLICABLES DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR, PROCEDE A DETERMINAR SU SITUACIÓN FISCAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR DE LA SIGUIENTE MANERA: EL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE MAQUILAS Y CONFECCIONES DEBORAH, S.A. DE C.V. PRESENTÓ A DESPACHO EL PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN NÚMERO 3482-9052276, CON FECHA DE ENTRADA 30 DE OCTUBRE DE 1999, MISMO QUE RESULTÓ CON DESADUANAMIENTO (IRRF. Y P) VIRTUD DE LA REVISIÓN EFECTUADA AL PEDIMENTO ANTES REFERIDO, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 46, 144 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A", FRACCIÓN XVII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, AMBOS ORDENAMIENTOS EN VIGOR AL MOMENTO DE LA REVISIÓN; DETECTÁNDOSE LAS IRREGULARIDADES QUE A CONTINUACIÓN SE DETALLAN: TEN LA FACTURA 48927 DE FECHA 29 DE OCTUBRE DE 1999, OMITIÓ ESPECIFICAR LOS CARGOS A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 65 DE LA LEY ADUANERA; POR LO QUE EN BASE AL ARTÍCULO 38, FRACCIÓN I, INCISO a) DE LA LEY ADUANERA SE CONSIDERA FALTA DE FACTURA, SITUACIÓN QUE ORIGINÓ LA INCIDENCIA DE GLOSA CON NÚMERO DE REFERENCIA G19985-1-1724, POR LO QUE CON FECHA 11 DE SEPTIEMBRE DEL 2000, SE NOTIFICÓ AL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO, EL REQUERIMIENTO DE FECHA 14 DE AGOSTO DEL 2000; OTORGÁNDOLE TÉRMINO LEGAL PARA QUE POR ESFUERZO PRESENTARA ESCRITO DE PRUEBAS Y ALLEGATOS QUE A SU DERECHO CONVINCIERAN A FIN DE DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE SE LE IMPUTAN DENTRO DEL PRESENTE EXPEDIENTE. SIN QUE A LA FECHA DEL PRESENTE SE RECIBIERA CONTESTACIÓN ALGUNA, TENDIENTE A DESVIRTUAR LA INFRACCIÓN REFERIDA, COMETIENDO ASÍ EL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE, LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 184 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR AL MOMENTO DE LA INFRACCIÓN, MISMO QUE A LA LETRA DICE: ARTÍCULO 184.- COMIETEN LAS SITUACIONES RELACIONADAS CON LAS OBLIGACIONES DE PRESENTAR DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIONES. QUIENES: FRACCIÓN I.- OMITAN PRESENTAR A LAS AUTORIDADES ADUANERAS, O LO HAGAN EN FORMA EXTEMPORÁNEA, LOS DOCUMENTOS QUE APAREZCAN LAS MERCANCÍAS QUE IMPORTEN O EXPORTEN, QUE TRANSPORTEN O QUE ALMACENEN, LOS PEDIMENTOS, ACTURAS, ... EN RELACION CON LA REGLA GENERAL 3.5.1. DE LA RESOLUCIÓN DE COMERCIO EXTERIOR PARA 1999, **NO OBTINIERON QUE LE FUE OTORGADO PLAZO PARA QUE POR ESFUERZO OFICIERA PRUEBAS Y MANTENIÉRA LO QUE A SU DERECHO CONVINCIERAN CON RESPECTO A LA INFRACCIÓN QUE LE FUE NOTIFICADA;** POR LO QUE SE HACE ACREDITAR EFECTUATIVAMENTE A LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 185 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA VIGENTE EN EL MOMENTO DE LA INFRACCIÓN, CON UNA MULTA DE \$1,000.00 A \$1,250.00, PERO DE CONFORMIDAD CON EL ANEXO 2 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 1999, PUBLICADA EN EL D.O.F. DEL 02 DE AGOSTO DEL 2000, MEDIANTE EL CUAL SE ACTUALIZAN LAS MULTAS QUE ESTABLECE LA LEY ADUANERA, POR LO QUE LA MULTA ACTUALIZADA PARA ESTE ARTÍCULO Y FRACCIÓN ES DE \$1,760.00 A \$2,200.00 VISTO LO ANTERIOR, EL SUSCRITO, CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 54 PÁRRAFO PRIMERO, 144 FRACCIÓN III, XVI Y XXX DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓNES II, XI Y XVII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TIENE A BIEN ACORDAR: SE DECLARA QUE EN EL CASO QUE SE RESUELVE SE PROCEDENTE IMPONER Y SE IMPONE UNA MULTA AL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, POR LA CANTIDAD DE \$1,760.00 (UN MIL SETECIENTOS SESENTA PESOS 00/100 M.N.), POR TRATARSE DE UNA INFRACCIÓN DERIVADA DE LA ACTUACIÓN DEL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO; CANTIDAD QUE DEBERÁ ENTERRAR ACTUALIZADA A LA FECHA DE SU PAGO; CONFORME A LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 5, 17-B Y 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN IGUAL FORMA SE HACE DE SU CONOCIMIENTO QUE CUENTA CON TÉRMINO DE 45 DÍAS HÁBILES PARA ENTERRAR EL PAGO DE LOS CRÉDITOS MENCIONADOS. EN CUYO CASO PODRÁ DEDUCIR EL 20% DEL MONTO DE LA MULTA IMPUESTA, CONFORME A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 199 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA, EN SU DEFECTO INTERPONGA EL RECURSO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ VENCIDO EL TÉRMINO SEÑALADO, SE HARÁ DECUPTABLE EL CRÉDITO, MATERIA DEL PRESENTE SUMARIO, DEBIÉNDOSE REMITIR COPIA EFECTUADA DEL PRESENTE EXPEDIENTE A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN, AFECTO DE QUE HAGA EFECTIVO EL COBRO DEL MISMO, MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ CUBIERTO ÉSTE, DÉSE DE BAJA EL PRESENTE EXPEDIENTE EN EL LIBRO DE GOBIERNO QUE SE LLEVA EN ESTA OFICINA, CON LAS ANOTACIONES CORRESPONDIENTES. NOTIFIQUESE Y CÚPLASE.

EL ADMINISTRADOR DE LA ADUANA DE TOLUCA

LIC. ADOLFO LÓPEZ MATEOS

190

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



**SAT**

Servicio de Administración Tributaria

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA  
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS  
ADUANA DE TOLUCA  
OFICINA DE CONTROL DE TRÁMITES  
Y ASUNTOS LEGALES  
328-SAT-88-A33-IV.-  
316.2 / 1144

EXPEDIENTE: 1246/2000

INFRACTOR: A.A. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA.

EN LA CIUDAD DE TOLUCA, ESTADO DE MÉXICO, A TRECE DE OCTUBRE DEL AÑO DOS MIL, LA ADMINISTRACIÓN DE LA ADUANA DE TOLUCA, DEPENDIENTE DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CON DOMICILIO EN UN ANEXO AL AEROPUERTO INTERNACIONAL "LIC. ADOLFO LÓPEZ MATEOS", DE ESTA CIUDAD, EN EJERCICIO DE LAS FACULTADES CONSIGNADAS POR LOS ARTÍCULOS 1º, 2º, 7º FRACCIÓN I, II, VII Y XIII; TERCERO Y CUARTO TRANSITORIO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULO 2 Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓN I, II, IV, V, XI, XII, XVI, XVII, XXII Y XXIII APARTADO "B", APARTADO "C", TERCERO Y QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN FORMA DE DICIEMBRE DE 1999; ASÍ COMO EN EL ARTÍCULO ÚNICO FRACCIÓN III, DEL ACUERDO POR EL QUE SE ADOSCRIBEN ORGÁNICAMENTE LAS UNIDADES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 11 DE SEPTIEMBRE DE 1996; SEGUNDA FRACCIÓN VIII DEL ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DE ESTA SECRETARÍA, PUBLICADO EN DICHO ÓRGANO OFICIAL EL DÍA 18 DE DICIEMBRE DE 1996; MODIFICADO MEDIANTE DECRETOS PUBLICADOS EN EL MISMO ÓRGANO OFICIAL DE FECHAS 10 DE JUNIO Y 31 DE DICIEMBRE DE 1998, 31 DE MARZO Y 1 DE DICIEMBRE DE 1999; EN APLICACIÓN EXPRESA CONFORME AL QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULOS 1, 2, 3, 36, 41, 43, 46, 53, 54, 144 FRACCIÓN I, II, VI, IV, XVI Y XX, Y 157 Y DEMÁS RELATIVOS Y APLICABLES DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR, PROCEDA A DETERMINAR SU SITUACIÓN FISCAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR DE LA SIGUIENTE MANERA: EL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE ELECTROCOMPONENTES MEXICANA S.A. DE C.V. PRESENTÓ A DESPACHO EL PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN CON NÚMERO 3482-9046470, CON FECHA DE ENTRADA 29 DE SEPTIEMBRE DE 1999, MISMO QUE RESULTÓ CON DESADUANAMIENTO LIBRE, Y EN VIRTUD DE LA REVISIÓN EFECTUADA AL PEDIMENTO ANTES REFERIDO, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 46, 144 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A", FRACCIÓN XVII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, AMBOS ORDENAMIENTOS EN VIGOR AL MOMENTO DE LA REVISIÓN; DETECTÁNDOSE LA IRREGULARIDADES QUE A CONTINUACIÓN SE DETALLAN: EN LA FACTURA NÚMERO 87946 DE FECHA 28 DE SEPTIEMBRE DE 1999 OMITIÓ HACER LA DECLARACIÓN BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, AL ESPECIFICAR LOS CARGOS A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 65 DE LA LEY ADUANERA; POR LO QUE EN BASE AL ARTÍCULO 36, FRACCIÓN I, INCISO a) DE LA LEY ADUANERA SE CONSIDERA FALTA DE FACTURA, SITUACIÓN QUE ORIGINÓ LA INCIDENCIA DE GLOSA C/O NÚMERO DE REFERENCIA GL99965-1-1454, POR LO QUE CON FECHA 08 DE SEPTIEMBRE DEL 2000, SE NOTIFICÓ AL AGENTE ADUANAL DE DESPACHO, EL REQUISITO DE FECHA 14 DE AGOSTO DEL 2000; OTORGÁNDOLE TÉRMINO LEGAL PARA QUE POR ESCRITO PRESENTARA ESCRITO DE PRUEBAS Y ALEGATOS QUE A SU DERECHO CONVINCERAN A FIN DE DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE SE LE IMPUTAN DENTRO DEL PRESENTE EXPEDIENTE. SIN QUE A LA FECHA DEL PRESENTE SE RECIBIERA CONTESTACIÓN ALGUNA, TENDIENDO A DESVIRTUAR LA INFRACCIÓN REFERIDA, COMETIENDO ASÍ EL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE, LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 184 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR AL MOMENTO DE LA INFRACCIÓN, MISMO QUE A LA LETRA DICE: ARTÍCULO 184.- COMETEN LAS INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIONES DE PRESENTAR DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIONES, QUIENES: FRACCIÓN I.- ORIGINAN PRESENTAR A LAS AUTORIDADES ADUANERAS, O LO HAGAN EN FORMA EXTEMPORÁNEA, LOS DOCUMENTOS QUE AMPAREN LAS MERCANCÍAS: QUE IMPORTEN O EXPORTEN, QUE TRANSPORTEN O QUE ALMACENEN, LOS PEDIMENTOS, FACTURAS... EN RELACION CON LA REGLA GENERAL 3.5.1. DE LA RESOLUCIÓN DE COMERCIO EXTERIOR PARA 1999, **NO OBTENER QUE LE FUER OTORGADO PLAZO PARA QUE POR ESCRITO OFRECIERA PRUEBAS Y MANIFESTARA LO QUE A SU DERECHO CONVINCIERA CON RESPECTO A LA INFRACCIÓN QUE LE FUE NOTIFICADA;** POR LO QUE SE HACE ACORDAR EN CONSECUENCIA A LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 185 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA VIGENTE EN EL MOMENTO DE LOS HECHOS, CON UNA MULTA DE \$1,000.00 A \$1,750.00 PERO DE CONFORMIDAD CON EL ANEXO 2 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 1999, PUBLICADA EN EL D.O.F. DEL 02 DE AGOSTO DE 1999, MEDIANTE EL CUAL SE ACTUALIZAN LAS MULTAS QUE ESTABLECE LA LEY ADUANERA, POR LO QUE LA MULTA ACTUALIZADA PARA ESTE ARTÍCULO Y FRACCIÓN ES DE \$1,750.00 \$1,200.00 VISTO LO ANTERIOR, EL SUSCRITO, CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 54 PÁRRAFO PRIMER, 14 FRACCIÓN III, XVI Y XXI DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓN I, XI Y XVII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TIENE A BIEN ACORDAR: SE DECLARA QUE EN EL CASO QUE SE RESUELVE ES PROCEDENTE IMPONER Y SE IMPONE UNA MULTA AL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, POR LA CANTIDAD DE \$1,750.00 (UN MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS 00/100 PLM), POR TRATARSE DE UN INFRACCIÓN DERIVADA DE LA ACTUACIÓN DEL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO; CANTIDAD QUE DEBERÁ ENTERRAR ACTUALIZADA A LA FECHA DE SU PAGO, CONFORME A LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 5, 17-B Y 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EN IGUAL FORMA SE HACE DE SU CONOCIMIENTO QUE CUENTA CON TÉRMINO DE 45 DÍAS HÁBILES PARA ENTERRAR EL PAGO DE LOS CRÉDITOS INSOLUTOS, EN CUYO CASO PODRÁ DEDUCIR EL 20% DEL MONTO DE LA MULTA IMPUESTA, CONFORME A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 199 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA, EN SU DEFECTO INTERPONGA EL RECURSO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ FENECIDO EL TÉRMINO SEÑALADO, SE HARÁ EJECUTABLE EL CRÉDITO, MATERIA DEL PRESENTE SUPLENDO, DESIENDO REMITIR, COPIA VERIFICADA DEL PRESENTE EXPEDIENTE A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECALCULACIÓN, AFECTO DE QUE HAGA EFECTIVO EL COBRO DEL MISMO, MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ CUMPLIDO ESTE, DEBE DE IR AL PRESENTE EXPEDIENTE EN EL LIBRO DE GOBIERNO QUE SE LLEVA EN ESTA OFICINA, CON LAS ANOTACIONES CORRESPONDIENTES. NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

EL ADMINISTRADOR DE LA ADUANA DE TOLUCA

LIC. SERGIO LEÓN LÓPEZ

191

SLM\*\*MYM\*\*AJC

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

**7.- La Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, sobrepasa lo establecido en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera.**

Partiendo de lo establecido por el artículo 133, de la Ley Fundamental, se tiene que la Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los Jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados, por lo que se debe tener preciso que todos aquellos ordenamientos jurídicos que emanen de la propia Constitución no pueden ir en contra de lo estrictamente preceptuado por ella.

Los Reglamentos Administrativos y la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, son emitidos por el Presidente de la República en base a una facultad conferida por el artículo 89, fracción I, de la Ley Fundamental, además tienen su justificación y medida en las leyes formales, en tal virtud no pueden estar en pugna con las mismas, ni tampoco rebasar el contenido de las leyes que reglamentan, puesto que de ser así serían inconstitucionales.

Por regla general la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, se encuentra vinculada con la Ley Aduanera, porque precisamente se emite para detallar a la ley en comento, y hacer posible su aplicación, sin crear situaciones que conlleven a la aplicación de cargas excesivas en el cumplimiento de ciertos requisitos a los particulares que no se encuentran previstas en la propia ley.

En términos generales lo señalado en el párrafo que antecede, tiene su origen en lo preceptuado en el artículo 89, fracción I, Constitucional, que se refiere precisamente a la facultad del Ejecutivo para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley, entendiéndose por ésta, el acto legislativo en sentido formal y material emanado del Congreso de la Unión.

En las condiciones anteriormente apuntadas, del artículo 89, fracción I, de la Ley Fundamental, se deriva el principio de derecho constitucional mexicano, de que todo reglamento debe ser de una ley ordinaria.

En múltiples ocasiones las autoridades aduaneras emiten una serie de actos y resoluciones administrativas, en perjuicio de los intereses jurídicos de los particulares, en caso específico sobre los Agentes Aduanales, que como ya se ha visto son los encargados de efectuar el trámite correspondiente a la importación o exportación de mercancías, apoyando sus resoluciones en lo establecido por los artículos 184, fracción I y 185, fracción I, del la Ley Aduanera, en relación con lo dispuesto en la regla 3.5.1., de la Resolución

Miscelánea de Comercio Exterior, sin embargo considero que la aplicabilidad de la citada resolución sobrepasa de manera clara lo preceptuado por el artículo 184, fracción I, de la mencionada ley.

El anterior razonamiento se determina en base a que la aplicación de la citada regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea, queda a la libre voluntad de la autoridad administrativa, es decir, la autoridad determina la aplicación de la regla 3.5.1., sin que dicha aplicación se desprenda de manera directa de la propia ley, puesto que en ningún momento se menciona condición alguna en la hipótesis establecida en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, lo que conlleva a determinar que existe una indebida aplicación de supuestos no contemplados en la propia ley.

Efectivamente, debe quedar claro que la aplicación de la Resolución Miscelánea Fiscal, se encuentra condicionada a lo que la propia ley que reglamenta determine, es decir, se requiere de un mandato expreso de la ley, para la aplicación directa de lo establecido en la resolución miscelánea, puesto que no puede ser aplicada a la libre voluntad de la autoridad aduanera, ya que de ser así se encuentran ocasionando graves perjuicios a los intereses jurídicos de los particulares

Por último, es de precisar que la exigibilidad de los elementos a que hace referencia la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, en específico la

regla 3.5.1., sobrepasa lo establecido por el propio artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, ya que en el citado precepto legal, no se establece la posibilidad de la aplicación de la citada regla, para que se determine en su momento la posible conducta infractora del particular, y ante esa situación resulta claro que la aplicación de un supuesto no previsto por la propia ley impositiva, a la esfera jurídica del particular hace completamente ilegal tanto la actuación de la autoridad como la propia Regla Miscelánea de Comercio Exterior.

Lo anterior es así en virtud del simple estudio y análisis que se formula a una de las resoluciones emitidas por la autoridad aduanera, para percatarse de dicha violación, por lo que a continuación se ejemplificará el acto administrativo de la siguiente manera:



**SAT**

Servicio de Administración Tributaria  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA  
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS  
ADUANA DE TOLUCA  
OFICINA DE CONTROL DE TRAMITES  
Y ASUNTOS LEGALES  
326-SAT-RB-A33-IV.-  
316.7 / 1144  
EXPEDIENTE: 1869/2000  
INFRACTOR: A.A. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA.

EN LA CIUDAD DE TOLUCA, ESTADO DE MÉXICO, A DIESEIS DE OCTUBRE DEL AÑO DOS MIL, LA ADMINISTRACIÓN DE LA ADUANA DE TOLUCA, DEPENDIENTE DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CON DOMICILIO EN UN ANEXO AL AEROPUERTO INTERNACIONAL "LIC. ADOLFO LÓPEZ MATEOS", DE ESTA CIUDAD, EN EJERCICIO DE LAS FACULTADES CONSIGNADAS POR LOS ARTÍCULOS 1º, 2º, 7º FRACCIÓNES I, II, VII Y XIII; TERCERO Y CUARTO TRANSITORIO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULO 2 Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓNES I, II, IV, V, XI, XII, XVI, XVII, XXII Y XXIII; APARTADO "B", APARTADO "C", TERCERO Y QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN FECHA 03 DE DICIEMBRE DE 1999; ASÍ COMO EL ARTÍCULO ÚNICO FRACCIÓN III, DEL ACUERDO POR EL QUE SE ADSCRIBEN ORGÁNICAMENTE LAS UNIDADES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 11 DE SEPTIEMBRE DE 1996; SEGUNDO PÁRRAFO DEL ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DE ESTA SECRETARÍA, PUBLICADO EN DICHO ÓRGANO OFICIAL EL DÍA 18 DE DICIEMBRE DE 1996; MODIFICADO MEDIANTE DECRETOS PUBLICADOS EN EL MISMO ÓRGANO OFICIAL DE FECHAS 10 DE JUNIO Y 31 DE DICIEMBRE DE 1998, 31 DE MARZO Y 3 DE DICIEMBRE DE 1999; EN APLICACIÓN EXPRESA CONFORME AL QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULOS 1, 2, 3, 36, 41, 43, 46, 53, 54, 144 FRACCIÓNES II, VI, XV, XVI Y XXX, Y 157 Y DEMÁS RELATIVOS Y APLICABLES DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR, PROCEDE A DETERMINAR SU SITUACIÓN FISCAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR DE LA SIGUIENTE MANERA: EL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE BAYER DE MEXICO S.A. DE C.V. PRESENTÓ A DESPACHO EL PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN NÚMERO 3482-9052457, CON FECHA DE ENTRADA 28 DE OCTUBRE DE 1999, MISMO QUE RESULTÓ CON DEBIDADUANAMIENTO LIBRE, Y EN VIRTUD DE LA REVISIÓN EFECTUADA AL PEDIMENTO ANTES REFERIDO, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 46, 144 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A", FRACCIÓN XVII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, AMBOS ORDENAMIENTOS EN VIGOR AL MOMENTO DE LA REVISIÓN; DETECTÁNDOSE LAS IRREGULARIDADES QUE A CONTINUACIÓN SE DETALLAN: "EN LA FACTURA 06338425 DE FECHA 26 DE OCTUBRE DE 1999, OMITIÓ ESPECIFICAR LOS CARGOS A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 65 DE LA LEY ADUANERA; POR LO QUE EN BASE AL ARTÍCULO 36, FRACCIÓN I, INCISO a) DE LA LEY ADUANERA SE CONSIDERA FALTA DE FACTURA," SITUACIÓN QUE ORIGINÓ LA INCIDENCIA DE GLOSA CON NÚMERO DE REFERENCIA GL9905-1-1728, POR LO QUE CON FECHA 11 DE SEPTIEMBRE DEL 2000, SE NOTIFICÓ AL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO, EL REQUERIMIENTO DE FECHA 14 DE AGOSTO DEL 2000; OTORGÁNDOLE TÉRMINO LEGAL PARA QUE POR ESCRITO PRESENTARA ESCRITO DE PRUEBAS Y ALEGATOS QUE A SU DERECHO CONVIERAN A FIN DE DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE SE LE IMPUTAN DENTRO DEL PRESENTE EXPEDIENTE. SIN QUE A LA FECHA DEL PRESENTE SE RECIBIERA CONTESTACIÓN ALGUNA, TENDIENTE A DESVIRTUAR LA INFRACCIÓN REFERIDA, COMETIENDO ASÍ EL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE, LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 184 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR AL MOMENTO DE LA INFRACCIÓN, MISMO QUE A LA LETRA DICE: ARTÍCULO 184.- COMETEN LAS INFRACCIONES RELACIONADAS CON LAS OBLIGACIONES DE PRESENTAR DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIONES, QUENES: FRACCIÓN I.- OMITAN PRESENTAR A LAS AUTORIDADES ADUANERAS, O LO HAGAN EN FORMA EXTEMPORÁNEA, LOS DOCUMENTOS QUE AMPAREN LAS MERCANCIAS QUE IMPORTEN O EXPORTEN, QUE TRANSPORTEN O QUE ALMACENEN, LOS PEDIMENTOS, FACTURAS, ... EN RELACION CON LA REGLA GENERAL 3.5.1. DE LA RESOLUCIÓN DE COMERCIO EXTERIOR PARA 1999, NO OBTANTE QUE LE FUE OTORGADO PLAZO PARA QUE POR ESCRITO PRESENTARA PRUEBAS Y MANIFESTARA LO QUE A SU DERECHO CONVIERAN CON RESPECTO A LA INFRACCIÓN QUE LE FUE NOTIFICADA. POR LO QUE SE HACE AOREODOR EN CONSECUENCIA A LA NOTIFICACIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 185 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA VIGENTE EN EL MOMENTO DE LOS HECHOS, CON UNA MULTA DE \$1,000.00 A \$1,250.00. PERO DE CONFORMIDAD CON EL ANEXO 2 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 1999, PUBLICADA EN EL D.O.F. DEL 02 DE AGOSTO DEL 2000, MEDIANTE EL CUAL SE ACTUALIZAN LAS MULTAS QUE ESTABLECE LA LEY ADUANERA, POR LO QUE LA MULTA ACTUALIZADA PARA ESTE ARTÍCULO Y FRACCIÓN ES DE \$1,760.00 A \$2,200.00 VISTO LO ANTERIOR, EL SUSCRITO, CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 54 PÁRRAFO PRIMERO, 144 FRACCIÓN III, XVI Y XXX DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓNES II, XI Y XVII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TIENE A BIEN ACORDAR: SE DECLARA QUE EN EL CASO QUE SE RESUELVE ES PROCEDENTE IMPONER Y SE IMPONE UNA MULTA AL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, POR LA CANTIDAD DE \$1,760.00 (UN MIL SETECIENTOS SESENTA PESOS 00/100 MIL.) POR TRATARSE DE UNA INFRACCIÓN DERIVADA DE LA ACTUACIÓN DEL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO; CANTIDAD QUE DEBERÁ ENTERRAR ACTUALIZADA A LA FECHA DE SU PAGO; CONFORME A LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 5, 17-B Y 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EN IGUAL FORMA SE HACE DE SU CONOCIMIENTO QUE CUENTA CON TÉRMINO DE 45 DÍAS HÁBILES PARA ENTERRAR EL PAGO DE LOS CRÉDITOS INDEBIDOS, EN CUYO CASO PODRÁ DEDUCIR EL 20% DEL MONTO DE LA MULTA IMPUESTA, CONFORME A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 199 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA, EN SU DEFECTO INTERPONGA EL RECURSO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ FENECIDO EL TÉRMINO SEÑALADO, SE HARÁ EJECUTABLE EL CRÉDITO, MATERIA DEL PRESENTE SUMARIO, DEBIÉNDOSE REMITIR, COPIA CERTIFICADA DEL PRESENTE EXPEDIENTE A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECALCULACIÓN, AFECTO DE QUE HAGA EFECTIVO EL COBRO DEL MISMO, MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ CUBIERTO ÉSTE, DÉSE DE BAJA EL PRESENTE EXPEDIENTE EN EL LIBRO DE GOBIERNO QUE SE LLEVA EN ESTA OFICINA, CON LAS ANOTACIONES CORRESPONDIENTES. NOTIFIQUESE Y CÚMPLASE

EL ADMINISTRADOR DE LA ADUANA DE TOLUCA.

LIC. SERGIO CEÓN LÓPEZ

196

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



Servicio de Administración Tributaria  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADUANA DE TOLUCA  
OFICINA DE CONTROL DE TRAMITES  
Y ASUNTOS LEGALES  
326-SAT-RR-A33-IV.-  
3182 / 1144  
EXPEDIENTE: 1061/2000  
INFRACTOR: A.A. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA

EN LA CIUDAD DE TOLUCA, ESTADO DE MÉXICO, A TREINTA DE OCTUBRE DEL AÑO DOS MIL, LA ADMINISTRACIÓN DE LA ADUANA DE TOLUCA, DEPENDIENTE DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DOMICILIO EN UN ANEXO AL AEROPUERTO INTERNACIONAL "LIC. ADOLFO LÓPEZ MATEOS", DE ESTA CIUDAD, EN EJERCICIO DE FACULTADES CONSIGNADAS POR LOS ARTÍCULOS 1º, 2º, 7º FRACCIÓN I, II, VII Y XIII; TERCERO Y CUARTO TRANSITORIO DE LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULO 2 Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓN I, II, IV, V, XI, XII, XVI, XVII Y XXII; APARTADO "B", APARTADO "C", TERCERO Y QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN FECHA 03 DE DICIEMBRE DE 1 ARTÍCULO TERCERO NUMERAL 45 DEL ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE FEDERACIÓN EL DÍA 31 DE AGOSTO DEL 2000, VIGENTE A PARTIR DEL 01 DE SEPTIEMBRE DEL MISMO AÑO; EN APLICACIÓN DE LO CONFORME AL QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; ARTÍCULO 2, 3, 36, 41, 54, 144 FRACCIÓN II, VI, IV, XVI Y XXV, Y 152 Y DEMÁS RELATIVOS Y APLICABLES DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR ARTÍCULOS 1, 2, 5, 6, 38, 42, 63, 65, 75 FRACCIÓN V, 123, 130, 134, 135 Y 136 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN; PROCEDIÓ DETERMINAR SU SITUACIÓN FISCAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR DE LA SIGUIENTE MANERA: EL AGENTE ADUANAL CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE ILUSTRO COMPAÑÍA MEXICANA, S.A. C.V., PRESENTÓ A DESPACHO EL PEDIMENTO DE EXPORTACIÓN NÚMERO 3488-0042787, CON FECHA DE ENTRADA DE SEPTIEMBRE DE 1999, MISMO QUE RESULTÓ CON DEBUDAMIENTO LIBRE, Y EN VIRTUD DE LA REVISIÓN ESPECIAL AL PEDIMENTO ANTES REFERIDO, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 48-144 FRACCIÓN II DE LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A", FRACCIÓN XVI DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, AMBOS ORDENAMIENTOS EN VIGOR AL MOMENTO DE LA REVISIÓN; DETECTÁNDOSE LAS SITUACIONES QUE A CONTINUACIÓN SE DETALLAN: "AL DAR CUMPLIMIENTO A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 38 FRACCIÓN II INCISO a) DE LA LEY ADUANERA, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 3.5.1, 3.6.1, 3.7.1 Y 3.20.8 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR VIGENTE, PRESENTÓ LA FACTURA COMERCIAL CONSIGNADA EN DICH PEDIMENTO, OBTENIDO IMPROBICAR LOS CAMBIOS A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 68 DE LA LEY ADUANERA SITUACIÓN QUE DERIVÓ DE LA INCIDENCIA DE GLOSAS CON NÚMERO DE REFERENCIA 01 999-1-1261, POR LO QUE ( FECHA 10 DE SEPTIEMBRE DEL 2000, SE NOTIFICÓ AL C. IONANÍO GUZMÁN PALACIO, EN SU CALIDAD DE APODERADO ESPECIAL DEL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO, EL REQUERIMIENTO DE FECHA 16 DE AGOSTO DEL 2000 OTORGÁNDOLE CONFORME A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 158 DE LA LEY ADUANERA VIGENTE, TÉRMINO LIB PARA QUE PRESENTARA POR ESCRITO PRUEBAS Y ALGEBATOS QUE A SU DERECHO CORRESPONDIERAN A FIN DE DEBENTR LOS HECHOS QUE SE LE IMPUTAN DENTRO DEL PRESENTE EXPEDIENTE, POR LO QUE CON FECHA 10 DE OCTUBRE DE 2000, SE PRESENTÓ ESCRITO DE ALGEBATOS Y PRUEBAS, DOCUMENTOS QUE EN ESTE MOMENTO DE ADEBERA: PRESENTES AUTOS PARA CONSTANCIA LEGAL, MANIFIESTA EL REQUERIMIENTO QUE ANIDA A SU ESCRITO NOTIFIC DE LA FACTURA 0062, CON LA DECLARACIÓN BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD CON FORME A LA REGLA 3.2 DE DOCUMENTOS QUE DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 158 DE LA LEY DE LA MATERIA, 159 Y DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE PROCEDIE A VALORARLAS, DE CONFORMIDAD CON LA REGLA 3.5.1 INCISOS "C" Y "D" DE LA RESOLUCIÓN MENCIONADA, EL IMPORTE DE LOS PLETES Y LA DECLARACIÓN DEBEN ASENTARSE ANTES LA ACTIVACIÓN DEL MECANISMO DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA, COMETIENDO ASÍ EL AGENTE ADUANAL C. CAR FRANCISCO CRUZ LARA, EN REPRESENTACIÓN DE SU COMITENTE, LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 34 FRACCIÓN I DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR AL MOMENTO DE LA IMPORTACIÓN, MISMO QUE A LA LETRA DICE: ARTÍCULO 34.- COMETEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LAS OBLIGACIONES DE PRESENTAR DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIONES: "A) QUE: FRACCIÓN I.- OMITAN PRESENTAR A LAS AUTORIDADES ADUANERAS LO NAGAN EN FORMA EXTEMPORÁNEA, LOS DOCUMENTOS QUE AMPAREN LAS MERCANCIAS QUE IMPORTEN O EXPORTEN, QUE TRANSPORTEN O QUE ALMACENEN: "B) RELACIÓN CON LA REGLA 3.5.1, INCISOS "C" Y "D" Y 3.20.8 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR VIGENTE POR LO QUE SE HACE ACREDITOR EN CONSECUENCIA A LA INFRACCIÓN QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 185 FRACCIÓN II DE LEY ADUANERA VIGENTE, CON UNA MULTA DE \$1,760.00 A \$2,200.00, DE CONFORMIDAD CON EL ANEXO 2 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA DE COMERCIO EXTERIOR VIGENTE, PUBLICADA EN EL D.O.F. DEL 03 DE AGOSTO DE 1999; MES DE ANTERIOR, EL SUSCRITO, CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 54 PÁRRAFO PRIMER, 144 FRACCIÓN III, Y XXX DE LA LEY ADUANERA Y 22 APARTADO "A" FRACCIÓN II, 10 Y XVI DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TIENE A BIEN ACORDAR: SE DECLARA QUE ES CASO QUE SE RESUELVE ES PROCEDENTE IMPONER Y SE IMPONE UNA MULTA AL AGENTE ADUANAL C. CARLOS FRANCISCO CRUZ LARA, POR LA CANTIDAD DE \$1,760.00 (UN MIL SETECIENTOS SESENTA PESOS, 00/100, M.N.), POR TRATARSE DE INFRACCIÓN DERIVADA DE LA ACTUACIÓN DEL AGENTE ADUANAL DEL DESPACHO; CANTIDAD QUE DEBERÁ ENTERAR ACTUALIZADA LA FECHA DE SU PAGO, CONFORME A LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 5, 17-B Y 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN IGUAL FORMA SE HACE DE SU CONOCIMIENTO QUE CUENTA CON TÉRMINO DE 45 DÍAS HÁBILES PARA ENTERRAR EL PAGO DE CREDITOS INSOLUTOS, EN CUYO CASO PODRÁ DEDUCIR EL 20% DEL MONTO DE LA MULTA IMPUESTA, CONFORME A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 199 FRACCIÓN II DE LA LEY ADUANERA, EN SU DEFECTO INTERPONGA EL RECURSO CORRESPONDIENTE; UNA VENCIDO EL TÉRMINO SEÑALADO, SE HARÁ DECLUTABLE EL CRÉDITO, MATERIA DEL PRESENTE SUMARIO, DEBÉNDOSE REME COPIA CERTIFICADA DEL PRESENTE EXPEDIENTE A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECALCACIÓN, AFECTO DE QUE HAGA EFECTO EL COBRO DEL MISMO, MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO CORRESPONDIENTE; UNA VEZ CUMPLIERTO ESTE, DÉSE LE PAJA EL PRESENTE EN EL LIBRO DE GOBIERNO QUE SE LLEVA EN ESTA OFICINA, CON LAS ANOTACIONES CORRESPONDIENTES.

EL ADMINISTRADOR DE LA ADUANA DE TOLUCA

LIC. SERGIO LEÓN LÓPEZ

SLI-MITVM/JUC

197

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

En las resoluciones citadas anteriormente, se desprende que existe en primer momento la facultad de la autoridad Aduanera, para determinar la situación fiscal de un determinado Agente Aduanal, en materia de Comercio Exterior, con motivo del despacho de mercancías, por lo que con fundamento en lo dispuesto por los artículos 46, 144, fracción II, de la Ley Aduanera y 22, Apartado "A", fracción XVII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigentes en el momento de la revisión, detecte supuestas irregularidades en dicho despacho aduanero, manifestando que en la factura se omitió especificar los cargos a que hace referencia el artículo 65, de la Ley Aduanera, por lo que en base al artículo 36, fracción I, inciso a), de la Ley Aduanera, se considera falta de factura, por lo que ante tal situación se comete la infracción que señala el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, en relación con la regla general 3.5.1, de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999 y, en consecuencia se le aplica la sanción prevista en el artículo 185, fracción I, de la cita Ley.

Ahora bien, lo determinado en las resoluciones citadas como ejemplo, es a todas luces ilegal, puesto que no se determina la situación real y concreta de la situación fiscal del particular en base a los estrictamente señalado por la Ley Aduanera, sino que por el contrario la autoridad Aduanera se hace valer de disposiciones ajenas a la ley para fundar y motivar su acto administrativo, que de ninguna manera se puede considerar como ley, como lo es la utilización de la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para el año

de 1999, fundamento utilizado por la autoridad sin que la Ley impositiva determine esa situación, lo que conlleva a determinar una clara ilegalidad de la autoridad emisora del acto administrativo.

De lo anteriormente señalado, se determina que todas aquellas normas secundarias que modifican los elementos para la determinación de la sanción son contrarias a derecho y por ende son inconstitucionales, toda vez que esos elementos indispensables para la determinación de la sanción, son atribuciones exclusivas del Poder Legislativo al momento de crear la ley.

La circunstancia de que en la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, se determinen nuevos requisitos y condiciones con los que debe cumplir el particular al momento de llevar a cabo la importación de mercancías, que no son requeridos en el propio artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, se obtiene una clara ilegalidad de la regla 3.5.1., de la citada Resolución Miscelánea, hecho que se puede comprobar del simple estudio comparativo de ambos ordenamientos.

El artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera que se analiza dispone lo siguiente:

*Artículo 184. Cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, quienes:*

*I. Omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, facturas, copias de las constancias de exportación, declaraciones, manifiestos o guías de carga, avisos, relaciones de mercancías, equipaje y pasajeros, autORIZACIONES, así como el documento en que conste la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta ley en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.*

La Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, en su regla 3.5.1., dispone lo siguiente:

*3.5.1. Para efectos del artículo 36, fracción I, inciso a) de la Ley, la obligación de presentar facturas se cumplirá cuando las mercancías amparadas, tengan valor comercial superior a 300 dólares de los Estados Unidos de América o de su equivalente en otras monedas extranjeras. En este caso, dichas facturas podrán ser expedidas por proveedores nacionales o extranjeros y se podrán presentar en original o copia.*

*La factura comercial deberá contener los siguientes datos:*

*E. Lugar y fecha de expedición.*

*F. Nombre y domicilio del destinatario de la mercancía. En los casos de cambio de destinatario, la persona que asuma este carácter anotará dicha circunstancia bajo protesta de decir verdad en todos los tantos de la factura.*

*G. La descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas en cuanto a clase, cantidad de unidades, números de identificación, cuando éstos existan, así como los valores unitario y total de la factura que ampare las mercancías contenidas en la misma, así como el importe de los*

*cargos a que se refiere el artículo 65 de la Ley. No se considerará descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave.*

#### *H. Nombre y domicilio del vendedor*

*La falta de alguno de los datos o requisitos a que se refieren los rubros anteriores, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, se considerará como falta de factura, excepto cuando dicha omisión sea suplida por declaración, bajo protesta de decir verdad, el importador, agente o apoderado aduanal. En este caso, dicha declaración deberá ser presentada antes de activar el mecanismo de selección automatizado.*

*Cuando los datos a que se refiere el rubro c) anterior, se encuentren en idiomas distintos del español, inglés o francés, deberán traducirse al idioma español, en la misma factura o documento anexo.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior, también será aplicable para el manifiesto de carga a que se refiere el artículo 20, fracción IV de la Ley, y a los documentos señalados en el artículo 36, fracción I, inciso b) del mismo ordenamiento legal.*

Del análisis comparativo entre lo dispuesto por el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera y la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, se advierte que se considera como una infracción el que el particular omita presentar ante la autoridad aduanera o lo haga en forma extemporánea los documentos que amparen las mercancías, que importen o exporten, entre los que se encuentra las facturas, es decir, que exista una ausencia de dicho documento, sin embargo la regla miscelánea dispone que la factura comercial

deberá contener ciertos requisitos como lugar y fecha de expedición, nombre y domicilio del destinatario de la mercancía, la descripción comercial detallada de las mercancías así como la especificación de ellas y por último el nombre y domicilio del vendedor, considerando además que la falta de los datos o requisitos a que se refieren los rubros anteriores, se considerará como falta de factura, circunstancias que de ninguna manera son señaladas en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, por lo tanto se presenta una contradicción entre ambos preceptos.

Por tal motivo, resulta claro que si una regla contempla para la procedencia de una sanción mayores requisitos a los exigidos en la ley ordinaria, se contravienen los principios que rigen la facultad reglamentaria del Ejecutivo Federal, en virtud de que no se concretan a desarrollar, complementar o detallar el ordenamiento legal expedido por el órgano legislativo, sino que crean nuevos requisitos lo cual contraviene el principio de seguridad jurídica de los gobernados y más aún que son contrarios a la norma fundamental, es decir tienen un calificativo de inconstitucionales.

Del artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, se desprende que el legislador estableció que existe infracción relacionada con la obligación de presentar documentación ante las autoridades aduaneras en los casos de importación de mercancías cuando se omite la presentación de la factura, sin que en ningún momento se remita a las reglas generales que para el caso

establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para regular el contenido de las facturas.

Por su parte la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, señala los requisitos que deben contener las facturas y que la omisión de uno de ellos se considera la falta de la misma, requisitos que no son contemplados en el artículo 184, fracción I, en cita.

De lo anteriormente señalado, se debe concluir que la disposición prevista en la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, excede lo dispuesto por el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, porque condiciona la existencia de la factura a un supuesto no previsto por la norma, ya que para la presentación de la factura se establecen mayores requisitos a lo estipulado en el multicitado artículo 184, fracción I.

De ahí que al establecer la citada regla mayores requisitos que la norma de la que deriva, se viola en perjuicio de los particulares los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica que rigen en materia reglamentaria consagrados en la fracción I, del artículo 89, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el presente estudio, es preciso señalar lo que en determinado momento es considerado como reserva de la ley, y para ello se tomará como

referencia el concepto señalado por los profesores Marat Paredes Montiel y Raúl Rodríguez Lobato, que establecen que *“El contenido de la reserva de ley consiste, pues, en que por medio de un mandamiento Constitucional se reserva al legislador la regulación de una materia, o de los aspectos esenciales de esta materia; la reserva de la ley constituye una norma competencial que entrega a la potestad legislativa del estado el control de una materia, por lo tanto, al mismo tiempo de que constituye una prerrogativa, lleva implícita una obligación para el legislador”*.<sup>28</sup>

Del concepto anteriormente señalado, se establece que existe plena reserva para el legislador en materia tributaria de regular aquellos elementos esenciales de la obligación tributaria en la propia ley tal y como expresamente lo refiere la fracción IV, del artículo 31, Constitucional, puesto que no se puede dejar al arbitrio de la autoridad administrativa la creación de elementos y condiciones no estipulados en la propia ley y que es necesario que surjan a través de un proceso legislativo en el cual es el propio legislador quien determina dichos elementos

En efecto, del análisis gramatical del artículo 31, fracción IV, de la Constitución, permite determinar que por una parte existe la obligación de los

---

<sup>28</sup> Paredes Montiel, Marat y Rodríguez Lobato, Raúl. El principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria. Editorial Porrúa, México 2001, primera edición, página 67.

governados de contribuir a los gastos públicos y por la otra que ciertos principios deben ser respetados por la autoridad administrativa al establecer y recaudar los tributos, es decir, al establecer el artículo en comento la frase relativa "...de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", ello significa que sólo el poder Legislativo en la creación de las leyes tributarias determina aquellos elementos de las contribuciones ya referidos en la presente investigación, más sin embargo me mencionan nuevamente en este apartado y que hacen consistir en el sujeto, objeto, base, tarifa o tasa, y en su caso las infracciones y sanciones de los mismos, deben estar consignados en la propia ley creada bajo un proceso legislativo.

*Instancia: Pleno*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación.*

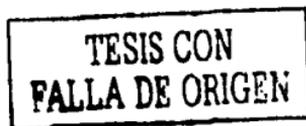
*Epoca: Séptima Epoca.*

*Volumen 91-96 Primera Parte*

*Tesis: Página 172.*

*Tesis de Jurisprudencia.*

**IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.** *Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que primero, que esté establecido por ley, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera*



*expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autondad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con antenoridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que reside”<sup>29</sup>*

*Volúmenes 91-96, pág. 90. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. \*3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. \*\*Ponente: Ramón Canedo Aldrete.*

*Volúmenes 91-96, pág. 90. Amparo en revisión 331/76. Maria de los Angeles Prendes de Vera \*3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. \*\*Ponente: Carlos del Rio Rodríguez.*

*Volúmenes 91-96, pág. 90. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. \*3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. \*\*Ponente: Arturo Serrano Robles*

*Volúmenes 91-96, pág. 90. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. \*3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. \*\*Ponente: Arturo Serrano Robles.*

*Volúmenes 91-96, pág. 90. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. \*3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. \*\*Ponente: Arturo Serrano Robles*

**NOTA (1):**

*\*En la publicación original no aparece la fecha de resolución, por lo que se agrega*

*\*\*En la publicación original se omite el nombre del ponente, por lo que se agrega*

---

<sup>29</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación. Novena Época, Instancia Instancia Pleno. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación. Época: Séptima Época. Volumen 91-96. Primera Parte. Tesis. Página: 172. Tesis de Jurisprudencia*

El principio de reserva ley, ha encontrado su justificación en la necesidad de preservar los bienes jurídicos de mayor valía (tradicionalmente libertad personal y propiedad), de los gobernados, puesto que prohíben al reglamento o bien a la resolución miscelánea de carácter general abordar materias reservadas en exclusiva a las leyes del Congreso, ya que la determinación de las contribuciones así como las infracciones y sanciones son materia exclusiva del Poder Legislativo, en virtud de que dicha situación es claramente contemplada en el artículo 73, Constitucional, en sus fracciones VII y XXIX-A. Mientras que el principio de subordinación jerárquica, exige que el reglamento esté precedido por una ley cuyas disposiciones desarrolle, complemente o pormenore y en las que encuentre su justificación y medida

Situación que ha sido materia de análisis por parte de los Tribunales Colegiados de Circuito, al pronunciarse de la siguiente manera:

*Novena Epoca*

*Instancia: Segunda Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

*Tomo: IX, Abnl de 1999*

*Tesis: 2a./J. 29/99*

*Página: 70*

**FACULTAD REGLAMENTARIA DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA. PRINCIPIOS QUE LA RIGEN.** Según ha sostenido este Alto Tribunal en numerosos precedentes, el artículo 89, fracción I, constitucional, faculta al presidente de la República para expedir normas reglamentarias de las leyes

emanadas del Congreso de la Unión, y aunque desde el punto de vista material ambas normas son similares, aquéllas se distinguen de éstas básicamente, en que provienen de un órgano que al emitir las no expresa la voluntad general, sino que está instituido para acatarla en cuanto dimana del Legislativo, de donde, por definición, son normas subordinadas, de lo cual se sigue que la facultad reglamentaria se halla regida por dos principios: el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica a la misma. El principio de reserva de ley, que desde su aparción como reacción al poder ilimitado del monarca hasta su formulación en las Constituciones modernas, ha encontrado su justificación en la necesidad de preservar los bienes jurídicos de mayor valía de los gobernados (tradicionalmente libertad personal y propiedad), prohíbe al reglamento abordar materias reservadas en exclusiva a las leyes del Congreso, como son las relativas a la definición de los tipos penales, las causas de expropiación y la determinación de los elementos de los tributos, mientras que el principio de subordinación jerárquica, exige que el reglamento esté precedido por una ley cuyas disposiciones desarrolle, complemente o pormenore y en las que encuentre su justificación y medida.<sup>30</sup>

*Amparo en revisión 1948/94. Proveedora de Señales y Dispositivos para Tránsito, S.A. de C.V. 16 de junio de 1995. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adnana Campuzano de Ortiz.*

*Amparo directo en revisión 781/95. Maxie de México, S.A. de C.V. 30 de agosto de 1995. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Alejandro González Bemabé.*

*Amparo directo en revisión 1924/96. Volkswagen de México, S.A. de C.V. 19 de septiembre de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Fortunata Florentina Silva Vásquez.*

*Amparo en revisión 1719/97. Matenales Téllez de Acapulco, S.A. de C.V. 14*

<sup>30</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación. Novena Época. Instancia Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IX, Abril de 1999. Tesis 2ª/1/29/99, Página 70.

de noviembre de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1763/98. Herramientas Truper, S.A. de C.V. 27 de noviembre de 1998. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretaria: Fortunata Florentina Silva Vásquez.

Tesis de jurisprudencia 29/99. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiséis de marzo de mil novecientos noventa y nueve.

Instancia: Cuarta Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Epoca: Octava Epoca. Tomo IX-Marzo.

Tesis: 4a. IV/92. Página: 50.

Tesis Aislada

**FACULTADES DEL EJECUTIVO PARA DICTAR RESOLUCIONES DE CARACTER GENERAL EN MATERIA FISCAL, ALCANCE DE LAS.** El artículo 39, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de los mismos, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes. Ahora bien, es inexacto que este precepto permita al Ejecutivo Federal variar las disposiciones de las leyes fiscales cuando no se relacionan con el sujeto, el objeto, base, cuota, tasa o tarifa de los gravámenes, infracciones o sanciones de los mismos, pues el propio precepto debe interpretarse en consonancia con el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, de manera que si de acuerdo a este último precepto, la facultad reglamentaria del Presidente de la República consiste en proveer en la esfera



*administrativa a la exacta observancia de las leyes, es evidente que en ningún caso está facultado para modificar o variar sus disposiciones a título de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, ni aun en el supuesto de que esas disposiciones no guarden relación con el sujeto, objeto, base, cuota, tasa o tarifa de los gravámenes, o con dichas infracciones o sanciones.*<sup>31</sup>

*Amparo en revisión 5418/90. Inmobiliaria Sar, S.A. de C.V. 3 de febrero de 1992. Cinco votos. Ponente: José Antonio LLanos Duarte. Secretario: Abraham S. Marcos Valdés.*

Aún y cuando en el supuesto no concedido el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, facultara a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para precisar requisitos que deben contener las facturas, también lo es que ello no implica que le confiera el derecho de determinar la infracción en base a mayores requisitos en perjuicio de los contribuyentes, sino que simplemente le otorgaría facultades para establecer requisitos en relación con la presentación de los documentos ante la autoridad aduanera mediante disposiciones de carácter general administrativas, en virtud de que con las reglas generales se construye al Ejecutivo Federal a aplicar las normas que tiendan hacer efectivo o facilitar la aplicación del mandato legal, sin contrariarlo, excederlo o modificarlo, por consiguiente, la materia del reglamento o en su caso regla de carácter general no debe ir más allá de la ley.

---

<sup>31</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación Novena Época. Instancia Cuarta Sala Fuente Semanario Judicial de la Federación Época: Octava Época Tomo IX-Marzo Tesis 4a. IV/92 Página: 50. Tesis Aislada.

El Legislador al disponer en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, la hipótesis de adecuación de la infracción por no presentar la factura ante la autoridad aduanera, dicha situación solo puede ser regulada en una ley formal sin que en ningún momento se esté a una regla de carácter general, que prevea diversas hipótesis para la procedencia de la factura, ya que atendiendo a lo dispuesto por el artículo 5º, del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.

En este orden de ideas la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, excede lo dispuesto por el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, toda vez que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no puede crear hipótesis diversas para tener por cumplida la presentación de la factura en tratándose de operaciones al Comercio Exterior, ya que la facultad reglamentaria debe instrumentar, mediante las formas técnicas administrativas, en términos generales la facilidad en la recaudación de los impuestos y el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los gobernados, de ahí que se concluya que la resolución miscelánea resulta ser inconstitucional, al rebasar lo estrictamente establecido en la ley primaria.

Además la Resolución Miscelánea Fiscal, vulneran el principio de legalidad en materia tributaria, en virtud de que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 72, inciso f), Constitucional, en la reforma o derogación de las leyes o decretos se deberán observar los mismos trámites establecidos para su formación, es decir una disposición administrativa, aún de carácter general como lo es la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, no puede privar de vigencia a una ley, o bien hacer que cesen sus efectos, ya que de ser así sería violatorio de dicho precepto Constitucional así como de los artículos 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Lo anterior, ha sido sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia que a continuación se transcribe.

*Instancia: Pleno.*

*Fuente: Apéndice de 1995.*

*Epoca: Octava Epoca. Tomo I, Parte SCJN.*

*Tesis: 228 Página: 216. Tesis de Jurisprudencia.*

**LEYES TRIBUTARIAS. CESACION DE SUS EFECTOS.** *Debe estimarse que cesan los efectos de una ley tributaria expedida por el Congreso de la Unión cuando éste dicta otra que cancela la vigencia y consecuencias de la combatida en amparo, ya que de conformidad con lo establecido por el artículo 72, inciso f), de la Constitución Federal, en la reforma o derogación de las leyes o decretos, se deben observar los mismos trámites*

*establecidos para su formación. Por lo tanto, una disposición administrativa, aun de carácter general, no puede privar de vigencia una ley ni, por ello, hacer que cesen sus efectos como tal, en términos de lo establecido por la fracción XVI del artículo 73 de la Ley de Amparo, a menos que el propio creador de la norma así lo hubiere dispuesto.*<sup>12</sup>

*Amparo en revisión 5744/90. Enrique Quintana Yngelmo. 10 de octubre de 1991. Unanimidad de dieciocho votos.*

*Amparo en revisión 122/91. César Castañedo Jáuregui. 10 de octubre de 1991. Unanimidad de dieciocho votos.*

*Amparo en revisión 123/91. Mario Salcido Valdivia. 10 de octubre de 1991. Unanimidad de dieciocho votos.*

*Amparo en revisión 137/91. Río Tuerto, S. A. 10 de octubre de 1991. Unanimidad de dieciocho votos.*

*Amparo en revisión 275/91. Héctor Velasco Peralla. 22 de enero de 1992. Unanimidad de diecisiete votos.*

**NOTA:**

*Tesis P/JJ.8/92, Gaceta número 50, pág. 12; Semanario Judicial de la Federación, tomo IX-Febrero, pág. 25.*

---

<sup>12</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación. Instancia: Pleno. Fuente: Apéndice de 1995. Época: Octava Época. Tomo I, Parte SCJN Tesis: 228. Página: 216. Tesis de Jurisprudencia.

**8.- La indebida determinación de multas impuestas por la Autoridad Aduanera, establecidas en el artículo 184, fracción I y 185, fracción I, de la Ley Aduanera, tomando como fundamento la Regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.**

La autoridad aduanera en múltiples ocasiones pretende actualizar la hipótesis contenida en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, cuando el Agente Aduanal al momento de efectuar la operación de Comercio Exterior, consistente en la importación de mercancías, presenta su documentación correspondiente, sin embargo si la factura presenta alguna inconsistencia como pudiera ser el lugar y fecha de expedición, la descripción comercial detallada de las mercancías, así como su especificación o bien el nombre y domicilio del vendedor, considera la autoridad aduanera que existe una falta de factura por lo que concluye que se presenta la infracción prevista en el artículo 184, fracción I, de la citada ley, tal y como ha quedado debidamente acreditado con los ejemplos de las resoluciones citadas en los subtemas que anteceden y que fueron emitidas por la autoridad fiscal.

En primer término, es de señalar que la consideración de la autoridad aduanera es ilegal pues al caso en concreto no le es aplicable la infracción prevista por el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, por la simple y sencilla razón de que dicho precepto legal no prevé tal situación.

De la literalidad misma del artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera y en atención a lo dispuesto por el artículo 5º, del Código Fiscal de la Federación, para efectos de la aplicación de un precepto que determine infracciones y sanciones, el mismo debe ser interpretado de manera estricta.

En ese orden de ideas el precepto mencionado solo contempla como infracción la omisión o la presentación extemporánea de documentos, dentro de los que se encuentra la factura comercial, pero nunca la falta de algún requisito en la misma de acuerdo en lo dispuesto por la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.

Resulta ser evidente que en las situaciones consideradas por la autoridad aduanera como infracciones en el supuesto de la presentación de la factura comercial con la omisión en uno de sus datos o elementos que la integran, según la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea en comento, se considere como una infracción, sin embargo en ningún momento se omite la presentación de la factura comercial por el simple hecho de no mantener alguno de los elementos señalados en la propia regla, ya que el propio artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, no dispone tal situación.

Si bien es cierto que el artículo 36, fracción I, de la Ley Aduanera dispone que quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la Aduana, por conducto del Agente o Apoderado Aduanal un pedimento en la

forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y además se deberá acompañar la factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la propia 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, también lo es que en el trámite de importación de mercancías de procedencia extranjera la falta de exhibición de la factura que ampara tales mercancías, con el pedimento de importación, o la presentación extemporánea de tal documento, constituyen conductas sancionables con multa.

Pero si la conducta anteriormente señalada consiste en que la factura exhibida que ampara las mercancías de procedencia extranjera, carece de alguno o algunos de los requisitos y datos que mediante reglas administrativas ha establecido la citada Secretaría, ésta conducta en si no resulta sancionable, ni porque la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea que establece reglas fiscales relacionadas con el Comercio Exterior, señale que la ausencia, en la factura, de alguno de los datos o requisitos que se mencionan en esa regla, se equipara a la falta de presentación de aquella (la factura), puesto que esta disposición no proviene del poder legislativo, sino de una autoridad administrativa, por lo cual no constituye una ley que obligue al particular y, por tanto, su inobservancia no actualiza la sanción respectiva

Al ser la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, un ordenamiento dictado por una autoridad administrativa sin tener en cuenta el proceso legislativo que crea a una ley formal, es claro que carece de valor legal la obligación de que la factura presentada en un trámite de Comercio Exterior contenga todos los elementos a que hace referencia la citada regla, ya que si bien existe una facultad reglamentaria del Ejecutivo Federal para hacer cumplir la ley y mejor proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley, ello no debe interpretarse como una aplicación de preceptos o normas en perjuicio del particular, sino de facilidades administrativas al mismo.

Lo anterior en virtud de que tal y como lo disponen los artículos 33, penúltimo párrafo, 35 y 39, del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones generales solo contienen derechos para los particulares y en ningún momento obligaciones, porque de lo contrario se estaría en presencia de una clara norma secundaria que rebasa a la ley que regula y por consecuencia siendo ésta ilegal.

Las resoluciones emitidas por las autoridades aduaneras utilizando como fundamento legal la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, resultan ser ilegales por carecer de una debida fundamentación y motivación legal que todo acto de autoridad debe contener de conformidad con lo dispuesto por los artículos 16, Constitucional y 38 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 5º, del mismo ordenamiento fiscal que considera la

aplicación estricta de las normas infractoras, habida cuenta de que la infracción prevista en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, sanciona la omisión de presentar los documentos, entre otros, la factura comercial y no la falta de algún requisito de tales documentos en su presentación, por tanto, la citada autoridad administrativa no puede ubicar la conducta desplegada por el particular, en un dispositivo que prevé un supuesto distinto.

Es de resaltar que si bien es cierto que los artículos 7, 33, fracción I, inciso g) y 39, del Código Tributario Federal, prevén el hecho de que las autoridades fiscales emitan resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general, también lo es que dichas disposiciones solo serán para facilitar el cumplimiento de las facultades de dichas autoridades, o en su caso para dar a conocer criterios de carácter interno, más de ninguna manera para crear obligaciones a cargo de los gobernados, quienes por el contrario si adquieren derechos derivados de dichas resoluciones en cuanto éstas sean publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

Lo anterior con fundamento en lo dispuesto por los artículos 33, penúltimo párrafo y 35, del Código Tributario, por lo que resulta completamente ilegal la resolución emitida por la autoridad aduanera en ese sentido, al pretender establecer como fundamento legal la regla 3.5.1., de la Resolución de Comercio Exterior, aún y cuando dicha regla señale que la ausencia en la factura, de alguno de los requisitos o datos que se mencionan en esa regla, se

equipara a la falta de presentación de aquella, pues dicha disposición pretende ir más allá de la norma establecida en la ley que ha sido creada a través del proceso legislativo, adquiriendo desde la fecha de inicio de vigencia el carácter de generalidad y obligatoriedad, características éstas que no pueden ser atribuidas a una disposición emitida por autoridades administrativas como sucede en la especie al momento de emitir la Resolución Miscelánea

Debe reiterarse que los criterios sostenidos por la autoridad administrativa en cuanto a la aplicabilidad de la infracción prevista en el artículo 184, fracción I, en relación con el 185, fracción I, de la Ley Aduanera, con la utilización de la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, resultan ser ilegales ya que las sanciones administrativas están sujetas al principio de aplicación estricta, que señala *nula pena sine lege*, el cual exige la adecuación precisa de la conducta al supuesto establecido por la norma.

Por otro lado, debe precisarse que la fundamentación utilizada por el Poder Ejecutivo para la emisión de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, resulta ser insuficiente para acreditar la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, toda vez que cita como fundamento los artículos 16 y 31, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 144, de la Ley Aduanera, 33 fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, 1º y 6º, fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin embargo, de los preceptos de la Ley Orgánica de la Administración

Pública Federal, específicamente el artículo 31, no se desprende la facultad del Secretario para emitir la resolución miscelánea de Comercio Exterior, dado que si bien es cierto que el mencionado artículo contiene XXV fracciones, en ninguna de ellas se precisa dicha facultad.

No es óbice a lo anterior el hecho de que en el Código Fiscal de la Federación, señale en el artículo 33, fracción I, inciso g), que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuenta con la facultad de emitir las resoluciones de carácter general, en virtud de que al tratarse de ordenamientos administrativos, los mismos tienen que regirse por el principio de estricto derecho, es decir, si en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en la que se encuentra regulado lo concerniente a la Administración Pública Centralizada, y que es emitida por el Congreso de la Unión, en la cual se sentaron las bases y la competencia de cada una de las unidades administrativas, y sin embargo no se prevé por lo que respecta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de emitir las multicitadas resoluciones de carácter general, resulta claro que dicha competencia no se encuentra establecida en un ordenamiento legal para su existencia.

La presente investigación jurídica ha tenido como fin el demostrar que en la especie existen actos administrativos que se fundamentan en ordenamientos jurídicos que van en contravención a la Ley Fundamental, ya que los mismos son ordenamientos que se emiten en base a una facultad reglamentaria del

Ejecutivo Federal, en base a lo dispuesto por la fracción I, del artículo 89, Constitucional, pero que sin embargo la facultad delegada por la propia Constitución al Ejecutivo Federal no puede ni debe ir en contra de las leyes que regula, ya que de ser así se estaría en presencia de actos ilegales que vulneran las garantías de seguridad jurídica de los particulares.

El presente trabajo se robustece aún más, con las tesis jurisprudenciales emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, ya que se han pronunciado respecto de la aplicación de la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior de la siguiente manera:

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.*

*Epoca: Novena Epoca.*

*Tomo IX, Mayo de 1999.*

*Tesis: III. 1o A.65 A*

*Página: 1073.*

**SANCIONES ADMINISTRATIVAS O MULTAS. LA INFRACCIÓN A LAS NORMAS DE LA LEY ADUANERA, NO A LAS REGLAS FIJADAS POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, ES LA QUE GENERA LAS.-** Conforme a los artículos 184, fracción I, y 185, fracción I, en relación con los artículos 36, fracción I, y 38, fracción I, de la Ley Aduanera, en el trámite de importación de mercancías de procedencia extranjera la falta de exhibición de la factura que ampara tales mercancías, con el pedimento de importación, o la presentación extemporánea de tal documento, constituyen conductas sancionables con multa, pero si la conducta de referencia consiste en que la factura exhibida, que ampara las mercancías de

*procedencia extranjera, carece de alguno o algunos de los requisitos y datos que mediante reglas administrativas ha establecido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esta conducta en sí no resulta sancionable, ni porque la regla 3.5.1. de la Resolución Miscelánea que establece reglas fiscales relacionadas con el comercio exterior, señale que la ausencia, en la factura, de alguno de los datos o requisitos que se mencionan en esa regla, se equipara a la falta de presentación de aquélla (la factura), puesto que esta disposición no proviene del Poder Legislativo, sino de una autoridad administrativa, por lo cual no constituye una ley que obligue al particular y, por tanto, su inobservancia no actualiza la sanción respectiva.*<sup>23</sup>

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL  
TERCER CIRCUITO.**

**III. 1o.A.65 A**

**Amparo directo 344/98.-***Mana Cristina Gil de Rincón.-2 de febrero de 1999.-  
Unanimidad de votos.-Ponente: Jorge Alfonso Alvarez Escoto.-Secretaria:  
Eunice Shinya Soto.*

*Instancia: Tnbunales Colegiados de Circuito.*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.*

*Epoca: Novena Epoca*

*Tomo V, Mayo de 1997.*

*Tesis: XXI.2o 9 A*

*Página: 641*

**MULTA FISCAL. CARECE DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN AL  
NO ADECUARSE A LA HIPÓTESIS LEGAL DEL ARTÍCULO 184,  
FRACCIÓN I. DE LA LEY ADUANERA.-** *De una interpretación armónica y  
sistemática de los artículos 184, fracción I, de la Ley Aduanera, vigente a*

---

<sup>23</sup> Tnbunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Epoca. Tomo IX, Mayo de 1999. Tesis III 1° A 65ª Página 1071

*partir del primero de abril de mil novecientos noventa y seis, y 5o. del Código Fiscal de la Federación, se obtiene que la infracción que prevé el dispositivo citado en primer término, se actualiza cuando se omite presentar ante las autoridades aduaneras los documentos a que se contrae dicho precepto, entre otros, manifiestos o guías de carga, por tanto, si la autoridad administrativa sancionó al opositor en el juicio de nulidad por presentar para su despacho el pedimento de importación al que anexó la guía aérea, sin la revalidación de la empresa porteadora a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso b), de la citada Ley Aduanera, ubicando su conducta infractora dentro de la hipótesis que establece el numeral en comento, tal sanción resulta ilegal por carecer de una debida fundamentación y motivación, considerando la aplicación estricta de las normas infractoras, conforme al artículo 5o. del Código Fiscal Federal, habida cuenta de que la infracción prevista en el precisado numeral 184, fracción I, de la invocada legislación sanciona la omisión de presentar los documentos referidos, y no la falta de algún requisito de tales documentos en su presentación; por tanto, la citada autoridad administrativa no puede ubicar la conducta desplegada por el opositor, en un dispositivo que prevé un supuesto distinto.<sup>34</sup>*

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.  
XXI.2o.9 A**

*Revisión fiscal 3/97. Administradora Local Jurídica de Ingresos de Acapulco, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Administrador de la Aduana de Acapulco, Guerrero. 29 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Agustín Raúl Juárez Herrera. Secretaria: Griselda Guadalupe Sánchez Guzmán.*

---

<sup>34</sup> Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Mayo de 1997. Tesis: XXI. 2ºº. Página 641

De las anteriores jurisprudencias se desprende claramente que el Poder Judicial de la Federación, en todo momento considera como ilegal la determinación de una multa por parte de la autoridad administrativa, señalando como fundamento disposiciones que de ninguna manera resultan ser legales como lo es la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, puesto que lo señalado por la citada regla no proviene del Poder Legislativo, sino de una autoridad administrativa, por lo cual no constituye una ley que obligue al particular y, por tanto, su inobservancia no actualiza sanción alguna, puesto que en ningún momento se tipifica la infracción prevista por el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera

Para finalizar el presente tema, se precisa que las disposiciones de carácter general emitidas por las autoridades fiscales, en todo momento deben estar encaminadas a facilitar a los contribuyentes el ejercicio de sus derechos y así como apoyarlos en el cumplimiento de sus obligaciones sin que en ningún momento se establezcan mayores requisitos a los previstos en la propia ley formal, de esta manera se da al particular o gobernado la seguridad jurídica de que sus derechos no se verán afectados por ordenamientos emitidos arbitrariamente por las autoridades fiscales.

## C O N C L U S I O N E S .

1.- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su estructura orgánica establece que existen 3 poderes de la Unión que son el Legislativo, Ejecutivo y Judicial, señala las funciones específicas que corresponde a cada uno de ellos, al Poder Legislativo le corresponde la creación de las leyes, al Poder Ejecutivo, la aplicación de las mismas y al Poder Judicial impartir la justicia; las funciones anteriormente señaladas establecen un equilibrio entre los Poderes de la Unión, y de esta manera asegurar los intereses jurídicos de los gobernados.

2.- El Estado Mexicano para llevar a cabo las actividades que le son encomendadas debe procurarse de recursos económicos, materiales y humanos, es por esto que a través de la Actividad Financiera del Estado, el Ejecutivo Federal obtiene, administra y aplica los recursos que le son necesarios para cubrir el gasto público (bien común).

3.- La Carta Magna establece el principio de legalidad tributaria que se encuentra consignado dentro de los artículos 16 y 31 fracción IV, en relación con el diverso 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que los actos de autoridad deben estar fundados y motivados, ya que la autoridad fiscal no puede llevar a cabo acto jurídico alguno, realizar función

alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso, por lo que de no actuar la autoridad dentro de un marco jurídico estaría gravemente vulnerando las garantías de legalidad de los particulares, ocasionando graves perjuicios en su esfera jurídica.

4.- Las cargas tributarias impuestas a los particulares deben estar establecidas en una ley de una manera proporcional y equitativa de acuerdo a la capacidad económica del particular y que el ingreso que el Estado obtenga sea destinado al gasto público, para que puedan ser consideradas como legales.

5.- Las llamadas Resoluciones Misceláneas son reglas de carácter general en materia fiscal y de comercio exterior, que tienen como principal finalidad el facilitar al contribuyente el cumplimiento de las disposiciones fiscales, otorgándoles derechos, ello con fundamento en los artículos 33, fracción I, inciso g) y 39, del Código Fiscal de la Federación, sin embargo dicha finalidad no se cumple como se observó en el presente trabajo toda vez que con la emisión de las citadas reglas se imponen obligaciones a los contribuyentes y se afectan los elementos de las contribuciones lo cual resulta ser completamente ilegal, ya que dichos elementos solo son exclusivos de la ley.

6.- El Ejecutivo Federal, de acuerdo con las facultades establecidas en el artículo 89, fracción I, Constitucional, puede expedir las disposiciones

necesarias para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, sin embargo, existe violación a los intereses jurídicos de los gobernados con la emisión y ejecución de disposiciones administrativas tales como la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, la cual de ninguna manera es creada bajo la facultad reglamentaria del presidente de la República, puesto que su aprobación y emisión es llevada a cabo por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en algunos casos por el Subsecretario de Ingresos, que no cuentan con una facultad para legislar.

7.- La infracción prevista en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, determina claramente la hipótesis normativa que considera el Legislador como una infracción y del contenido de dicho artículo no se desprende la existencia o necesidad de la aplicación de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para facilitar el cumplimiento de dicha norma, por lo que el hecho de que la autoridad aduanera se apoye en esta regla de carácter general, para determinar la situación jurídica del particular, crea una clara ilegalidad en su actuación, en virtud de que no existe por parte del contribuyente la obligación de cumplir con lo que señala la Resolución Miscelánea en comento, al no haber un señalamiento expreso por la ley primaria, es decir por no preverlo de esta manera el artículo anteriormente señalado

8.- Todas aquellas normas secundarias, como la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, que modifican los elementos para la determinación de la

sanción, son contrarias a derecho y por ende son inconstitucionales, toda vez que esos elementos indispensables para la determinación de la sanción, son atribuciones exclusivas del Poder Legislativo al momento de crear la ley, por mandato Constitucional.

9.- En atención a la interpretación estricta de la ley de acuerdo con lo que establece el artículo 5º, del Código Fiscal de la Federación, debe en todo momento prevalecer lo previsto por la norma creada a través de un proceso legislativo como lo es el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, sobre una norma secundaria como es la regla 3.5.1., de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, que es creada dentro de una supuesta facultad reglamentaria, puesto que al existir una contradicción entre ambas, la ley secundaria en ningún momento puede sobrepasar o ir más allá de lo señalado por el legislador en la norma principal.

10.- Un elemento más que lleva a determinar como inconstitucional la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, para los años 2000, 2001 y 2002, lo constituye el hecho mismo de que al ser publicadas en el Diario Oficial de la Federación, son firmadas por el Secretario de Hacienda y Crédito Público o en su caso por un subalterno del mismo, lo cual jurídicamente no puede ser posible, puesto que no puede existir delegación de facultades propias del Ejecutivo Federal, por no existir precepto legal alguno que así lo prevea o establezca.

**11.-** La emisión de resoluciones o actos administrativos por parte de la autoridad aduanera con una indebida fundamentación y motivación conllevan necesariamente a considerarlos como ilegales ya que no pueden afectar a la esfera jurídica del particular cuando su conducta de ninguna manera se ubica en el supuesto normativo del artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, por tal motivo no le es aplicable al particular la sanción económica prevista en el artículo 185, fracción I, de la misma ley, ya que se insiste en la especie, es clara la inexistencia en la conducta del contribuyente de la infracción.

## BIBLIOGRAFÍA.

### a) LIBROS.

Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Primer Curso, Ed. Porrúa, S.A., Novena Edición, México, 1990.

Arrijo Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal. Ed. Themis, Décimo Primera edición, México 1999.

Burgoa Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Ed. Porrúa, S.A., Novena edición, México, 1994.

----- Las Garantías Individuales. Ed. Porrúa, S.A. Vigésimo séptima edición. México 1995.

Carrasco Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Ed. Oxford, Cuarta edición, México, 1999.

Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. Ed. Porrúa, S.A. Novena ed. México. 2000.

Castillo Del Valle, Alberto Del. Garantías Individuales y Amparo en Materia Penal. Editorial Duero. S.A de C.V., Primera Edición, México 1992.

----- Primer Curso de Amparo Ediciones Jurídicas Alma, S.A de C.V., Segunda Edición, México 2001.

Cortina Velarde, Francisco. Ley Aduanera, Análisis y Comentarios. Segunda ed. Ed. Themis, México 1999.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Ed. Limusa, Tercera ed México, 1993.

Fraga Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México 1996.

García Máynez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Ed. Porrúa, S.A. México, 1975.

Garza, Sergio Francisco De la. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, S.A. Décima Octava Edición. México, 1999.



López Villa, Juan Raúl Fundamentos y Práctica del Comercio Exterior y Derecho Aduanero Editorial, Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados (SICCO), México, 1997

Mabarak Cerecedo, Doricela Derecho Financiero Público Ed. Mc. Gran-Hill, México, 1995

Margáin Manautou, Emilio Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano Décimo cuarta edición, Editorial Porrúa, S A México, 1999.

Orrantía Arellano, Fernando A Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal, Estudio Constitucional Editorial Porrúa, S A México, 1998

Ponce Gómez, Rodolfo, y Rodolfo Ponce Castillo. Derecho Fiscal. Ed. Banca y Comercio, S.A. de C.V., México, 1997.

Quintana Adriano Elvia Arcelia El Comercio Exterior de México, Marco Jurídico, Estructura y Política Editorial Porrúa, S A , México 1995, pág 287.

Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, 2ª edición, México, 1998.

Urbina Nandayapa, Arturo Los Delitos Fiscales en México. Tomo I, Editorial, Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados (SICCO), 1ª edición, México, 1997.

Wilker, Jorge. Derecho Tributario Aduanero. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, Serie 1, Estudios de Derecho Económico, número 27, México, 1995.

## **b) DICCIONARIOS.**

Diccionario Jurídico Mexicano Instituto de Investigaciones Jurídicas. Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V. Décima edición, 4 tomos, México 1997.



### **c) LEGISLACIÓN.**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 2002.

Código Fiscal de la Federación 2002.

Ley Aduanera 2002.

Ley de Comercio Exterior 2002.

Ley General de Exportación 2002.

Ley General de Importación 2002.

Ley de Ingresos de la Federación 2002.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal 2002.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria 2002.

Reglamento de la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación 2002.

Presupuesto de Egresos de la Federación 2002.

Diario Oficial de la Federación. 28 de abril de 2000.

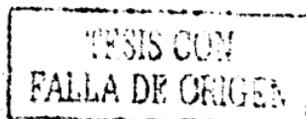
Diario Oficial de la Federación. 02 de marzo de 2001.

Diario Oficial de la Federación. 29 de abril de 2002.

Diario Oficial de la Federación. 31 de Mayo de 2002.

### **d) JURISPRUDENCIAS.**

La Constitución y su interpretación por el Poder Judicial de la Federación 2001,  
Suprema Corte de Justicia de la Nación.



Leyes Fiscales y su interpretación por el Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Primera versión 2000.

Jurisprudencia y Tesis Aisladas, junio 1917 mayo 2002, (IUS-2002), Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación.

**e) INTERNET.**

<http://www.scjn.gob.mx/default.asp>

<http://www.senado.gob.mx/>

<http://www.camaradediputados.gob.mx/>

<http://www.tff.gob.mx/Tribunal.htm>

[ijbibli@servidor.unam.mx](mailto:ijbibli@servidor.unam.mx)

