

00721
739



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

LOS ARTICULOS 84-A Y 86-A DE LA LEY ADUANERA QUE
REGULAN EL DEPOSITO EN CUENTAS ADUANERAS DE
GARANTIA TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD
TRIBUTARIA

TESIS DE TITULACION

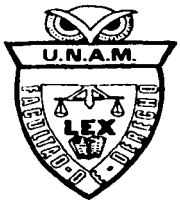
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

JAQUELINE RESENDIZ VALENCIA

DIRECTOR DE TESIS: LIC. MARGARITA PALOMINO GUERRERO



MEXICO, D. F.

Autorizo a la Dirección General de Biblioteca
UNAM a difundir en formato electrónico e imp.
contenido de mi trabajo recepción

NOMBRE: Resendiz Valencia
Jaqueline

FECHA: 25 JUNIO 2003

FIRMA: [Firma manuscrita]

2003

A



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**TESIS CON
FALLA DE
ORIGEN**

PAGINACION DISCONTINUA



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

Cd. Universitaria, D.F., 20 de mayo 2003.

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

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante RESENDIZ VALENCIA JAQUELINE, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "LOS ARTÍCULOS 84 A Y 86 A DE LA LEY ADUANERA QUE REGULAN EL DEPÓSITO EN CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA, TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA".

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

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

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director.



LIC. MIGUEL ÁNGEL VÁZQUEZ ROBLES

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO
DE
DERECHO FISCAL

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

3

A DIOS.

Agradezco infinitamente.

El don de vida que me concedió

**La fuerza que me brindo para seguir en el camino y
tener la virtud de llegar a vivir este momento tan
importante en mi vida.**

A MIS PADRES. Bertha y José Manuel.

Gracias les doy.

Por ser el pilar de mi vida

Por estar siempre a mi lado

Por compartir conmigo mis alegrías y tristezas

Por ser el impulso de mis pasos

Por su amor, cuidados y confianza en mi depositada.

A MI HERMANO. Edgardo.

Gracias te doy.

**Por el apoyo y ayuda que en todo momento me
brindas**

Por ser la guía en mi camino

**Por tu confianza, consejos y demostración de amor
hacia conmigo.**

A MI ABUELITA, TIOS, PRIMOS Y AMIGOS.

**Porque gracias a su apoyo, cariño y palabras de
aliento; me motivaron a dar siempre mi mayor
esfuerzo para concluir con éxito mis proyectos.**

A LA LIC. MARGARITA POLOMINO GUERRERO.

**Con especial agradecimiento, porque gracias a su
dirección fue posible concluir la tesis que ahora
presento.**

A DON FRANCISCO GARCIA.

**Por brindarme su amistad, por su apoyo, confianza y
por todos los favores recibidos**

**A LA LIC. ANGÉLICA GÓMEZ del Departamento de
Capacitación de la CAAAREM.**

**Por la amabilidad que tuvo hacia conmigo al
facilitarme información y asesoría para el desarrollo
de la presente tesis.**

**A LA UNAM. Le estoy plenamente agradecida por la
formación académica que me ha brindado; la que me
ha enriquecido personal e intelectualmente, dándome
las bases para afrontar los retos que se presenten en
mi vida profesional enalteciendo en todo momento su
glorioso nombre.**

ÍNDICE

Introducción

i

CAPITULO I. ASPECTOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO ADUANERO

1.1	Concepto de Derecho Aduanero	1
1.2	Fundamentos Constitucionales del Derecho Aduanero	5
1.2.1	Facultades del Poder Ejecutivo	6
1.2.2	Facultades del Poder Legislativo	12
1.2.3	Prohibiciones a los Estados	15
1.2.4	Obligaciones de los mexicanos	18
1.3	Derecho Tributario Aduanero	23
1.4	Sujetos activos y pasivos de la relación aduanera	37
1.4.1	Sujetos activos	40
1.4.1.1	Poder Ejecutivo Federal	41
1.4.1.2	Secretaría de Hacienda y Crédito Público	43
1.4.1.3	Servicio de Administración Tributaria	48
1.4.2	Sujetos pasivos	51
1.4.2.1	Importador	51
1.4.2.2	Exportador	52
1.4.2.3	Agentes Aduanales	52
1.4.2.4	Apoderados Aduanales	53
1.4.2.5	Dictaminadores Aduaneros	55
1.5	Los Impuestos Aduaneros	58
1.5.1	Definición	59
1.5.2	Elementos constitutivos de la obligación aduanera	60
1.5.2.1	Sujeto activo	61
1.5.2.2	Sujeto pasivo	61
1.5.2.3	Hecho generador	63
1.5.3	Clasificación	65
1.5.3.1	Por su finalidad	66

E

1.5.3.2	Por su régimen aduanero	68
1.5.3.3	Por su gravamen	73
1.5.3.4	Por su naturaleza	74
1.5.3.5	Por su pago	75
1.5.4	Base Gravable del Impuesto General de Importación	77
1.5.5	Base Gravable del Impuesto General de Exportación	80
1.6	Determinación y pago de los impuestos al comercio exterior	83

CAPITULO II. CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

2.1	Antecedentes de su regulación en la Ley Aduanera	92
2.2	Concepto	99
2.2.1	Diferencia entre cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía	100
2.2.2	Apertura de cuentas aduaneras de garantía	102
2.3	Sujetos obligados a garantizar mediante depósitos en cuentas aduaneras de garantía	108
2.3.1	Importaciones definitivas con valores inferiores al precio estimado que de a conocer el Servicio de Administración Tributaria	112
2.3.1.1	Excepciones para otorgar garantía tratándose de importaciones definitivas	114
2.3.2	Operaciones bajo el régimen de tránsito interno o internacional de mercancías	125
2.4	Requisitos que se deberán observar para el caso de garantizar mediante alguna de las formas establecidas en el artículo 141 fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación	133
2.5	Casos en los que se exime a los importadores del cumplimiento de garantizar mediante depósitos en cuentas aduaneras de garantía	140
2.6	Instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas por la Administración General Jurídica para operar cuentas aduanera de garantía	143
2.6.1	Autorización para operar	144

[Handwritten mark]

2.6.2	Dictamen de autorización emitido por la Administración General Jurídica	145
2.6.3	Obligaciones	146
2.7	Liberación de la garantía	154
2.8	Cancelación de la garantía	158
2.9	Función de la Administración Central de Contabilidad y Glosa	162

CAPITULO III. LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS EN MATERIA ADUANERA

3.1	Principios constitucionales	172
3.1.1	Legalidad	174
3.1.2	Proporcionalidad	182
3.1.3	Equidad	192
3.2	Transgresión al principio de equidad tributaria por los preceptos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera	198
3.3	Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994 (GATT)	209
3.4	Acuerdo Sobre Valoración Aduanera de la OMC	214
	CONCLUSIONES	224
	BIBLIOGRAFÍA	227
	ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

La elaboración de la presente tesis tiene como fin, realizar un estudio de los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; que regulan el depósito en cuentas aduaneras de garantía; como forma de garantizar el pago de contribuciones y cuotas compensatorias que se causen con motivo de importaciones definitivas y operaciones bajo el régimen de tránsito interno o internacional de mercancías; con objeto de hacer notar que dichos preceptos transgreden el principio de equidad tributaria; toda vez que la obligación de garantizar por medio de depósitos en cuentas aduaneras de garantía o mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos; sólo aplica a los sujetos que se coloquen en las citadas operaciones de comercio exterior; dando un trato desigual respecto a todos los demás sujetos que intervienen en el tráfico internacional de mercancías. Además de resaltar, que los precios estimados que se utilizan de referencia para determinar la garantía; quedan prohibidos por la OMC; a través del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

En este orden de ideas; en el capítulo I de esta investigación; destacamos los aspectos fundamentales del derecho aduanero; que han de tenerse en cuenta para el desempeño de la actividad aduanera; tales como: la base constitucional sobre la cual se fundamenta, los elementos de la obligación jurídico tributaria aduanera, resaltando: los sujetos activos y pasivos, la base gravable del impuesto general de importación y exportación; su determinación y forma de pago; elementos que en su conjunto nos ayudaran a fundamentar el objeto que se persigue.

En el capítulo II, entramos al estudio de la figura jurídica de las cuentas aduaneras de garantía; analizando la regulación que actualmente guarda en la Ley Aduanera; para lo cual fue necesario remitirnos a la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior; así como a la Resolución que establece el mecanismos para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados y su Anexo; para efecto de hacer notar que la regulación

que de las cuentas aduaneras de garantía hace la Ley Aduanera; es limitada respecto a las disposiciones emitidas por las citadas Resoluciones, en las que se contempla la mayoría de los lineamientos que regulan dicha figura jurídica y que en su totalidad van más allá de lo establecido por la Ley; violentando con ello el principio de legalidad y equidad tributaria.

En el capítulo III de la presente investigación, nos ocupamos de precisar el porque consideramos que los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; transgreden el principio de equidad tributaria; haciendo un análisis de los principios que rigen a las contribuciones, específicamente los impuestos aduaneros; con el fin de identificar si su regulación se apega a los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad; que han de regir en todo sistema contributivo.

Los elementos sobre los cuales apoyamos nuestra postura; son en primer lugar la transgresión que los precios estimados hacen a los principios de equidad y legalidad tributaria; al tomarse no solo como referencia para determinar si el valor declarado de las mercancías importadas; es inferior a estos; sino más bien al utilizarse como base gravable del impuesto. En segundo orden, nos basamos en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC; instrumento en el cual claramente queda prohibido el uso de los llamados precios estimados como método para determinar el valor en aduana de las mercancías.

Derivado de lo anterior; concluimos estableciendo que los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; así como la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados y su Anexo; transgreden no solamente el principio de equidad tributaria; sino además violentan el principio de legalidad; además de contravenir en forma por de más notoria las obligaciones de México asumidas en el seno de la OMC; razón por la cual estimamos necesario una reforma a la actual regulación que de las cuentas aduaneras de garantía hace nuestra Ley Aduanera.

CAPITULO I

ASPECTOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO ADUANERO

1.1 CONCEPTO DE DERECHO ADUANERO

Un gran número de teóricos en materia aduanera, tanto nacionales como extranjeros, han aportado definiciones respecto al Derecho Aduanero; sin embargo se pueden encontrar elementos comunes que nos permiten conceptualizar al Derecho Aduanero.

Para observar los elementos comunes a que hacemos referencia, comenzaremos por mencionar algunas de estas definiciones.

Máximo Carvajal Contreras, define al Derecho Aduanero como "el conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, así como de los medios y tráficos en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas".¹

Manuel Ovilla Mandujano, establece que el Derecho Aduanero "es un conjunto de normas coactivas que regulan o se refieren a una serie de actividades encuadradas dentro del comercio exterior, que consisten básicamente en las operaciones que se realizan por importación y exportación de mercancías".²

1 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. "Derecho Aduanero" 10ª ed. Ed. Porrúa. México. 2000. p. 4.

2 OVILLA MANDUJANO, Manuel, citado por Máximo Carvajal Contreras, op. cit. p. 2.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Andrés Rhode Ponce, conceptúa al Derecho Aduanero como el "conjunto de instituciones y principios que se manifiestan en normas jurídicas que regulan la actividad aduanera del Estado, las relaciones entre el Estado y los particulares que intervienen en dicha actividad, la infracción a esas normas, sus correspondientes sanciones y los medios de defensa de los particulares frente al Estado".³

Para Pedro Fernández Lalanne, el Derecho Aduanero queda definido como, "las normas legales y reglamentarias que determinan el régimen fiscal al cual deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduana y, en general, quienes realicen operaciones con mercaderías a través de las fronteras de la República, por las vías marítimas, aéreas, terrestres y postales".⁴

Mario di Lorenzo, establece que el Derecho Aduanero es "el conjunto de normas que disciplinan y condicionan el paso de las cosas por las aguas jurisdiccionales y a través de las fronteras, así como su depósito en el territorio del Estado, en relación con su procedencias (extranjera o nacional), con el destino aduanero que los propietarios declaran para tales cosas, con las obligaciones, limitaciones y controles impuestos para la tutela de los diferentes intereses públicos".⁵

Octavio González Carrasco, señala que el Derecho Aduanero "es el conjunto de normas legales que determinan el régimen fiscal a que deben someterse los intervinientes en el tráfico internacional de mercancías a través de las fronteras nacionales o aduaneras, por las vías marítima, terrestre, aérea y postal; que organizan el servicio público destinado a su control, le fijan sus funciones, señalan las clases y formalidades de las operaciones sobre tales mercancías y establecen por último, los tribunales especiales y el procedimiento de las causas a que dichos tráficó dieren lugar".⁶

Ricardo Xavier Basaldúa, establece que "El Derecho Aduanero queda delimitado como un conjunto de normas atinentes a la importación y exportación de mercaderías, cuya aplicación se encomienda a la aduana, para lo cual se regula su estructura y sus

3 RHODE PONCE, Andrés. "Derecho Aduanero Mexicano" Ediciones Fiscales ISEF. México. 1998. p. 55.

4 Pedro Fernández Lalanne. citado por Máximo Carvajal Contreras, op. cit. p. 1.

5 Mario di Lorenzo. citado por Máximo Carvajal Contreras, Idem.

6 Octavio Gutiérrez Carrasco. citado por Máximo Carvajal Contreras, op cit. p. 2.

funciones; se determinan los regímenes a las cuales debe someterse la mercadería que se importa o exporta y se establecen diversas normas referidas a los tributos aduaneros, a los ilícitos aduaneros y a los procedimientos y recursos ante las aduanas".⁷

A nuestro parecer, esta última definición es una de las más completas, ya que en pocas líneas engloba la actividad aduanera, delimitando con precisión cada uno de los momentos que condicionan la entrada o salida de las mercancías al territorio de un país; contemplando además las infracciones por la omisión a las disposiciones y normas jurídicas en materia aduanera; así como los medios de defensa con los que cuenta el particular contra los actos de la autoridad aduanera.

Analizando cada una de las definiciones arriba mencionadas, se destacan a continuación los conceptos comunes a todas ellas:

a) Se establece que el Derecho Aduanero, es un conjunto de normas jurídicas.

Es preciso mencionar que el Derecho Aduanero, se divide para su estudio en dos grandes campos, primeramente en un Marco Jurídico, el cual se compone de La Ley Aduanera, el Reglamento de la Ley Aduanera y las Reglas de carácter general en materia de Comercio Exterior; antes llamada Miscelánea de Comercio Exterior y en segundo orden se encuentran las Regulaciones y Restricciones no Arancelarias, contempladas en la Ley de Comercio Exterior, como son: permisos previos, cupos máximos, marcado de país de origen, cuotas compensatorias, etc.

b) Estas normas jurídicas tienen como fin, regular en un primer aspecto las actividades relativas al comercio exterior de mercancías y por otro las relaciones que se establezcan entre los sujetos que intervienen en la relación aduanera.

⁷ BASALDUJA, Ricardo Xavier. "Introducción al Derecho Aduanero" Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1996. p. 166.

Así, por ejemplo el término mercancías, según lo dispone la Ley Aduanera en su artículo 2º, fracción tercera, comprende "los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes aún cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular". Esta aclaración sirve, para precisar que las actividades relativas al comercio exterior de mercancías, no se limitan a la regulación de las cosas que gozan de mercantilidad, como lo establece la norma jurídica (artículos 748 y 749 del Código Civil Federal); sino que además se ocupa de la regulación de aquellas cosas o bienes que quedan fuera de comercio, por lo que el comercio exterior de mercancías, va más allá de lo establecido por la norma.

c) La aplicación de dichas normas jurídicas, se genera por la entrada o salida de mercancías, productos, artículos, efectos o cualquier otro bien al territorio de un país.

La importación o exportación de mercancías a un país, conlleva la observancia de disposiciones y normas jurídicas que regulan su tránsito, según el tipo de "tráfico o medio" ⁸ autorizado en el comercio internacional de mercancías, como lo es; el aéreo, marítimo, terrestre y en algunos de los casos postal o fluvial y lo más importante aún la aplicación de los impuestos que se determinen a las mercancías objeto de importación o exportación.

d) Se regulan las infracciones y sanciones por la omisión a dichas disposiciones y normas jurídicas; se establece los procedimientos y recursos con los que cuenta el particular frente al Estado; así como el Tribunal especial para conocer de estos asuntos.

La Ley Aduanera, prevé en su Título Octavo, las infracciones y sanciones relacionadas con la importación o exportación de mercancías; establece el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, conocido como PAMA; el cual tiene su fundamento en el artículo 153; en el artículo 203, se contempla el Recurso de Revocación, el que procederá según lo establecido por el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación; el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, será el

8 Cfr. Ley Aduanera, artículo 11.

competente para conocer del Juicio de Nulidad, cuando el particular opte por acudir directamente a este y no hacer uso del recursos de revocación.

Con base a cada uno de los elementos comunes que hemos analizado, podemos definir al Derecho Aduanero como:

El conjunto de normas jurídicas, reglamentarias y demás disposiciones de carácter general, que con apoyo en el establecimiento de las aduanas; tienen como objeto regular la entrada o salida de las mercancías de un territorio aduanero a otro; controlar los medios o tráficós por los cuales dichas mercancías se trasladen o conduzcan; determinar los regímenes y aranceles aduaneros aplicables a las mercancías objeto de importación o exportación; fijar y hacer cumplir, los derechos y obligaciones que tienen los sujetos que intervienen en la relación jurídica aduanera; establecer las infracciones y sanciones a que haya lugar por la omisión a las disposiciones que fije la Ley; así como prever los procedimientos y recursos con los que el particular cuenta frente a las autoridades aduaneras.

1.2 FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO ADUANERO

Siguiendo el criterio del maestro Máximo Carvajal Contreras, las bases o fundamentos constitucionales que sustentan al Derecho Aduanero, las clasificaremos en cuatro grandes rubros: Facultades del Poder Ejecutivo, Facultades del Poder Legislativo, Prohibiciones a los Estados y Obligaciones de los mexicanos.

1.2.1 FACULTADES DEL PODER EJECUTIVO

Comenzaremos por el Principio de la División de Poderes, contemplado en el artículo 49 constitucional, el cual señala: "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."

El Principios de División de Poderes, contempla a la luz de este precepto dos excepciones, a saber:

1ª Otorga facultades extraordinarias para legislar al Poder Ejecutivo, lo que implica la reunión de dos poderes en uno; conforme lo dispuesto en el artículo 29 constitucional, el cual prevé la suspensión de garantías individuales.

Artículo 29. "En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de la Secretaría de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República y con aprobación del Congreso de la Unión, y en los casos de recesos de éste, de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión se contraiga a determinado individuo. Si la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que se estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la

situación, pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará sin demora al Congreso para que las acuerde."

Para que proceda la suspensión de garantías individuales, se deberán observar cada uno de los requisitos que expresamente señala el citado artículo:

1. El decreto de suspensión de garantías individuales se hace a iniciativa del Presidente de la República;

2. Sólo procede por casos de invasión, perturbación grave de la paz pública o cualquier otro caso que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto;

3. Se requiere del acuerdo de los titulares de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República;

4. El Congreso de la Unión, será quien apruebe la suspensión de garantías a que haya lugar; o en su defecto la Comisión Permanente en caso de receso de aquel;

5. La declaración de suspensión de garantías, surtirá efectos ya sea en todo el país o en un lugar determinado;

6. Sólo se suspenderán aquellas garantías, que constituyan un obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación;

7. La suspensión de las garantías deberá hacerse por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión recaiga sobre un individuo en específico.

2ª Otorga facultades al Ejecutivo de la Unión para legislar en materia de comercio exterior, en base a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 131 constitucional.

Artículo 131. "Es 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 aun 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; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

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, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las 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".

Con la reforma constitucional de 1951, se ratificó el principio de que originalmente la facultad de regular el comercio exterior del país mediante la utilización de las medidas arancelarias y no arancelarias, corresponde de manera exclusiva al Congreso de la Unión y sólo por excepción, cuando el órgano legislativo lo estime conveniente, para los efectos previstos en el propio ordenamiento constitucional, podrá facultarse al Ejecutivo para que, cuando se estime urgente, sea él y no el Congreso quien defina el tratamiento arancelario y no arancelario que se dará a las operaciones de comercio exterior en nuestro país. En todo caso, el Ejecutivo queda obligado a informar al Congreso anualmente sobre el uso que hubiese hecho de la facultad concedida y el Congreso debe calificar la actuación del Ejecutivo cerciorándose de que efectivamente se haya utilizado dicha facultad para enfrentar casos de urgencia debidamente justificados.

En este orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido algunas tesis sobre la interpretación del segundo párrafo del citado artículo 131 constitucional, entre las más importantes señalaremos las siguientes:

Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Agosto de 2001 Tesis: 2a. CXV/2001 Página: 211 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada. **COMERCIO EXTERIOR. DIFERENCIA**

ENTRE LAS FACULTADES FORMALMENTE LEGISLATIVAS CUYO EJERCICIO PUEDE AUTORIZAR EL CONGRESO DE LA UNIÓN AL TITULAR DEL EJECUTIVO FEDERAL EN TÉRMINOS DE LO PREVISTO EN EL PÁRRAFO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 131 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL Y LAS FACULTADES CONFERIDAS A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA AL TENOR DEL PÁRRAFO PRIMERO DEL PROPIO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. De la interpretación literal, causal y teleológica de lo dispuesto en el decreto publicado el veintiocho de marzo de mil novecientos cincuenta y uno en el Diario Oficial de la Federación, mediante el cual se modificó el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y se adicionó un párrafo segundo a su artículo 131, estableciendo una excepción al principio de división de poderes, consistente en que el presidente de la República podrá emitir actos formalmente legislativos cuando el Congreso de la Unión lo autorice para expedir disposiciones de carácter general en materia arancelaria o no arancelaria, se arribó a la conclusión de que con el objeto de dotar al Estado de mecanismos jurídicos eficientes y expeditos que le permitan encauzar las operaciones de comercio internacional en beneficio de la economía nacional y responder con la velocidad necesaria a las fluctuaciones que el intercambio de bienes con el sector externo provoca a aquélla, mediante esa reforma constitucional el Congreso de la Unión quedó facultado para autorizar al titular del Ejecutivo Federal el ejercicio de la potestad necesaria para emitir disposiciones de observancia general de la misma jerarquía que las leyes dictadas por el propio órgano legislativo en las citadas materias, para cuya emisión no se requiere seguir el proceso legislativo regulado en el artículo 72 constitucional, pero el propio Ejecutivo, al enviar "el presupuesto fiscal de cada año" debe someter a la aprobación del Congreso, el uso de dicha facultad. Ahora bien, a diferencia de estas potestades formalmente legislativas, destaca que en términos de lo previsto en el párrafo primero del citado artículo 131, el propio legislador federal puede otorgar a una autoridad administrativa diversas atribuciones para aplicar lo dispuesto en un ordenamiento federal que regula el comercio exterior, lo que da lugar a que ésta emita diversos actos, ya sea con efectos generales o individualizados, que no tienen la misma jerarquía que los actos formal y materialmente legislativos que corresponde dictar a la potestad legislativa, ni pueden válidamente implicar el ejercicio de una facultad reservada constitucionalmente al Congreso de la Unión, por lo que, además, el ejercicio de estas facultades no está sujeto a la aprobación a que se refiere el párrafo segundo del último precepto constitucional mencionado.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Agosto de 2001 Tesis: 2a. CXVI/2001 Página: 212 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada. **COMERCIO EXTERIOR. LA POTESTAD TRIBUTARIA CUYO EJERCICIO PUEDE AUTORIZAR EL CONGRESO DE LA UNIÓN AL TITULAR DEL EJECUTIVO FEDERAL, EN TÉRMINOS DE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 131, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, NO ESTÁ CONDICIONADA A PROCEDIMIENTOS O REQUISITOS DE VALORACIÓN QUE IMPIDAN A ÉSTE FIJAR CONTRIBUCIONES EN DICHA MATERIA.** Conforme a lo dispuesto en el artículo 131, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el objeto de dotar al Estado de mecanismos jurídicos eficientes y expeditos que le permitan encauzar las operaciones de comercio internacional en beneficio de la economía nacional y responder con la velocidad necesaria a las fluctuaciones que el intercambio de bienes con el sector externo provoca a aquélla, el Congreso de la Unión puede autorizar al Ejecutivo de la Unión para establecer contribuciones al comercio exterior, mediante la expedición de disposiciones de observancia general. En tal virtud, si se atiende a que la razón fundamental que justifica tal autorización es la urgencia en el ejercicio de la potestad formalmente legislativa, lo que exime al presidente de la República de seguir un proceso legislativo para crear una disposición que constitucionalmente tiene el mismo rango que una ley emanada del mencionado Congreso, resulta inconcuso que el desarrollo de la referida facultad no puede condicionarse a procedimientos o requisitos de valoración que obstaculicen o impidan al titular del Ejecutivo establecer contribuciones de la referida naturaleza.

Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Septiembre de 2002 Tesis: 1a. LXVII/2002 Página: 251 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada. **COMERCIO EXTERIOR. LAS FACULTADES EXTRAORDINARIAS PARA LEGISLAR OTORGADAS AL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA EN EL ARTÍCULO 131, SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, INCLUYEN NO SÓLO LAS RELATIVAS A LA POSIBILIDAD DE AUMENTAR, DISMINUIR O SUPRIMIR LAS CUOTAS DE LAS TARIFAS DE EXPORTACIÓN E IMPORTACIÓN, EXPEDIDAS POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN, Y DE CREAR OTRAS, SINO TAMBIÉN LA FACULTAD PARA DEROGARLAS.** Cuando la Ley Fundamental otorga ciertas facultades al presidente de la República para alcanzar una finalidad determinada, esas facultades incluyen el uso de medios adecuados para alcanzar ese fin, siempre y cuando éstos no estén legalmente prohibidos, sino que se adapten al espíritu de la propia Constitución y de las leyes. En congruencia con lo anterior, es

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Indudable que el hecho de que el artículo 131, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señale que el Congreso de la Unión podrá facultar al Ejecutivo Federal para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, pero no incluya el término "derogar", ello no significa que el Ejecutivo Federal no lo pueda hacer, toda vez que del contenido de los antecedentes legislativos que dieron origen a su reforma, se advierte que la intención del legislador federal al otorgar esa facultad al presidente de la República fue para que, con la adición propuesta al texto constitucional, el sistema fiscal diera plena realización a los principios de elasticidad y suficiencia en la imposición, de manera que el Estado estuviera en la posibilidad, tanto material como jurídica, de adecuar o alterar los aranceles en atención a las necesidades económicas imperantes en el país en un momento determinado; esto es, se le facultó a fin de regular el comercio exterior, la economía, la estabilidad de la producción nacional, así como cumplir cualquier otro propósito en beneficio del país. Además, como entre las acepciones del término modificar están la de alterar, variar y derogar, es evidente que al otorgarse la facultad al presidente de la República para legislar en materia de comercio exterior y, por ende, de poder modificar o alterar las tarifas y cuotas correspondientes, dicha alteración o modificación conlleva a que también se puedan derogar las disposiciones contenidas en la ley expedida por el Congreso de la Unión, pues éstas no tienen una fuerza obligatoria ineludible para el legislador, quien en otra ley o decreto, puede apartarse de aquélla, ya sea al derogarla tácita o expresamente, o bien, al establecer excepciones.

En base al criterio sustentado por la Corte en relación a la facultad extraordinaria para legislar que otorga el Congreso de la Unión al Ejecutivo Federal; establecido en el párrafo segundo del artículo 131 constitucional; se puede concluir que la razón fundamental por la cual se otorga dicha facultad, es la de dotar al titular del Ejecutivo Federal de mecanismos jurídicos eficientes y expeditos que le permitan encauzar las actividades del comercio internacional en beneficio de la economía nacional; mediante la expedición de disposiciones de observancia general a las que se otorga el mismo rango de una ley emanada del Congreso.

Siguiendo con las facultades reservadas al titular del Poder Ejecutivo en materia aduanera; hablaremos ahora del artículo 89 constitucional, fracción XIII, el que textualmente señala:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

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

XIII. Habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronterizas y designar su ubicación";

Se debe recordar que en la actualidad existen otros tipos de medios o tráficos en el comercio internacional de mercancías, aparte del terrestre y marítimo; como lo es el caso del el aéreo, postal, fluvial, etc.; reservándose su habilitación y ubicación a los órganos federales y no a los locales, por la importancia que implica la fiscalización y regularización de la actividad aduanera.

Por la trascendencia que reviste el comercio exterior de mercancías; nuestra Constitución Política, reserva las facultades más trascendentes en la materia a favor del titular del Poder Ejecutivo Federal; que en suma es quien tiene a su cargo encauzar las operaciones del intercambio de mercancías, bienes, productos, servicios; para beneficio de la economía nacional.

1.2.2 FACULTADES DEL PODER LEGISLATIVO

El artículo 73 de nuestra Constitución Política, contempla las facultades reservadas al Congreso de la Unión; mencionaremos para efectos de nuestro estudio, sólo aquellas relacionadas con la materia aduanera.

Artículo 73. "El Congreso tiene facultad....

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

Dicha facultad es ejercida por el Congreso, con la expedición anual de la Ley de Ingresos de la Federación, la cual contempla la clasificación de los impuestos que

adopta nuestra legislación; dentro de los cuales hacen su aparición los impuestos al comercio exterior; subdivididos en dos rubros: De la Importación y a la Exportación.

Fracción XXIX. "Para establecer contribuciones....

1 Sobre el comercio exterior".

La Ley de Ingresos de la Federación, representa el principal ordenamiento normativo en materia fiscal, por ser el documento por virtud del cual el Estado obtiene la autorización para realizar el cobro de aquellas contribuciones necesarias para cubrir el gasto público; y de la aprobación de ésta Ley dependerá el nacimiento de las contribuciones que se pretendan cobrar durante todo un ejercicio fiscal.

Dentro de los impuestos enlistados en la Ley de Ingresos, quedan previstos los ingresos al comercio exterior; los cuales se dividen en: De la Importación y A la Exportación.

Fracción XXX. "Para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores y todas las otras concedidas por esta Constitución a los poderes de la Unión".

Esta fracción da origen a la Ley Aduanera, la cual junto con la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, la Ley de Comercio Exterior y demás ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías; según lo establece el artículo 1º de la citada Ley.

Siendo el Congreso de la Unión, el órgano facultado constitucionalmente para la imposición de las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto de la Federación; su importancia respecto a la materia aduanera queda prevista en la imposición de las contribuciones al comercio exterior; es decir, de los tributos aduaneros que gravan la

introducción o extracción de mercancías al territorio de un país, dando lugar a los impuestos de exportación y a los impuestos de importación; enlistados en la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente expide el Congreso.

Mayor importancia se le confiere a este, ya que si bien es cierto que la potestad impositiva del Estado derivada del artículo 31, fracción IV constitucional, en el que se establece la obligación general de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; dicho precepto no basta para la exigibilidad de los impuestos a que haya lugar para sufragar el gasto público; siendo necesario que el Poder Legislativo, a través del Congreso de la Unión, discuta y apruebe las contribuciones que se estimen necesarias a cubrir el presupuesto; para posteriormente expedir una Ley por medio de la cual se haga exigible el pago de los impuestos enlistados en ella, para que la imposición de la contribución sea plenamente constitucional.

Dicho principio acepta la excepción, que se dispone expresamente en el artículo 131 constitucional, párrafo segundo, en el que se contempla la facultad extraordinaria que el propio Congreso de la Unión delega al Ejecutivo Federal, para que mediante la expedición de reglas de carácter general, a las que se les atribuye el rango de ley; legisle en materia de comercio exterior.

Entre otra de las encomiendas constitucionales reservadas al Congreso de la Unión, se encuentra la prevista por la fracción IX, del artículo 73 constitucional; cuya finalidad es la de impedir las restricciones que se establezcan de Estado a Estado, evitando con ello las limitaciones al comercio exterior de mercancías.

1.2.3 PROHIBICIONES A LOS ESTADOS

En el artículo 117 constitucional, se contemplan las prohibiciones absolutas para los Estados; la mayoría de estas prohibiciones son de carácter internacional; por lo que se

entiende su carácter de reserva para la Federación. Dichas prohibiciones se ven fortalecidas, por la facultad que se confiere al Congreso de la Unión, en el artículo 73, fracción IX; el que establece: "El Congreso tiene facultad...: Fracción IX. Para impedir que en el comercio de Estado a Estado se establezcan restricciones".

Artículo 117. "Los estados no pueden, en ningún caso....:

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

Ningún Estado puede limitar el simple paso de mercancías o personas que atraviesen su territorio; con destino a un tercero, ya que dicha facultad se encuentra reservada a la Federación, la cual esta en posibilidades de gravar el tránsito interno e internacional de mercancías que atraviesen el territorio nacional;

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

Es facultad exclusiva de la Federación a través del Congreso de la Unión gravar la introducción o extracción del país de mercancías tanto nacionales como extranjeras, por lo que los Estados no pueden establecer contribuciones sobre los campos reservados a la Federación, gravando la entrada o salida de su territorio de mercancías nacionales o extranjeras.

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

Queda prohibido a los Estados; proteger el consumo interior impidiendo la salida de mercancías necesarias para el mercado local; ya sea gravando la mercancía que sale y declarando exenta la similar que se queda para consumo interno o estableciendo impuestos diferenciales, con los que se grava fuertemente el producto que sale que al similar que queda para su consumo interno.⁹

⁹ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" 14ª ed. Ed. Porrúa, México, 1999, p. 73.

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

Los Estados tienen prohibido proteger el producto local; gravando únicamente al similar que viene de fuera, o estableciendo impuestos diferenciales, con los que se grava más fuertemente al similar, que procede de otra Entidad Federativa o del extranjero. Cabe señalar que los impuestos diferenciales, gravan la entrada o salida de productos locales o similares o los que permanecen en el interior para su consumo.¹⁰

Por su parte en el artículo 118 de nuestra Constitución, se establecen también taxativas para los Estados; pero con la salvedad de que las podrán realizar, con la previa autorización del Congreso de la Unión; ya que las prohibiciones contempladas en dicho precepto inciden en el comercio exterior de mercancías; facultad que por mandamiento constitucional queda reservado a la Federación.

Artículo 118. "Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión...:

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

Queda expresamente reservado a la Federación el establecimiento de impuestos, contribuciones y derechos sobre el comercio exterior de mercancías; así como el establecimiento de puertos y derechos de tonelaje, por lo que los Estados no pueden participar en estas actividades.

Como anteriormente se refirió, al hablar de las atribuciones del Poder Ejecutivo; por la importancia que reviste el comercio exterior de mercancías, la facultad exclusiva para imponer gravámenes a las mercancías nacionales o extranjeras objeto de importación o exportación, se reserva constitucionalmente a la Federación facultando al

¹⁰ Cfr. Idem.

Congreso de la Unión, ha gravar todos aquellos campos que considere necesarios para allegarse de recursos para satisfacer el gasto público; dentro de los que quedan comprendidos los impuestos a la importación y los impuestos de exportación; por lo que los Estados no pueden establecer contribuciones sobre los campos reservados a la Federación, o aquellos en que expresamente les quede prohibida su participación.

No se debe olvidar que según lo dispuesto por el artículo 73, fracción XXIX, último párrafo, las Entidades Federativas, participarán en el rendimiento de las contribuciones que se establezcan sobre los campos especiales, en la proporción que la Ley Federal secundaria determina.

El artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece dentro del capítulo IX, la posibilidad de que las entidades federativas reciban participaciones de ingresos federales mediante convenios de coordinación que la Federación celebre con los Estados.

En este orden de ideas, el artículo 10; párrafo primero de la Ley de Coordinación Fiscal, se establece que: "Las Entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado o aprobado por su legislatura. También, con autorización de la legislatura podrán dar por terminado el convenio".

Por lo anteriormente expuesto, se debe remarcar que los Estados tienen prohibido por mandato constitucional gravar directa o indirectamente las actividades relativas al comercio exterior de mercancías, teniendo sólo el derecho de participar en la recaudación federal de estas, conforme a los porcentajes establecidos en la Ley de Coordinación Fiscal vigente.

1.2.4 OBLIGACIONES DE LOS MEXICANOS

El artículo 31, fracción IV de la Constitución; establece la potestad impositiva del Estado; para que se allegue de los ingresos necesarios para sufragar el gasto público.

Por su importancia referimos textualmente el ordenamiento en comento:

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".

En esta disposición, siguiendo el criterio del maestro Máximo Carvajal, se contienen los principios constitucionales que rigen la contribución: a) el principio de generalidad, b) el principio de destino público de la contribución; c) el principio de legalidad; y d) los principios de proporcionalidad y equidad.

A continuación referiremos, el criterio que la Corte ha emitido en relación a cada uno de estos principios constitucionales.

a) Sobre el principio de generalidad; la Suprema Corte de Justicia, sostiene que este no legítima la imposición de las contribuciones; sino que para ello se debe atender a la capacidad contributiva del gobernado; ya que mediante esta se fijara la proporción en que se ha de contribuir.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VIII, Diciembre de 1998 Tesis: P. LXXIX/98 Página: 241 Materia: Administrativa Tesis aislada. **CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.** La potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones no es precisamente el de generalidad, sino el de la identificación de la capacidad contributiva de los gobernados, por lo que no existe obligación de contribuir si no existe la relativa capacidad contributiva, y consecuentemente, habrá de pagar más quien tiene una capacidad mayor, y menos el que la tiene en menor proporción; todo lo cual descarta la aplicación del principio de generalidad en la elección del objeto del tributo.

b) El principio de destino público de las contribuciones es interpretado por la Corte en el sentido de que todas las sumas recaudadas por el cobro de los tributos, deben destinarse a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar en forma directa para beneficio de la colectividad.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Noviembre de 1999 Tesis: P/J. 106/99 Página: 26 Materia: Constitucional, Administrativa Jurisprudencia. **CONTRIBUCIONES. LAS DESTINADAS AL PAGO DE UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL NO VIOLAN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** Al establecer el precepto constitucional mencionado que los tributos deben destinarse al pago de los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que reside el contribuyente, no exige que el producto de la recaudación relativa deba ingresar a una caja común en la que se mezcle con el de los demás impuestos y se pierda su origen, sino la prohibición de que se destine al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar a la colectividad. Por tanto, si el producto de la recaudación es destinado al pago de un gasto público especial que beneficia en forma directa a la colectividad, no sólo no infringe, sino que acata fielmente lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

c) Respecto al principio de legalidad, la Suprema Corte de Justicia; ha emitido la siguiente tesis, en la que se establece que es necesario que los tributos se contemplen en una ley formal, para que los gobernados conozcan sus obligaciones fiscales y se puede exigir su cumplimiento al margen de la ley.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VI, Noviembre de 1997 Tesis: P. CXLVIII/97 Página: 78 Materia: Administrativa, Constitucional. **LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

DE LEY. Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en 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. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Preciado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las

normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

d) En razón de los principios de proporcionalidad y equidad; la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido que la proporcionalidad radica 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.

Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XII, Octubre de 2000 Tesis: 1a. XXV/2000 Página: 253 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada. **PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PRINCIPIO DE IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES.** La Suprema Corte de Justicia ha sostenido en términos generales que el principio de proporcionalidad tributaria radica medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar, una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. De conformidad con el citado principio constitucional 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 cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos, mediante el establecimiento de tarifas progresivas. Ahora bien, el impuesto sobre transmisiones patrimoniales reviste características particulares, porque el legislador no toma en cuenta la capacidad contributiva total del contribuyente, en tanto que el hecho imponible lo constituye la transmisión patrimonial y la base imponible la conforma exclusivamente el valor de la parte del patrimonio que se adquiere y al que se le aplica la tarifa correspondiente. De ahí que el principio de proporcionalidad en este impuesto se cumpla cuando el sujeto pasivo tributa en proporción a su propia capacidad, en relación directa con la parte del patrimonio adquirido, aplicando al valor la tarifa correspondiente.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

El principio de equidad de acuerdo a los criterios establecidos por la Suprema Corte, radica en la igualdad ante la ley fiscal, de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: V, Junio de 1997 Tesis: P.J.J. 41/97 Página: 43 Materia: Administrativa, Constitucional. **EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.** El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

A partir de lo ya referido; podemos afirmar que los impuestos al comercio exterior y demás contribuciones a que haya lugar por la introducción o extracción de mercancías al o del territorio nacional, se prevén en la Ley del Impuesto General de Importación y de Exportación; por lo que cumplen con el principio de legalidad; por lo que hace al principio de destino; se puede señalar que los impuestos que recauda la Federación por la actividad relacionada al comercio exterior de mercancías; representan la mayor parte de los ingresos que recibe nuestro país y que contribuyen de manera sustancial en su

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

patrimonio; en relación al principio de proporcionalidad se considera que los impuestos al comercio exterior cumplen con este principio porque "el impuesto ad-valorem" mantiene una relación constante entre el valor de la mercancía y la base gravable"¹¹; respecto al principio de equidad se cuestiona que no todos los impuestos estimados por la importación o exportación de mercancías cumplan con dicho principio; ejemplo de esto es el tema que nos ocupa sobre la transgresión al principio de equidad que representan las cuentas aduaneras de garantía como una forma de garantizar las obligaciones fiscales derivadas de la actividad aduanera.

1.3 DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

Antes de abordar el tema del Derecho Tributario Aduanero; es necesario, referirnos a la Actividad Financiera del Estado, al Derecho Financiero y al Derecho Tributario general; para así poder entender el tema que nos ocupa en este apartado.

El Estado desarrolla múltiples y variadas funciones, orientadas no solamente al cumplimiento de sus leyes fundamentales y de sus objetivos políticos; sino que también dirige su actividad hacia objetivos y metas sociales y económicas. Por lo que se establece que la actividad financiera del Estado, se constituye por la selección de objetivos socioeconómicos, la obtención de medios para alcanzarlos, las erogaciones que realiza y la administración y gestión de los recursos patrimoniales.¹²

Se dice que "la actividad financiera tiene por finalidad hacer posible el cumplimiento de los objetivos del Estado, diferenciándose de la actividad privada por los fines y por los medios. La actividad financiera incluye aspectos políticos, económicos, técnicos y jurídicos: de los tres primeros se ocupa la ciencia de las finanzas; del último, el derecho financiero. La ciencia de las finanzas trataría de los principios de la distribución de los gastos públicos e indica las condiciones de su aplicación; la política financiera estudiaría los fines a perseguir y los medios para su obtención, el derecho

11 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo, op. cit. p. 24.

12 Cfr. FAYA VIESCA, Jacinto, "Finanzas Públicas" 5ª ed. Ed. Porrúa, México, 2000, p. 2.

* Impuesto Ad-valorem. Es una clasificación que aplica en materia aduanera, el cual grava al producto atendiendo el valor del mismo; esto es, se pagara un impuesto proporcional según sea el valor de la mercancía.

financiero expondría las normas jurídicas de las leyes que determinan la distribución de las cargas públicas, con el objeto de indicar su exacta interpretación".¹³

"La actividad financiera se distingue de todas las otras que ejecuta el Estado, en que no constituye un fin en sí misma, o sea que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental porque su normal desenvolvimiento es condición indispensable para el desarrollo de las otras actividades".¹⁴

Se habla de que la actividad financiera está integrada por "tres actividades parciales: a) la previsión de gastos e ingresos futuros materializada generalmente en el presupuesto financiero; b) la obtención de los ingresos públicos necesarios para hacer frente a las erogaciones presupuestariamente calculadas y c) la aplicación de esos ingresos a los destinos prefijados, o sea, a los gastos públicos".¹⁵

A partir de las ideas que se han expuesto sobre la actividad financiera, se puede concluir que esta incluye todo lo relativo a los ingresos públicos, los cuales pueden provenir de diversas fuentes tales como: impuestos, productos, derechos y aprovechamientos, provenientes del patrimonio de los particulares, los cuales se obtienen de forma coactiva, o bien del arrendamiento o venta de los bienes pertenecientes al patrimonio del Estado; así como todo tipo de gasto o erogación que este realiza, siendo indistinto que sea una erogación para el sostenimiento de la Administración y de los servicios públicos, o una inversión física o financiera; además se comprende dentro de este rubro las erogaciones destinadas a los pagos de intereses y capital de la deuda pública.

La actividad financiera del Estado; está regulada por el Derecho Financiero, al que se define como: "el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos: órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido de las relaciones que origina".¹⁶

13 GIULIANI FONROUGE, Carlos M. "Derecho Financiero" Vol. I, 5ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1993. p. 12.

14 VILLEGAS, Héctor B. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario" 7ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1999. p. 10.

15 Ídem.

16 GIULIANI FONROUGE, Carlos M. op. cit. p. 28.

Los autores han dividido al derecho financiero en tres grupos de normas que guardan entre sí, cierta similitud con los tres momentos o fases en que se divide la actividad financiera del Estado: ¹⁷

1º La obtención, el manejo y la erogación de los recursos estatales: corresponde al derecho presupuestario, que regula a la institución presupuestaria, a través de la cual se determinan las respectivas atribuciones de los órganos supremos del Estado;

2º La gestión financiera, tiene como sustento al derecho constitucional.

3º La actividad del Estado relativa a la imposición y a la recaudación de los tributos, constituye una categoría característica del derecho tributario.

Así pues, la parte del Derecho Financiero, que se refiere a la imposición y a la recaudación de los tributos; se ha denominado Derecho Tributario, el que se distingue del resto de las manifestaciones de la actividad financiera por tener objetos e institutos exclusivos, es decir, no regulados por otra rama del derecho.

La denominación Derecho Tributario, se ha llegado a contemplar por algunos autores como sinónimo de Derecho Fiscal o Derecho Impositivo; por tal razón es necesario aclarar que "la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación derecho tributario, los alemanes hablan de derecho impositivo; los autores franceses, se refieren al derecho fiscal; el que tiene un objeto muy amplio, dado que abarca todos los ingresos del fisco o del Estado, lo cual supera al Derecho Tributario" ¹⁸; nuestro país habla de Derecho Tributario de manera independiente a estas ramas; ya que las normas tributarias configuran una disciplina jurídicamente autónoma dentro de la unidad que atañe a todo el derecho.

Por tanto, el Derecho Tributario se ha definido como el "conjunto de normas que regulan los derechos y obligaciones entre el Estado, en sus calidad de acreedor de los tributos y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago". ¹⁹

17 QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Jorge Rojas Yanez. "Derecho Tributario Mexicano" 8ª ed. Ed. Trillas. México. 1991. p. 27.

18 VILLEGAS, Héctor B. op. cit. p. 37.

19 VALDÉS COSTA, Ramón. "Instituciones de Derecho Tributario" Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1992. p. 1.

Ahora bien, se debe de hacer la distinción entre la relación y la obligación jurídico-tributaria. La primera la constituyen el "conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria; mientras que la obligación jurídico tributaria; debe entenderse la cantidad debida por el sujeto activo; cuyo pago extingue a dicha obligación".²⁰

El Derecho Tributario, ha sido estudiado en distintos capítulos o subdivisiones; conocidos con las denominaciones de: 1) Derecho Tributario constitucional; 2) Derecho Tributario sustantivo o material; 3) Derecho Tributario administrativo o formal; 4) Derecho tributario procesal; 5) Derecho Tributario penal; y 6) Derecho Tributario internacional; los que analizaremos en base al criterio establecido por el maestro José María Martín.²¹

1) Derecho Tributario constitucional. Esta formado por los principios y normas constitucionales que gobiernan la tributación; quedan comprendidos en este, materias como el poder tributario, la distribución de las facultades de exigir tributos por parte del Estado nacional y de los Estados locales, y especialmente los diversos principios o garantías constitucionales —como la legalidad, equidad, proporcionalidad, etc.— que actúan como límites en el ejercicio del referido poder tributario. Esta subdivisión tiene como única fuente, preceptos y normas constitucionales.

El fundamento constitucional para tributar, se encuentra establecido en el artículo 31, fracción IV de nuestra constitución; el cual expresa que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos, de la Federación, del Distrito Federal, Estados y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La potestad tributaria del Estado, se encuentra limitada; por los principios constitucionales de generalidad, destino público, legalidad, proporcionalidad y equidad; mismos que se explicaron con anterioridad, al referirnos a las obligaciones de los

20 MARGAIN MANAUTOU, Emilio, op. cit. p. 268.

21 MARTÍN, José María y Guillermo F. Rodríguez Usó. "Derecho Tributario General" 2ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1995. p. 11-15.

mexicanos; principios que tienen por finalidad regular la actuación del Fisco Federal en la recaudación de las contribuciones necesarias para sufragar el gasto público.

2) **Derecho Tributario sustantivo o material.** Regula la obligación tributaria, desde su creación hasta su extinción. Esta obligación es la que consiste en pagar los tributos, y que estos son prestaciones exigidas coactivamente por el Estado. Esta subdivisión reconoce como única fuente la ley.

Se ha establecido que la obligación tributaria deriva de la fracción IV, del artículo 31 de nuestra constitución; dicha obligación es exigida por el Estado en su carácter de sujeto activo de la relación jurídico tributaria (Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios) a los particulares, personas físicas o morales con el fin de contribuir al gasto público, denominados sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 1º establece que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; más adelante en su artículo 6º expresa que: "las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes vigentes durante el lapso en que ocurran"; estableciendo así el origen de la obligación tributaria.

Ahora bien, "la extinción de dicha obligación tiene lugar cuando se cubren los créditos fiscales que se originaron, o cuando la ley los extingue o autoriza su extinción. Las formas de extinción de la obligación tributaria que acepta la doctrina son: el pago, la compensación, la condonación, la prescripción y la cancelación."²²

3) **Derecho Tributario administrativo o formal.** Regula los deberes y formalidades que deben cumplir los particulares, así como también las correlativas facultades de los organismos administrativos a los cuales ha encomendado la percepción de los tributos y el control del cumplimiento, por aquellos, de sus correspondientes obligaciones tributarias. Forma parte de esta subdivisión la regulación legal de los organismos

22 MARGAIN MANAUTOU, Emilio. op. cit. p. 283.

públicos encargados de la recaudación, verificación y fiscalización de los tributos; así como el procedimiento de determinación de oficio de las obligaciones tributarias. Esta subdivisión, reconoce como fuente, no sólo las disposiciones legales, sino también los decretos reglamentarios e incluso, las resoluciones dictadas por los propios órganos de la Administración encargados de la actividad recaudadora.

4) Derecho Tributario procesal. Contiene el conjunto de normas que regulan los procesos por medio de los cuales son dirimidas las controversias tributarias. Las fuentes de esta subdivisión son variadas y numerosas, pues hay reglas procesales tanto en disposiciones legales como en decretos reglamentarios, e incluso en resoluciones de la administración fiscal y en acordadas de los órganos jurisdiccionales.

Todos los actos emanados por autoridades fiscales deben fundamentarse en leyes y ordenamientos legales que sustenten su actuación frente a los particulares; cuando en dicha actuación exista desacuerdo o contravención a lo legalmente establecido; el particular deberá de precisar el camino legal para impugnar la actuación de dicha autoridad; ya sea mediante recurso administrativo o bien haciendo valer juicio ante un tribunal administrativo o tribunal judicial.

5) Derecho Tributario penal. Reúne al conjunto de variadas normas que describen las controversias, violaciones o infracciones a las obligaciones, deberes y responsabilidades que tienen su origen en las disposiciones del derecho tributario sustantivo y del derecho tributario administrativo, estipulando o estableciendo las correspondientes sanciones.

Se dice que toda obligación que se encuentre prevista en una ley, debe contemplar forzosamente una sanción o pena en caso de incumplimiento de tales obligaciones; ya que de no ser así, se estará hablando de una "obligación potestativa y no obligatoria para el particular".²³

23 Ibid. p. 305.

En el Derecho Tributario, la finalidad que se busca con la sanción es que el contribuyente cumpla puntualmente sus obligaciones fiscales, con el objeto de asegurar la eficiencia y regularidad de los servicios públicos o de las necesidades sociales que están a cargo del Estado.

6) Derecho Tributario internacional. Está compuesto por todas las normas establecidas en acuerdos internacionales, mediante los cuales se delimita la aplicación territorial de los poderes tributarios de los Estados contratantes. Su fuente la constituyen los tratados internacionales.

Una vez expuestos los temas anteriores, podemos ahora adentrarnos al tema del Derecho Tributario Aduanero; para lo cual se seguirá el mismo esquema utilizado en el análisis del Derecho Tributario en general; esto es, hablaremos en primer término del concepto de Derecho Tributario Aduanero, sus características, las divisiones que de este se derivan y por último las fuentes del Derecho Tributario Aduanero.

El maestro Jorge Witker, en su obra "Derecho Tributario Aduanero"; define a este como: "aqueel ramo del derecho tributario que estudia las normas legales y reglamentarias que regulan el paso de mercancías a través de las fronteras aduaneras, la relación jurídico tributaria generada por dicho paso y, en general, todas las materias que se relacionan con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados".²⁴

Las características que se desprenden de esta definición son las siguientes:

- El derecho tributario aduanero, no es autónomo; ya que es un ramo o parte del derecho tributario.
- Las normas legales y reglamentarias que tiene por estudio el derecho tributario aduanero, son consideradas como normas obligatorias y coactivas que regulan el paso de personas, mercaderías y medios de transporte por las fronteras aduaneras.

24 WITKER, Jorge. "Derecho Tributario Aduanero" Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México. 1995. p. 27.

- Los derechos y obligaciones que conlleva la tributación al comercio exterior, constituyen la relación jurídica aduanera, la cual no siempre genera una obligación tributaria de dar, sino que puede darse el caso de que se genere una obligación de hacer o no hacer.
- Las normas que integran al derecho tributario aduanero, se relacionan con otras materias; como son el comercio internacional, el derecho internacional público.

Una vez delimitado, que el derecho tributario aduanero es un ramo del derecho tributario; las divisiones que de este se hacen, se derivan de las que doctrinalmente se han reconocido al derecho tributario; así pues, se habla de cinco subdivisiones del derecho tributario aduanero: "Derecho tributario aduanero sustantivo o material, Derecho tributario aduanero administrativo o formal, Derecho tributario aduanero procesal, Derecho penal tributario aduanero y Derecho tributario aduanero internacional".²⁵

1. Derecho tributario aduanero sustantivo o material. Cuando hablamos del derecho tributario sustantivo o material, se dijo que este se enfoca a la regulación de la relación tributaria, desde su creación hasta su extinción.

La relación jurídico tributaria se integra según lo expuesto por Carlos M. Giuliani "por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de este, por una parte, y a los contribuyentes y terceros, por otra".²⁶

Cuando en dicha relación jurídica, intervienen por un lado el Estado en su potestad de imperium y por otra el particular persona física o moral que participa en el tráfico internacional de mercancías, la relación jurídica, recibe la denominación de relación jurídica aduanera.

²⁵ *Ibid.*, p. 29 -32.

²⁶ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *op. cit.* p. 371.

Ahora bien, la obligación tributaria aduanera surge cuando entre las relaciones emergentes de dicha relación existe la de pagar un impuesto; esta obligación tributaria aduanera es definida "como aquella que conmina al importador o exportador, en su caso, a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de tributo por asumir la calidad de sujeto pasivo al ser incidido por el hecho generador previsto en la ley para su nacimiento".²⁷

2. Derecho tributario aduanero administrativo o formal. Según lo que se expuso al referirnos al derecho tributario administrativo, este regula los deberes y formalidades que deben cumplir los particulares; así como las facultades de los organismos administrativos a los que se encomienda la percepción de los tributos y el control del cumplimiento, por aquellos, de sus correspondientes obligaciones tributarias.

"Las obligaciones que se generan en el derecho tributario aduanero administrativo, no son obligaciones de dar, sino de hacer o no hacer; como es el caso de la presentación de declaraciones dentro del plazo; acompañar documentos en el número de ejemplares exigidos; ingresar por puertos habilitados en las fronteras aduaneras; seguir a la aduana de destino por las vías autorizadas; presentar las mercancías a los controles aduaneros, tolerar el reconocimiento físico de las mercaderías portadas en un equipaje acompañado, aceptar los resultados de una determinación de oficio por errores en la presentada o por su no presentación, etc." ²⁸

El derecho tributario aduanero administrativo, reconoce como fuente además de la ley, los reglamentos, circulares, dictámenes y las resoluciones emanadas de los órganos administrativos tributarios; como lo son la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, Administración General de Aduanas, etc.

Jorge Witker, define al derecho tributario aduanero administrativo como "aqueil que regula las relaciones de la administración aduanera con sus usuarios, sean o no éstos contribuyentes (o responsables en su caso)".²⁹

27 WITKER, Jorge. op. cit. p. 70.

28 Ibid. p. 30.

29 Ibid. p. 31.

3. **Derecho tributario aduanero procesal.** Queda integrado por el conjunto de normas que regulan los procedimientos a través de los cuales se dirimen las controversias y contiendas tributarias; así como la organización y competencia de las autoridades administrativas y de los tribunales especiales para el conocimiento y resolución de las contiendas tributarias aduaneras.

La Ley Aduanera dispone en su artículo 203, que en contra de todas las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras, procederá el recurso de revocación, cuya interposición será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; haciendo valer Juicio de Nulidad.

4. **Derecho penal tributario aduanero.** Como se apuntó el derecho tributario penal, esta constituido por las normas que describen las controversias, violaciones e infracciones a las obligaciones, deberes y responsabilidades emanadas de las disposiciones del derecho tributario sustantivo como del derecho tributario sustantivo.

El maestro Jorge Witker, distingue entre las infracciones tributarias de tipo administrativo y las infracciones tributarias de tipo penal; establece que el primer tipo de infracciones tributarias es investigado, tipificado y sancionado por el derecho tributario sustantivo; mientras que las segundas, constituyen un delito y por lo tanto corresponderá al derecho penal su investigación, tipificación y sanción; por tratarse de acciones típicas, antijurídicas y culpables; señala como ejemplo de infracciones de tipo penal en materia aduanera, la figura del contrabando y el fraude aduanero.

5. **Derecho tributario aduanero internacional.** Si el derecho tributario internacional se integra por todas aquellas normas establecidas en acuerdos, tratados y convenciones internacionales; se puede deducir que el derecho tributario aduanero internacional, se compone de todas aquellas convenciones y tratados que en materia internacional se han celebrado en relación a la materia aduanera; mediante los cuales los países contratantes o adherentes buscan la uniformidad, simplificación e integración

respecto a todas aquellas actividades y temas relacionados con el comercio exterior de mercancías.

"Los tratados aduaneros tratan, entre otras materias, a los esfuerzos de codificación de mercancías; la valoración de las mismas; la supresión de trámites burocráticos para cierto tipo de operaciones científicas, culturales, no comerciales o temporales; la definición de los regímenes aduaneros y la asistencia y cooperación para prevenir y reprimir fraudes aduaneros".³⁰

Ahora bien, "el derecho tributario, como disciplina jurídica autónoma, se crea y desarrolla a través de las siguientes fuentes:

- 1) Disposiciones Constitucionales;
- 2) Tratados y Convenios Internacionales;
- 3) Leyes;
- 4) Reglamentos;
- 5) Jurisprudencia;
- 6) Doctrina;
- 7) Principios Generales del Derecho, y
- 8) La Costumbre.

El derecho tributario aduanero mexicano responde a dos grandes tipos de fuentes: a) Fuentes internas y b) Fuentes internacionales"³¹, como se muestra en el siguiente cuadro:

30 RODHE PONCE, Andrés, op.cit. p. 71.

31 WITKER, Jorge, op.cit. p. 33.

FUENTES INTERNAS

1) Disposiciones Constitucionales	Artículos 31, fracción IV; 32, párrafo IV; 73, fracciones VII, XXIX- A y XXX, 89, fracción XIII; 117, fracciones IV, V, VI, VIII, 118, fracción I y 131.
2) Leyes	<ul style="list-style-type: none"> a) Ley Aduanera; b) Ley de Comercio Exterior; c) Ley del Impuesto general de importación y exportación d) Código Fiscal de la Federación e) Ley de Ingresos de la Federación; f) Ley del Impuesto al Valor Agregado; g) Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; h) Ley Federal de Derechos i) Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos; j) Ley del Impuesto Sobre la Renta; k) Ley del Servicio de Administración Tributaria; l) Ley de Metrología y Normalización; por mencionar algunas.
3) Reglamentos	<ul style="list-style-type: none"> a) Reglamento de la Ley Aduanera; b) Reglamento de la Ley de Comercio Exterior; c) Reglamento del Código Fiscal de la Federación; d) Reglamento Interior de la SHCP; e) Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; f) Reglamento de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; entre los más importantes.
4) Reglas de carácter general en materia de Comercio Exterior.	Se trata de resoluciones que contienen reglas generales expedidas por la SHCP con una vigencia anual; en las que se establecen disposiciones reglamentarias de la ley fiscal y aduanera; denominadas respectivamente Miscelánea Fiscal y Reglas de carácter general en materia de comercio exterior.

FUENTES INTERNACIONALES

<p>1) Tratados y Convenios Internacionales</p>	<p>1) Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT u OMC). 2) Código de Conducta Internacional del GATT sobre Valoración Aduanera. 3) Convenio Internacional sobre el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías. 4) Convenio sobre el Consejo de Cooperación Aduanera y Convenios de Kyoto. 5) Código Antidumping del GATT. 6) Código de Obstáculos Técnicos al Comercio Internacional. 7) Tratado de Montevideo (ALADI). 8) Acuerdo de Complementación Económica con la República del Chile. 9) Acuerdo de Libre Comercio con Costa Rica, Colombia, Bolivia y Venezuela. 10) Tratado de Libre Comercio de América del Norte. 11) Tratado de Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OECD). 12) Tratado de Libre Comercio con Colombia y Venezuela. G3. 13) Además de los diversos Convenios bilaterales y multilaterales celebrados por México en materia aduanera.³²</p>
------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Adicionalmente a las ya citadas fuentes internas e internacionales del derecho tributario aduanero, debemos agregar los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Cabe resaltar, que en materia de comercio exterior de mercancías, especialmente en materia aduanera, los tratados y convenios internacionales se han convertido en fuente primordial de aplicación para su regulación. Lo anterior a partir de lo que establece el artículo 133 de nuestra Constitución, "Esta 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,

³² Cfr. <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?O=r505>

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".

Sin embargo, a pesar de que la Constitución, disponga expresamente que los tratados internacionales tengan el mismo nivel jerárquico que las leyes federales; la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió jurisprudencia sobre la interpretación del citado precepto, ubicando a los tratados internacionales en un segundo plano inmediatamente de bajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y local.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Noviembre de 1999 Tesis: P. LXXVII/99 Página: 46 Materia: Constitucional Tesis aislada. **TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** Persistentemente en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho. Existe unanimidad respecto de que la Constitución Federal es la norma fundamental y que aunque en principio la expresión "... serán la Ley Suprema de toda la Unión ..." parece indicar que no sólo la Carta Magna es la suprema, la objeción es superada por el hecho de que las leyes deben emanar de la Constitución y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión y de que los tratados deben estar de acuerdo con la Ley Fundamental, lo que claramente indica que sólo la Constitución es la Ley Suprema. El problema respecto a la jerarquía de las demás normas del sistema, ha encontrado en la jurisprudencia y en la doctrina distintas soluciones, entre las que destacan: supremacía del derecho federal frente al local y misma jerarquía de los dos, en sus variantes lisa y llana, y con la existencia de "leyes constitucionales", y la de que será ley suprema la que sea calificada de constitucional. No obstante, esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretación del artículo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS C...
FALLA DE ORIGEN**

al presidente de la República a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades. Otro aspecto importante para considerar esta jerarquía de los tratados, es la relativa a que en esta materia no existe limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas, esto es, no se toma en cuenta la competencia federal o local del contenido del tratado, sino que por mandato expreso del propio artículo 133 el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas. Como consecuencia de lo anterior, la interpretación del artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local en una misma jerarquía en virtud de lo dispuesto en el artículo 124 de la Ley Fundamental, el cual ordena que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.". No se pierde de vista que en su anterior conformación, este Máximo Tribunal había adoptado una posición diversa en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 60, correspondiente a diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA."; sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal.

1.4 SUJETOS ACTIVOS Y PASIVOS DE LA RELACIÓN ADUANERA

Para poder precisar quienes son los sujetos activos y pasivos de la relación aduanera; será necesario hacer referencia a la relación jurídico tributaria en general y los sujetos que en ella intervienen, para así poder hablar después de la relación aduanera en particular delimitando a los sujetos que tienen intervención en esta.

La relación jurídico tributaria, según la definición aportada por Carlos M. Giuliani Fonrouge, es entendida como: "la relación integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de este, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por otra".³³

33 GIULIANI FONROUGE, Carlos M. op. cit. p. 371.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Como se puede observar, en la relación jurídico tributaria se comprenden tanto los derechos como obligaciones que tienen por una parte el Estado, (acreedor o sujeto activo), titular del poder tributario y por otra los contribuyentes o en su caso los terceros (deudor o sujeto pasivo), como sujetos obligados al pago de los impuestos establecidos en ley.

Por su parte, cuando se habla de obligación tributaria, se estará haciendo referencia únicamente a las obligaciones derivadas de dicha relación, las cuales pueden ser de tres aspectos: dar, hacer o no hacer.

La obligación tributaria ha sido conceptuada como: "el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas en ley".³⁴

El objeto de la obligación tributaria es la prestación en recursos para cubrir el gasto público, manifestándose directamente en obligaciones de dar, y de manera indirecta en las de hacer y no hacer; además de los fines recaudadores que esta persigue se establecen dentro de su objeto los llamados fines extrafiscales, cuyo propósito es establecer contribuciones tendientes a la estabilidad económica y social de un país.³⁵

Ahora bien, en materia aduanera no se establece una definición de relación jurídica aduanera, por lo que se adopta la definición de la relación jurídico tributaria, con algunas variantes en la calidad del sujeto pasivo; así como el objeto que se persigue en ella.

Así pues, "la relación jurídico tributaria, adquiere una connotación aduanera cuando existe una vinculación entre el Estado, detentador del *jus imperium* y la persona que interviene en un tráfico internacional de mercancías, objeto de una operación de comercio exterior".³⁶

34 Ibid. p. 375.

35 Cfr. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario" 5ª ed. Ed. Limusa, México. 1998, p. 100 y 101.

36 WITKER, Jorge. op. cit. p. 63.

Los elementos que se distinguen en dicha relación son:

a) **Sujetos.** Existe una vinculación entre el Estado; al cual se ha denominado sujeto activo; y las personas físicas o morales que intervienen en el tráfico internacional de mercancías; a las cuáles se les denomina sujetos pasivos de la relación jurídica aduanera.

b) **Objeto.** Al respecto se establece en el artículo 1º de la Ley Aduanera; que "el objeto que esta persigue, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables es regular la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías". Es importante señalar que no constituye objeto de la relación aduanera cualquier mercancía que cruce la frontera; sino que sólo quedarán comprendidas aquellas mercancías objeto de tráfico internacional excluyéndose todas aquellas que no persigan una finalidad de comercio exterior.

Por lo que respecta a la obligación tributaria aduanera, se establece una definición propia en materia aduanera; la cual tiene características similares a las de la obligación tributaria en general.

Se define a la obligación tributaria aduanera como: "aquella que conmina al importador (o exportador, en su caso) a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de impuesto por haber asumido la calidad de deudor de dicho tributo al acaecer el hecho generador previsto en la ley para el nacimiento de la obligación".³⁷

Las características comunes que pueden resaltarse de ambas obligaciones; son que tienen como única fuente a la ley; son obligaciones *ex-lege*, es decir, se originan y reconocen como única fuente a la ley, son obligaciones de dar, consistentes en la entrega de una suma de dinero a favor del Estado, por lo que constituyen un vínculo personal entre el sujeto activo y pasivo, son autónomas; una vez que nace la obligación

37 *Ibid.* p. 70.

se independiza de la cosa que genera su nacimiento y determinación; y tienen su origen al realizarse el supuesto previsto en la norma por el sujeto pasivo.³⁸

1.4.1 SUJETOS ACTIVOS

Una vez que se ha precisado como se constituye la relación jurídica aduanera, se puede determinar como único sujeto activo de esta al Estado, el cual ejerce sus atribuciones a través de su "poder de imperium, en su posición de autoridad y mediante actos de la misma índole sobre sus gobernados y sobre su territorio, actuación que le permite su calidad soberana. En el ejercicio de su soberanía aduanera el Estado establece lugares autorizados para poder ingresar al territorio nacional y por lo mismo autorizar, controlar y vigilar, conforme a los lineamientos ordenados por Nuestra Constitución Política y las leyes, el ingreso al territorio nacional, su tránsito por el y la salida del mismo de personas, bienes o cosas y medios de transporte, en una manifestación de la soberanía que es la soberanía aduanera".³⁹

De lo anterior, se desprenden dos conceptos fundamentales que es necesario destacar; en primer lugar el concepto de autoridad aduanera y en segundo término, el concepto de potestad aduanera.

Se entiende por autoridad "aquel órgano estatal, investido de facultades de decisión o ejecución, cuyo desempeño conjunto o separado, produce la creación, modificación o la extinción de situaciones generales o especiales, jurídicas o fácticas, dadas dentro del Estado, o su alteración o afectación, todo ello en forma imperativa".⁴⁰

Por su parte se define a la autoridad aduanera como: "la autoridad responsable de la administración de las leyes y reglamentaciones aduaneras facultada conforme a la legislación interna".⁴¹

38 Ibid. p. 41.

39 RHODE PONCE, Andrés. op. cit. p. 55 y 56.

40 BURGOA ORIHUELA, Ignacio. «Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo» 6a ed. Ed. Porrúa. México. 2000. p. 64.

41 ACOSTA ROCA, Felipe. "Glosario de Comercio Exterior". Ediciones Fiscales ISEF, S.A. México. 1994. p. 16.

La potestad aduanera, es conceptualizada como el: "Conjunto de facultades que las disposiciones legales otorgan a las autoridades aduaneras para el debido control y fiscalización de las mercancías, los medios en que se transporten y los sujetos que intervienen en la relación jurídica".⁴²

Al respecto, el artículo 2º, fracción II; de la Ley Aduanera, dispone que:

Artículo 2º. "Para los efectos de esta Ley se considera.....:

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

Dentro de la estructura del Sistema Aduanero Mexicano, figuran como sujetos activos de la relación aduanera, el Poder Ejecutivo Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria, a quienes se les otorga por mandato de ley; una serie de facultades relativas a la materia aduanera.⁴³

1.4.1.1 PODER EJECUTIVO FEDERAL

Se ha establecido como uno de los principios que rigen la teoría de las contribuciones, que emana del artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución, al de legalidad, el cual contempla; que toda contribución que se disponga a cubrir el presupuesto Federal, deberá estar prevista en una ley formalmente legislativa, para poder exigir su cumplimiento.

Una de las excepciones que admite dicho principio, se encuentra prevista en el artículo 131, párrafo segundo constitucional, a través del cual el Congreso de la Unión puede autorizar al titular del Poder Ejecutivo Federal, para expedir disposiciones de carácter general en materia arancelaria y no arancelaria, a las que se les da igual jerarquía que aquellas disposiciones expedidas por el Poder Legislativo.

42 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. op. cit. p. 355.

43 Cfr. ibid. p. 129.

Al respecto, el artículo 143 de la Ley Aduanera; establece como facultades del Poder Ejecutivo Federal en materia aduanera las siguientes:

Artículo 143. Además de las que confieren otras leyes, son atribuciones del Poder Ejecutivo Federal en materia aduanera:

I. Establecer o suprimir aduanas fronterizas, interiores y de tráfico aéreo y marítimo, así como designar su ubicación y funciones.

II. Suspender los servicios de las oficinas aduaneras por el tiempo que juzgue conveniente, cuando así lo exija el interés de la nación.

III. Autorizar que el despacho de mercancías por las aduanas fronterizas nacionales, pueda hacerse conjuntamente con las oficinas aduaneras de países vecinos.

IV. Establecer o suprimir regiones fronterizas.

Se puede apreciar que dichas facultades contenidas en este precepto, se derivan de las facultades constitucionales que se fijan al Ejecutivo Federal en materia aduanera; recordemos además que corresponde al Estado el dominio sobre las fronteras o linderos del territorio nacional y como consecuencia de ello autorizar, controlar y vigilar, la introducción o extracción, de personas, bienes y cosas; al o del territorio nacional, así como regular los medios de transporte o tráficos, en base a las disposiciones constitucionales y legales. Actividades que por la importancia que implican, son conferidas al Titular del Ejecutivo para salvaguarda e integridad del pueblo y su territorio.

Debemos resaltar, que entre las atribuciones de mayor importancia que se le confieren al titular del Ejecutivo Federal en materia aduanera; se encuentra la facultad extraordinaria prevista en el artículo 131, párrafo segundo constitucional, por medio del cual se le otorga la facultad de legislar en materia de comercio exterior; teniendo la posibilidad de aumentar, disminuir, suprimir o derogar las cuotas de las tarifas de exportación e importación.

Cabe precisar, que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; como parte integrante de la estructura administrativa del Poder Ejecutivo Federal, realizar la función aduanera en nuestro país.

1.4.1.2 SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Con base al artículo 31, fracciones XI, XII y XIII; de la Ley Orgánica de la Administración Pública, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el desempeño de las siguientes atribuciones relacionadas a la materia aduanera:

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;

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";

Por su parte la Ley Aduanera en su artículo 144, a lo largo de XXX fracciones, contempla las facultades que se otorgan a la Secretaría de Hacienda en materia aduanera.

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

I. Señalar la circunscripción territorial de las aduanas, de las administraciones regionales de aduanas y de las secciones aduaneras.

La propia Secretaría señalará, dentro de los recintos fiscales, el lugar donde se encuentren las oficinas administrativas de la aduana y sus instalaciones complementarias y

establecerá la coordinación con otras dependencias y organismos que lleven a cabo sus funciones en los aeropuertos, puertos marítimos y cruces fronterizos autorizados para el tráfico internacional, en relación a las medidas de seguridad y control que deben aplicarse en los mismos, y señalará, en su caso, las aduanas por las cuales se deberá practicar el despacho de determinado tipo de mercancías que al efecto determine la citada dependencia mediante reglas.

II. Comprobar que la importación y exportación de mercancías, la exactitud de los datos contenidos en los pedimentos, declaraciones o manifestaciones, el pago correcto de las contribuciones y aprovechamientos y el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, se realicen conforme a lo establecido en esta Ley.

III. Requerir de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros, los documentos e informes sobre las mercancías de importación o exportación y, en su caso, sobre el uso que hayan dado a las mismas.

IV. Recabar de los funcionarios públicos, fedatarios y autoridades extranjeras los datos y documentos que posean con motivo de sus funciones o actividades relacionadas con la importación, exportación o uso de mercancías.

V. Cerciorarse que en los despachos los agentes y apoderados aduanales, cumplan los requisitos establecidos por esta Ley y por las reglas que dicte la Secretaría, respecto del equipo y medios magnéticos.

VI. Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de importación o exportación en los recintos fiscales y fiscalizados o, a petición del contribuyente, en su domicilio o en las dependencias, bodegas, instalaciones o establecimientos que señale, cuando se satisfagan los requisitos previstos en el Reglamento, así como conocer de los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere el artículo 43 de esta Ley, verificar y supervisar dicho reconocimiento, así como autorizar y cancelar la autorización a los dictaminadores aduaneros y revisar los dictámenes formulados por éstos en los términos del artículo 175.

VII. Verificar que las mercancías por cuya importación fue concedido algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuestos o se haya eximido del cumplimiento de una regulación o restricción no arancelaria, estén destinadas al propósito para el que se otorgó, se encuentren en los lugares señalados al efecto y sean usadas por las personas a quienes fue concedido, en los casos en que el beneficio se haya otorgado en razón de dichos requisitos o de alguno de ellos.

VIII. Fijar los lineamientos para las operaciones de carga, descarga, manejo de mercancías de comercio exterior y para la circulación de vehículos, dentro de los recintos fiscales y fiscalizados y señalar dentro de dichos recintos las áreas restringidas para el uso

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

de aparatos de telefonía celular o cualquier otro medio de comunicación; así como ejercer el control y vigilancia sobre la entrada y salida de mercancías y personas en los aeropuertos y puertos marítimos autorizados para el tráfico internacional y en las aduanas fronterizas.

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

X. Perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten en los casos a que se refiere el artículo 151 de esta Ley.

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

XII. Corregir y determinar el valor en aduana de las mercancías declarado en el pedimento, u otro documento que para tales efectos autorice la Secretaría, utilizando el método de valoración correspondiente en los términos de la Sección Primera del Capítulo III del Título Tercero de esta Ley, cuando el importador no determine correctamente el valor en términos de la sección mencionada, o cuando no hubiera proporcionado, previo requerimiento, los elementos que haya tomado en consideración para determinar dicho valor, o lo hubiera determinado con base en documentación o información falsa o inexacta.

XIII. Establecer precios estimados para mercancías que se importen y retenidas hasta que se presente la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley.

XIV. Establecer la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación.

Para ejercer las facultades a que se refiere el párrafo anterior, la Secretaría podrá solicitar el dictamen que requiera, al agente aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito.

XV. Determinar las contribuciones y aprovechamientos omitidos por los contribuyentes o responsables solidarios.

XVI. Comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan.

XVII. Exigir el pago de las cuotas compensatorias y aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivas dichas cuotas, los impuestos al comercio exterior y los derechos causados.

XVIII. Determinar el destino de las mercancías que hayan pasado a ser propiedad del Fisco Federal, las previstas en el artículo 157 de esta Ley y mantener la custodia de las mismas en tanto procede a su entrega.

XIX. Dictar, en caso fortuito o fuerza mayor, naufragio, o cualquiera otra causa que impida el cumplimiento de alguna de las prevenciones de esta Ley, las medidas administrativas que se requieran para subsanar la situación.

XX. Establecer marbetes o sellos especiales para las mercancías o sus envases, destinados a la franja o región fronteriza, que determine la propia Secretaría, siempre que hayan sido gravados con un impuesto general de importación inferior al del resto del país, así como establecer sellos con el objeto de determinar el origen de las mercancías.

XXI. Otorgar, suspender y cancelar las patentes de los agentes aduanales, así como otorgar, suspender, cancelar y revocar las autorizaciones de los apoderados aduanales.

XXII. Dictar las reglas correspondientes para el despacho conjunto a que se refiere la fracción III, del artículo 143 de esta Ley.

XXIII. Expedir, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, reglas para la aplicación de las disposiciones en materia aduanera de los tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte.

XXIV. Cancelar las garantías a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) y las demás que se constituyan en los términos de esta Ley.

XXV. Las que le sean conferidas en tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte.

XXVI. Dar a conocer la información contenida en los pedimentos de importación que establezca la Secretaría mediante reglas.

XXVII. Establecer, para efectos de la información que deben manifestar los importadores o exportadores en el pedimento que corresponda, unidades de medida diferentes a las señaladas en las leyes de los impuestos generales de importación y exportación.

XXVIII. Suspender la libre circulación de las mercancías de procedencia extranjera dentro del recinto fiscal, una vez activado el mecanismo de selección automatizado, previa resolución que emita la autoridad administrativa o judicial competente en materia de propiedad intelectual, y ponerla de inmediato a su disposición en el lugar que las citadas autoridades señalen.

XXIX. Microfilmear, grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la propia Secretaría mediante reglas, los documentos que se hayan proporcionado a la misma en cumplimiento de las disposiciones de esta Ley.

XXX. Las demás que sean necesarias para hacer efectivas las facultades a que este precepto se refiere.

Como se puede apreciar, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta, con facultades relativas a la administración tributaria en materia de comercio exterior, en base a lo establecido por el artículo 31, fracciones XI, XII y XIII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Sin embargo, dichas facultades las ha delegado en diversas dependencias, atendiendo a las necesidades del servicio, a los recursos y a las políticas de administración tributaria imperantes. Esa delegación recae en el Servicio de Administración Tributaria; como órgano desconcentrado de aquella; el cual para el auxilio de sus atribuciones cuenta en la actualidad con once Unidades Administrativas Centrales; entre las que destacan en materia aduanera, la Administración General de Aduanas y las 48 aduanas, a través de las cuales esta realiza sus operaciones; así como la Administración General de Auditoría Fiscal y las Administraciones Locales de Auditoría.

Según lo dispuesto por el artículo 29, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; a la Administración General de Aduanas, se le confieren facultades relativas al despacho aduanero, comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduanales; procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de dicha facultad; verificación del cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias; entre otras.

Las facultades con las que cuenta la Administración General de Auditoría Fiscal, se prevén en el artículo 23, del citado Reglamento, entre las que destacan la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduanales; determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación; atribuciones para tramitar y resolver los procedimientos aduaneros a que dé lugar la comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales y aduanales; entre las más sobresalientes.

1.4.1.3 SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

En base a lo dispuesto por el artículo 1º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (SAT); este es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; con carácter de autoridad Fiscal. Tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomienda la ley del SAT y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República para programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

Actualmente la facultad de organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera; prevista a cargo de la Secretaría de Hacienda, en la fracción XII, del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública, la realiza dicho órgano desconcentrado.

Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con las siguientes unidades administrativas:⁴⁴

Presidencia.

Unidades Administrativas Centrales.

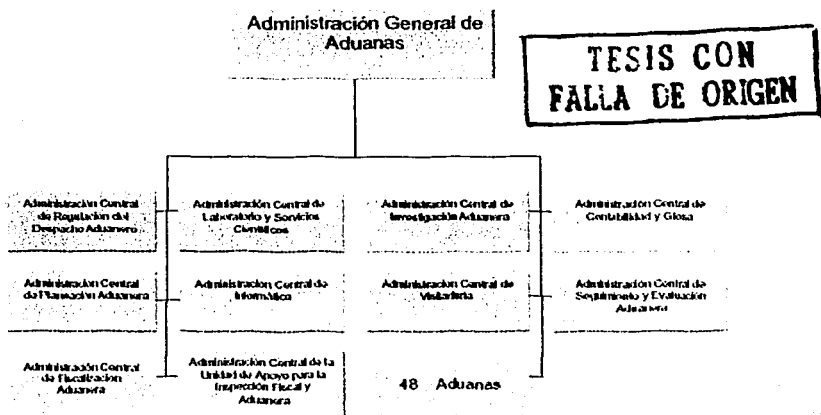
- Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera.
- Administración General de Tecnología de la Información.
- Administración General de Asistencia al Contribuyente.
- Administración General de Grandes Contribuyentes.
- Administración General de Recaudación.
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- Administración General Jurídica.
- Administración General de Aduanas.

⁴⁴ Cfr. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

- Administración General de Innovación y Calidad.
- Administración General de Evaluación.
- Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal.

Unidades Administrativas Regionales.

En relación al tema que nos ocupa, solamente hablaremos de la Administración General de Aduanas, en particular de la Administración Central de Contabilidad y Glosa, la cual forma parte de la estructura orgánica de aquella; a la que nos referiremos en nuestro siguiente capítulo al tratar el tema de cuentas aduaneras de garantía. Ahora solamente mostramos a través del siguiente esquema la estructura orgánica que guarda actualmente la Administración General de Aduanas, con el fin de ubicar a la Administración Central de Contabilidad y Glosa.



La Administración General de Aduanas cumple con sus funciones basando su operación en 48 aduanas, distribuidas en las siguientes entidades federativas: ⁴⁵

AGUASCALIENTES Aguascalientes	BAJA CALIFORNIA NORTE Ensenada Rosarito Tijuana	BAJA CALIFORNIA SUR La Paz
CAMPECHE Ciudad del Carmen	CIUDAD DE MEXICO Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México Aéxico (Pantaco)	COAHUILA Ciudad Acuña Piedras Negras Tehuacan
CHIAPAS Ciudad Hidalgo	CHIHUAHUA Ciudad Juárez Chihuahua Eldorado Puerto Palomas	COLIMA Manzanillo
ESTADO DE MEXICO Toluca	GUERRERO Acapulco	JALISCO Guadalajara
MICHOACÁN Lazaro Cárdenas	NUEVO LEÓN Colombia Monterrey	OAXACA Salina Cruz
PUEBLA Puebla	QUERÉTARO Querétaro	QUINTANA ROO Cancún Substante López
SINALOA Mazatlán	SONORA Agua Prieta Cajeme Naco Nogales San Luis Río Colorado Soyuzgata	TABASCO Dos Bocas
TAMAULIPAS Altamira Ciudad Camargo Ciudad Miguel Alemán Ciudad Reñosa Matamoros Nuevo Laredo Tampico	VERACRUZ Coatzacoalcos Tuxtla Veracruz	YUCATÁN Progreso

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

45 Cfr. <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r19>

1.4.2 SUJETOS PASIVOS

Se puede entender como sujeto pasivo de la relación aduanera cualquier persona física, jurídica privada o pública, que introduzca mercancías al territorio nacional o las extraiga del mismo. De conformidad con esta idea y en base a lo establecido en el artículo 1º, párrafo segundo de la Ley Aduanera, se determina claramente quienes son los sujetos pasivos de la relación aduanera de la siguiente manera:

...“Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior”.

Dentro de los sujetos pasivos que contempla nuestra Ley Aduanera, podemos destacar los siguientes:

1.4.2.1 IMPORTADOR

El Glosario de Términos Aduaneros y de Comercio Exterior de la Asociación Latinoamericana de Integración, conocida por sus siglas ALADI, ha definido al importador como la “persona natural o jurídica que manifiesta su intención de comprar un producto o servicio en el exterior, para ser usado o consumido en el país de destino o reexportado a terceros países”.⁴⁶

Por lo que podemos concluir que el importador es toda aquella persona física o moral que introduce al territorio nacional, por las vías habilitadas (marítima, terrestre, aérea, postal, etc.) mercancías procedentes del exterior, previo cumplimiento de los

46 Cfr. <http://www.alidi.org/nsfaladi/glosario.nsf>.

registros y formalidades previstos en la Ley Aduanera, su Reglamento y demás disposiciones correspondientes vinculadas a la materia aduanera.

1.4.2.2 EXPORTADOR

En base a la definición aportada por el Glosario de Términos Aduaneros y de Comercio Exterior de la Asociación Latinoamericana de Integración, se entiende por exportador a "la persona natural o jurídica que está dedicada a enviar productos nacionales o nacionalizados al exterior, legalmente, con el objeto que aquellos sean usados y consumidos en el extranjero".⁴⁷

Adaptando la definición que damos sobre importador, entendemos por exportador aquella persona física o moral que extrae del territorio nacional, por las vías habilitadas (marítima, terrestre, aérea, postal, etc.) mercancías procedentes del interior, previo cumplimiento de los registros y formalidades previstos en la Ley Aduanera, su Reglamento y demás disposiciones correspondientes vinculadas a la materia aduanera.

1.4.2.3 AGENTES ADUANALES

El maestro Máximo Carvajal, conceptúa al agente aduanal como: "la persona física que a través de una patente, otorgada por la autoridad hacendaría, interviene ante una aduana para despachar mercancías en cualesquiera de los regímenes aduaneros en virtud de los servicios profesionales que presta".⁴⁸

Por su parte Ricardo Xavier Basaldúa, establece que "Son despachantes de aduanas las personas que, profesionalmente y mediante habilitación previa del servicio aduanero, gestionan en nombre propio y por cuenta de sus clientes el despacho de mercaderías ante la aduana".⁴⁹

47 Idem.

48 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. op. cit. p. 399.

49 BASALDUA, Ricardo Xavier. op. cit. p. 455.

De la anterior definición, se puede apreciar; que el agente aduanal recibe diferentes denominaciones dentro del Derecho Comparado; así pues, en Argentina y Paraguay, se le conoce como despachante de aduanas; en Chile, como despachador de Aduana; en Ecuador, Perú y España, como Agentes de Aduana; en Uruguay, como Agentes privados de interés público; en Estados Unidos de Norteamérica, como Custom Broker.⁵⁰

La Ley Aduanera en su artículo 159, establece el concepto de Agente Aduanal, entendido como " la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley".

Entre las actividades que desempeña el agente aduanal se encuentran las siguientes: contratar los medios de transporte para que las mercancías se trasladen de un país a otro, cuenta con bodegas dentro del país o en el extranjero para guardar las mercancías, tramita los seguros que amparan de riesgos a los bienes o productos, interviene asesorando a sus clientes en las negociaciones de estos con sus proveedores o compradores, gestiona créditos, financia las operaciones, tramita los permisos necesarios, efectúa los pagos, contrata los servicios de alijo, estiba, carga y descarga. Para poder realizar estos servicios cuenta con una organización que le permite el otorgarlos de manera profesional, como lo es la Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana, conocida por sus siglas CAAAREM.⁵¹

1.4.2.4 APODERADOS ADUANALES

El maestro Máximo Carvajal, entiende por apoderado aduanal "la persona física que habiendo sido designada por otra persona se encargue a su nombre y representación del despacho de mercancías".

⁵⁰ Cfr. CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. op. cit. p. 401.

⁵¹ Ibid. p. 400.

Al respecto, la Ley Aduanera en su artículo 168, establece que "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 deberá tener una relación laboral con el poderdante quien le otorgará poder general para que en su nombre y representación promueva el despacho de las mercancías.

La diferencia que estriba entre el apoderado aduanal y el agente aduanal es que 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, según lo establecido por el artículo 168 de la Ley Aduanera; mientras que el agente aduanal puede promover el despacho de mercancías ante diferentes aduanas y en representación de diversas personas.

Sin embargo, en el artículo 170 de la Ley, se prevé la excepción para que el apoderado aduanal pueda actuar ante aduanas distintas a la que le corresponda o bien para que el poderdante pueda nombrar apoderados aduanales que actúen ante dos o más aduanas; previa autorización de las autoridades aduaneras y siempre que cumpla con los requisitos previstos en el artículo 192 del Reglamento de la Ley Aduanera; el que establece:

Artículo 192. Para efectos de lo dispuesto por el artículo 170 de la Ley, los apoderados aduanales que soliciten autorización para operar ante aduanas distintas a la que le corresponda, deberán presentar a la autoridad aduanera, promoción por escrito que deberá contener:

I. La firma del poderdante y del apoderado aduanal. Si el poderdante es una persona moral, la solicitud deberá estar firmada por el apoderado aduanal y por el representante legal de la empresa, y

II. Señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones de las aduanas en que el apoderado aduanal pretenda operar.

1.4.2.5 DICTAMINADORES ADUANEROS

Máximo Carvajal Contreras define al Dictaminador Aduanero como "un profesionalista de reconocida experiencia y probidad, legalmente autorizado por la Secretaría de Hacienda, para coadyuvar con la autoridad aduanera en el segundo reconocimiento de mercancías de comercio exterior".⁵²

En base a lo previsto por el artículo 44 de la Ley Aduanera, "El reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento consisten en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

I. Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.

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

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

Las disposiciones que regulan las figuras de agente aduanal, apoderado aduanal y dictaminador aduanero, quedan comprendidas dentro del Título Séptimo, de la Ley Aduanera, así como en el Reglamento de esta, los que por la extensión de su estudio,

⁵² Ibid. p. 413.

serán sintetizadas en el siguiente cuadro, en el cual se prevé el precepto y el contenido que este regula, haciendo una correlación con las disposiciones del Reglamento.

TÍTULO 7

Agentes Aduanales, Apoderados Aduanales y Dictaminadores Aduaneros

Capítulo único

SECCIÓN PRIMERA

Agentes aduanales

ARTÍCULO LEY REG	DESCRIPCIÓN
159, 187	Definición de agente aduanal y Requisitos para obtener la patente
160	Requerimientos para operar como agente aduanal
161	Patente nacional de agente aduanal
162	Obligaciones del agente aduanal
163	Derechos del agente aduanal
163-A	Requisitos y limitaciones a la designación del agente aduanal sustituto
164	Suspensión del agente aduanal
165, 189	Causales de cancelación de la patente aduanal
166	Extinción de la patente aduanal
167	Defensa jurídica de la patente aduanal

SECCIÓN SEGUNDA

Apoderados aduanales

ARTÍCULO	DESCRIPCIÓN
168, 190	Definición de apoderado aduanal y Requisitos para fungir como apoderado aduanal
169	Requerimientos de operación del apoderado aduanal
170, 192	Apoderado nacional ante distintas aduanas
171	Apoderados aduanales comunes
172, 194	Apoderados aduanales especiales
173	Causales de cancelación de la autorización de apoderado aduanal

SECCIÓN TERCERA

Dictaminadores Aduaneros

ARTÍCULO	DESCRIPCIÓN
174	Requisitos para ser dictaminador aduanero
175	Responsabilidad del dictaminador

Es pertinente hacer la aclaración de que dichos sujetos, no son considerados como autoridades aduaneras; sino como auxiliares de éstas e incluso se les ha denominado "peritos técnicos aduanales" según lo sustentado por la siguiente tesis pronunciada por un Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Noviembre de 2001 Tesis: II.2o.A.24 A Página: 526 Materia: Administrativa Tesis aislada. **PERITOS TÉCNICOS ADUANALES, DOCUMENTOS ELABORADOS POR, SON TESTIMONIOS DE FUNCIONARIOS PÚBLICOS ESPECIALIZADOS Y TIENEN EFICACIA PROBATORIA PLENA.** De la interpretación de los artículos 3o. de la Ley Aduanera y 42, apartado A, fracción XXII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se asume que las autoridades aduaneras, para llevar a cabo sus funciones administrativas vinculadas con la entrada o salida de mercancías al territorio nacional, válida y legalmente se pueden auxiliar de los funcionarios y empleados públicos federales y locales, en la esfera de sus respectivas competencias, por lo que a fin de establecer la naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como para determinar su clasificación arancelaria, las aduanas tienen la posibilidad de requerir el auxilio necesario de los agentes aduanales, los dictaminadores aduaneros o de cualquier otro perito, de suerte que aun cuando no se prevea expresamente su existencia en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, lo cierto es que sí se establece que las aduanas contarán con el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio, donde deben quedar incluidos los referidos servidores públicos, lo que lleva a concluir no sólo que las aduanas pueden válidamente auxiliarse con dicho personal, sino que los dictámenes que aquéllos realicen cuya naturaleza no es de un acto de molestia que deba provenir de autoridad competente (sino que se trata de un acto jurídico de la administración que contiene opiniones e informes técnico-jurídicos, preparatorios de la voluntad administrativa, que no produce efectos jurídicos inmediatos), tienen eficacia demostrativa, al provenir de funcionarios públicos, criterio este que es acorde al sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis visible en la página 84 del Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Volumen CXXXII, Tercera Parte, de la voz: "VISTAS ADUANALES, DECLARACIONES DE LOS. SON TESTIMONIOS DE FUNCIONARIOS PÚBLICOS, Y TIENEN EFICACIA PROBATORIA PLENA.", por lo que el dictamen elaborado por el perito técnico aduanal, en auxilio del administrador local jurídico, tiene eficacia probatoria plena. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.**

Por lo anterior, se hace manifiesto que los apoderados, agentes aduanales; y dictaminadores aduaneros, no tienen el carácter de autoridad aduanera; ya que se trata de personas físicas a quienes la Secretaría les otorga patente o autorización, para el

auxilio de las funciones relativas al despacho de mercancías, fijándoles por la operación de sus funciones una serie de derechos y obligaciones contenidas en las normas legales y reglamentarias que deberán de observar ante la aduana, o de lo contrario se harán acreedores a alguna de las sanciones previstas en la Ley o en su caso a la cancelación de la patente o autorización, según sea el grado de la infracción.

Concluimos estableciendo que de la interpretación que se hace del artículo 3º, en relación con la fracción II, del artículo 2º de la Ley Aduanera; las figuras de agente aduanal, apoderado aduanal y dictaminador aduanero, no cuentan con la calidad de autoridades aduaneras; por no estar contemplados como tales dentro del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; no obstante, la Ley Aduanera los contempla como auxiliares de las aduanas, quedando obligados a rendir informes técnicos jurídicos relacionados con su labor, para que la autoridad aduanera actúe bajo sus facultades de decisión y ejecución, para el debido control y fiscalización de la actividad aduanera.

1.5 LOS IMPUESTOS ADUANEROS

El artículo 51 de la Ley Aduanera, establece que se causarán los siguientes impuestos al comercio exterior:

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

Cabe resaltar, que las mercancías objeto de exportación quedan exentas del pago de los impuestos al comercio exterior; medida a través de la cual, el Estado pretende fomentar las exportaciones nacionales y con ello elevar la productividad y competitividad del mercado nacional frente a los mercados extranjeros.

1.5.1 DEFINICIÓN. Respecto a la definición de impuesto que nuestra legislación federal adopta, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, fracción I; señala que: "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 fracciones II, III y IV de este artículo". Este precepto establece por exclusión cuando se esta frente a un impuesto.

Una vez que se ha precisado que se ha de entender por impuesto, se mencionan las siguientes definiciones aportadas por doctrinarios en materia aduanera, sobre los impuestos aduaneros.

Pedro Fernández Lalanne, dice que: "son tributos o gravámenes aduaneros los derechos o impuestos y las tasas que el fisco nacional exige coactivamente de los obligados a su pago, como consecuencia de la importación o exportación de mercaderías a través de las fronteras del país, o por la prestación de servicios."⁵³

Efraín Polo Bernal, define a los impuestos aduaneros "como una prestación pecuniaria que deben pagar las personas físicas o morales que hacen pasar mercancías a través de las fronteras, costas o límites de un país determinado, sean nacionales, nacionalizadas o extranjeras, destinadas a ser consumidas, respectivamente, dentro del territorio nacional (impuestos de importación) o fuera de dicho territorio (impuestos de exportación)".⁵⁴

Jorge Witker, señala que "los tributos aduaneros son los impuestos que gravan el comercio internacional de mercancías; pueden gravar las exportaciones y las importaciones, distinguiéndose en impuestos de exportación o de importación"⁵⁵

⁵³ FERNÁNDEZ LALANNE, Pedro. Citado por Máximo Carvajal Contreras, op. cit. p. 376.

⁵⁴ POLO BERNAL, Efraín. Citado por Máximo Carvajal Contreras, op. cit. Idem.

⁵⁵ WITKER, Jorge. op. cit. p.140.

A partir de las definiciones antes mencionadas, entendemos por impuestos aduaneros; aquellas prestaciones en dinero a favor del Fisco Federal, que deben pagar las personas físicas o morales que a nombre propio o en representación de un tercero, internen en el país productos de procedencia extranjera para consumo nacional o bien extraigan del mismo mercancías nacionales para su venta en el extranjero.

1.5.2 ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA OBLIGACIÓN ADUANERA

Anteriormente se señaló la definición aportada por el maestro Jorge Witker sobre la obligación tributaria aduanera; entendida como "aquella que conmina al importador (o exportador en su caso) a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de impuesto por haber asumido la calidad de deudor de dicho tributo al acaecer el hecho generador previsto en la ley para el nacimiento de esta obligación."⁵⁶

Las características básicas de la obligación tributaria aduanera, que señala el maestro Witker, son las siguientes:

I. La obligación tributaria es una obligación *ex lege*, esto es, se origina y reconoce como única fuente la ley.

II. Es una obligación de dar, puesto que consiste en entregar una suma de dinero;

III. Es una obligación personal, puesto que impone un deber a la persona (sujeto pasivo) al margen de la cosa. La cosa interviene en el nacimiento y determinación de la deuda, pero una vez que esta ha nacido se independiza de la cosa, hasta el punto de que su destrucción o perecimiento no implica la extinción de la obligación;

IV. Es una obligación ambulatoria, puesto que va pasando a todos aquellos que sucesivamente toman posesión de la mercancía mientras esta se encuentra bajo potestad de la aduana.

V. Es una obligación directa, solidaria o subsidiaria, según que el obligado al pago sea el sujeto pasivo, el responsable solidario o el subsidiario.

⁵⁶ Ibid. p. 70.

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

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

Por su parte el maestro Máximo Carvajal, establece que la obligación aduanera "consiste en el pago en dinero que el sujeto pasivo debe enterar al Estado en concepto de impuesto por la introducción o extracción de mercancías del territorio aduanero, una vez realizado el aforo y cumplido con las formalidades y requisitos necesarios".⁵⁷

Por lo antes expuesto, podemos afirmar que los elementos constitutivos de la obligación aduanera según el criterio que sostiene el maestro Máximo Carvajal; son los siguientes: sujeto activo, sujeto pasivo y hecho generador.

1.5.2.1 SUJETO ACTIVO. Es el Estado ya que es el que impone la obligación tributaria aduanera y exige el cumplimiento de ella, percibiendo la contribución. En nuestro sistema jurídico, el Estado también puede tener la categoría de sujeto pasivo.

Ejemplo de ello es el supuesto establecido en el segundo párrafo, del artículo 52 de la Ley Aduanera; el cual señala que: La Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, entidades de la administración pública paraestatal, instituciones de beneficencia privada y sociedades cooperativas, deberán pagar los impuestos al comercio exterior no obstante que conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.

1.5.2.2 SUJETO PASIVO. Es la persona física o moral que jurídicamente debe pagar la deuda tributaria por haberse colocado dentro de los supuestos de la norma aduanera, figurando en las facturas, pedimentos, declaraciones y en términos generales en documentos aduaneros con esa categoría. El responsable solidario podrá adquirir la categoría de sujeto pasivo por haber intervenido en la obligación aduanera o por disposición legal.

57 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. op. cit. p. 377.

Respecto a los sujetos obligados al pago de los impuestos al comercio exterior; la Ley Aduanera en su artículo 52; establece que:

Artículo 52. "Están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, incluyendo las que estén bajo algún programa de devolución o diferimiento de aranceles, en los casos previstos en los artículos 63-A, 108, fracción III y 110 de esta Ley. La Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, entidades de la administración pública paraestatal, instituciones de beneficencia privada y sociedades cooperativas, deberán pagar los impuestos al comercio exterior no obstante que conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.

Las personas y entidades a que se refieren los dos párrafos anteriores también estarán obligadas a pagar las cuotas compensatorias.

Se presume, salvo prueba en contrario, que la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías, se realiza por:

- I. El propietario o el tenedor de las mercancías.
- II. El remitente en exportación o el destinatario en importación.
- III. El mandante, por los actos que haya autorizado*.

En este mismo orden de ideas, el artículo 53 de la Ley Aduanera, establece como responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior los siguientes.

Artículo 53. "Son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo, sin perjuicio de lo establecido por el Código Fiscal de la Federación:

- I. Los mandatarios, por los actos que personalmente realicen conforme al mandato.
- II. Los agentes aduanales y sus mandatarios autorizados, por los que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.
- III. Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos, por los que causen las mercancías que transporten, cuando dichas personas no cumplan las obligaciones que les imponen las

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

leyes a que se refiere el artículo 1o. de esta Ley, o sus reglamentos. En los casos de tránsito de mercancías, los propietarios y empresarios de medios de transporte público únicamente serán responsables cuando no cuenten con la documentación que acredite la legal estancia en el país de las mercancías que transporten.

IV. Los remitentes de mercancías de la franja o región fronteriza al resto del país, por las diferencias de contribuciones que se deban pagar por este motivo.

V. Los que enajenen las mercancías materia de importación o exportación, en los casos de subrogación establecidos por esta Ley, por los causados por las citadas mercancías.

VI. Los almacenes generales de depósito o el titular del local destinado a exposiciones internacionales por las mercancías no arribadas o por las mercancías faltantes o sobrantes, cuando no presenten los avisos a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 119 de esta Ley

VII. Las personas que hayan obtenido concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior, cuando no cumplan con las obligaciones señaladas en las fracciones VII y VIII del artículo 26 de esta Ley.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas.

Como se puede observar, dentro de los sujetos obligados al pago de los impuestos al comercio exterior, así como de los responsables solidarios; se habla de agentes aduanales, mandatarios, propietarios, empresarios de medios de transporte, pilotos capitanes, conductores, remitentes, etc.; por lo que el elemento subjetivo de la obligación aduanera adquiere cierta especificidad. Además se contempla a la Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, entidades de la administración pública paraestatal, instituciones de beneficencia privada y sociedades cooperativas como responsables del pago de tales impuestos; por lo que en la obligación aduanera, el sujeto activo puede adquirir a su vez el carácter de sujeto pasivo.

1.5.2.3 HECHO GENERADOR. Se entiende por hecho generador "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".⁵⁸

58 DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. op. cit. p. 101.

De acuerdo con el criterio del maestro Máximo Carvajal, existen dos criterios para fijar el hecho generador en materia aduanera:⁵⁹

a) Criterio político-geográfico, el cual consiste en el paso de las mercancías a través de las fronteras aduaneras; para el caso de la importación será cuando se introduzcan las mercancías extranjeras al territorio aduanero, en la exportación, es la salida de las mercancías nacionales o nacionalizadas del territorio aduanero.

b) Criterio económico, es cuando se da la intención integradora, es decir, en la importación, aquella que tiene como objetivo integrar la mercancía al consumo interno del país; en la exportación la salida de mercancías del circuito interno del consumo del país.

Nuestra Ley Aduanera, en base al artículo 51; adopta el criterio político-geográfico, al establecer que "Se causarán los siguientes impuestos al comercio exterior:

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

Al respecto, el artículo 60, párrafo primero, de la Ley Aduanera; establece que "Las mercancías están afectas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales generados por su entrada o salida del territorio nacional".

El criterio político-geográfico que adopta nuestra legislación, ha sido cuestionado; ya que se considera que cuenta con vacíos importantes que no permiten fijar con precisión el nacimiento del hecho generador; tal es el caso de los siguientes:⁶⁰

59 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. op. cit. p. 377.

60 Cfr. WITKER, Jorge. op. cit. p. 75.

a) No se especifica la modalidad del cruce de las mercancías por las fronteras aduaneras; por lo que se puede considerar que las mercancías que se introducen clandestinamente al territorio de un país; pueden generar la obligación de pagar un impuesto, lo que constituiría un hecho sin precedentes.

b) No se especifica la finalidad del ingreso de la mercancía al territorio aduanero. Siendo la finalidad de dicho criterio gravar la importación o exportación de mercancías de un territorio aduanero a otro, se debe de precisar que sólo se gravará la introducción legal de mercancías procedentes del exterior para uso o consumo definitivo en el país, excluyéndose de la obligación de pagar impuestos a las mercancías que se introducen al país temporalmente o transitoriamente; pero sin dejar de observar las restricciones y regulaciones no arancelarias a que haya lugar y demás formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

De lo anterior se puede precisar que el objeto del impuesto aduanero es la entrada o salida de las mercancías del territorio aduanero; entendido este como: "el territorio delimitado por las fronteras aduaneras dentro del cual resulta de aplicación un único sistema tributario aduanero (derechos de importación y de exportación) y de prohibiciones a la introducción y a la salida de las mercaderías."⁶¹

Es necesario entonces que las mercancías objeto de importación o exportación, se pongan en movimiento y atraviesen las fronteras aduaneras, para que puedan aplicarse las prohibiciones y tributos aduaneros de importación o exportación, según sea el caso. Por lo que el hecho gravado por los tributos aduaneros, es precisamente la entrada o salida de mercancías de un territorio aduanero.

1.5.3 CLASIFICACIÓN. La importancia que implica la clasificación que se hace sobre los impuestos aduaneros; radica en el hecho de que gracias a esta, se puede precisar claramente la finalidad que se persigue por su recaudación, el régimen aduanero al cual queda sujeta la mercancía objeto de importación o exportación; y las

⁶¹ BASALDUA, Ricardo Xavier. op. cit. p. 49.

respectivas obligaciones que se generen de este; la determinación del gravamen de las mercancías; las exenciones que pueden llegar a tener cuando exista de por medio algún convenio de integración; las fechas que rigen para efectuar su pago, etc.

En este orden de ideas, y atendiendo el criterio sostenido por el maestro Máximo Carvajal Contreras, los impuestos aduaneros quedan clasificados de la siguiente forma:

1.5.3.1 POR SU FINALIDAD. La potestad tributaria del Estado puede tener dos finalidades; una meramente recaudatoria; llamada fiscal y otra con miras a regular y proteger la economía nacional; la cual se ha denominado extrafiscal.

Los impuestos aduaneros o impuestos al comercio exterior representan una de las principales fuentes de ingresos al patrimonio del Estado; por lo que la finalidad primordial de estos sería en primera instancia fiscal o recaudatoria; más sin embargo también buscan proteger a la economía nacional del país, estableciendo gravámenes a los productos similares provenientes del exterior para compensar a los productos nacionales y elevar así su consumo interno.

Así pues, atendiendo su finalidad, el maestro Carvajal; clasifica a los impuestos aduaneros en:

a) Fiscales. Cuando el Estado los utiliza con el fin de tener un ingreso para el cumplimiento de sus objetivos.

Los derechos o impuestos fiscales, denominados también como "derechos de renta, tienen como única finalidad la de fortalecer los ingresos del Estado, por lo que para responder a su objeto son aplicados generalmente a productos de gran consumo".⁶²

62 VALENTÍN BUDIC, Domingo. "Diccionario del Comercio Exterior" 3ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires Argentina. 1991. p. 90.

El maestro Emilio Margain Manautou, hace una distinción entre los impuestos con fines fiscales y los impuestos con fines extrafiscales; sobre los primeros refiere que son aquellos que se establecen para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción de su presupuesto; mientras que los impuestos con fines extrafiscales, son aquellos que se establecen, no con el ánimo o deseo de que produzcan ingresos, sino con el objeto de obtener una finalidad distinta, de carácter social, económico, etc.⁶³

b) Protectores. Cuando el Estado busca la protección de su economía interna, protegiendo la industria, la planta productiva, su mercado de divisas, su balanza comercial.

Se establece que "los derechos de aduana de carácter protector o económico se proponen dar a la industria nacional el tiempo y la oportunidad necesarios para desenvolverse y reforzarse, haciendo para ello difícil la competencia de los productos similares extranjeros, sobre los cuales se impone una carga adecuada".⁶⁴

El maestro Margain Manautou, establece que la protección a la economía interna puede ser de dos tipos:⁶⁵

1) Protección del producto local; la cual puede efectuarse a través de dos formas: gravando únicamente al similar que viene de fuera, o estableciendo impuestos diferenciales, con los que se grava más fuertemente al similar, que procede de otra provincia o del extranjero.

2) Protección al consumo interno; ya sea gravando la mercancía que sale y declarando exenta la similar que se queda para su consumo interno, o estableciendo impuestos diferenciales, con los que se grava fuertemente el producto que sale que al similar que queda para su consumo interno.

63 Cfr. MARGAIN MANAUTOU, Emilio, op. cit. p. 71.

64 VALENTÍN BUDIC, Domingo, op. cit. p. 91.

65 Cfr. MARGAIN MANAUTOU, Emilio, op. cit. p. 73.

1.5.3.2 POR SU RÉGIMEN ADUANERO. La Asociación Latinoamericana de Integración, establece que el régimen aduanero es el "tratamiento aplicable a las mercaderías sometidas al control de la aduana, de acuerdo con las leyes y reglamentos aduaneros, según la naturaleza y objetivos de la operación".⁶⁶

Dependiendo al régimen al cual queden sujetas las mercancías que se importen o exporten, se determinarán las contribuciones que haya que pagarse y en su caso las cuotas compensatorias* a que haya lugar; así como el cumplimiento de las obligaciones y formalidades que deriven del mismo.

El maestro Carvajal Contreras, clasifica a los impuestos aduaneros en base a su régimen aduanero en:

- a) Importación. Cuando se causan por la introducción de mercancías a un territorio aduanero, y
- b) Exportación. Cuando se perciben por la extracción de mercancías de un territorio aduanero.

Cabe aclarar que en base a lo dispuesto por el artículo 90 de la Ley Aduanera, se habla de seis regímenes aduaneros a los cuales pueden sujetarse las mercancías objeto de importación y exportación; a saber: Definitivos, Temporales, Depósito Fiscal, Tránsito de Mercancías, Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y con la reforma a la Ley en este año se adiciona el régimen de Recinto fiscalizado estratégico.

Es necesario precisar que sólo quedarán sujetas al pago de impuestos al comercio exterior y, en su caso, cuotas compensatorias, así como al cumplimiento de las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y de las formalidades para su despacho las mercancías que se encuentren bajo el régimen

66 Cfr. <http://www.aladi.org/nstaladi/glosario.nsf>.
* Las cuotas compensatorias son definidas por el artículo 3o, fracción III de la Ley de Comercio Exterior vigente como "aquéllas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen, conforme a lo establecido en la presente Ley".

definitivo de importación o exportación; según lo dispuesto por el artículo 95 de la Ley Aduanera, salvo los casos siguientes:

A. Importación Definitiva. En el artículo 97 de la Ley Aduanera, se prevén dos supuestos:

1. Tratándose de una importación definitiva de mercancías, podrán retornar al extranjero sin el pago del impuesto general de exportación, dentro de un plazo máximo de tres meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubiera realizado el despacho para su importación definitiva;

2. Tratándose de una importación definitiva de maquinaria y equipo, podrán retornar al extranjero sin el pago del impuesto general de exportación, dentro de un plazo máximo de seis meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubiera realizado el despacho para su importación definitiva.

En ambos casos se deberá comprobar a las autoridades aduaneras, que el motivo del retorno al extranjero de las mercancías, es porque resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas y que el objeto será la sustitución de estas por mercancías de la misma clase.

La llegada de las mercancías sustitutas al país, deberá de efectuarse en un plazo de seis meses contados desde el retorno de las sustituidas y sólo pagarán las diferencias cuando causen un impuesto general de importación mayor que el de las retornadas. Si llegan después de los plazos autorizados o se comprueba que no son equivalentes a aquéllas, causarán el impuesto general de importación íntegro y se impondrán las sanciones establecidas por la Ley Aduanera.

B. Exportación Definitiva. El artículo 103 de la Ley Aduanera; establece dos supuestos, en los cuales se exime del pago del impuesto al comercio exterior:

1. Tratándose de una exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas, podrán retornar al país sin el pago del impuesto general de importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero, ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional, dicho plazo podrá prorrogarse, siempre que las autoridades aduaneras lo autoricen y se justifiquen debidamente las causas de la solicitud.

2. Tratándose de una exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas, que retornen al país porque hayan resultado defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverá al interesado el impuesto general de exportación que hubiera pagado.

Por lo que se refiere a las importaciones temporales de mercancías de procedencia extranjera y las exportaciones temporales de mercancías nacionales o nacionalizadas; el artículo 104 de la Ley Aduanera, establece que estas no se sujetarán al pago de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias, sólo deberán de cumplir las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías.

Existen dos excepciones; tratándose de exportaciones temporales, las cuales deberán cumplir con el pago de los impuestos al comercio exterior en los casos siguientes:

A. Exportación temporal para retornar al país en el mismo estado. El artículo 114 de la Ley Aduanera; establece el supuesto de que:

Quando las mercancías exportadas temporalmente no retornen a territorio nacional dentro del plazo concedido, se considerará que la exportación se convierte en definitiva a partir de la fecha en que se venza el plazo y se deberá pagar el impuesto

general de exportación actualizado desde que se efectuó la exportación temporal y hasta que el mismo se pague.

B. Exportación temporal para elaboración, transformación o reparación. En base a lo previsto por el artículo 117 de la Ley Aduanera; se pagará el impuesto general de importación cuando:

Al retorno de las mercancías, cuya salida se haya autorizado para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación; se pagará el impuesto general de importación que correspondan al valor de las materias primas o mercancías extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retornada.

La autorización que se conceda para la salida de las mercancías de territorio nacional, para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación; será por un plazo no mayor de dos años, periodo que podrá ampliarse, hasta por un lapso igual, mediante rectificación al pedimento que presente el exportador por conducto de agente o apoderado aduanal, o previa autorización cuando se requiera de un plazo mayor; previo cumplimiento de las disposiciones que establezca el Reglamento.

A continuación se muestra en el siguiente cuadro la clasificación de los impuestos aduaneros según su régimen.

IMPUESTOS ADUANEROS POR SU RÉGIMEN

I) DE IMPORTACIÓN	II) DE EXPORTACIÓN
<p>A) DEFINITIVA. Las importaciones definitivas de mercancías quedarán sujetas al pago de los impuestos al comercio exterior y, en su caso de las cuotas compensatorias, así como del cumplimiento de las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y de las formalidades para su despacho, con excepción de los siguientes supuestos</p> <p>1. Tratándose de una importación definitiva de mercancías, podrán retornar al extranjero sin el pago del impuesto general de exportación, dentro de un plazo máximo de tres meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubiera realizado el despacho para su importación definitiva</p> <p>2. Tratándose de una importación definitiva de maquinaria y equipo, podrán retornar al extranjero sin el pago del impuesto general de exportación, dentro de un plazo máximo de seis meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubiera realizado el despacho para su importación definitiva</p>	<p>A) DEFINITIVA. Las exportaciones definitivas de mercancías quedarán sujetas al pago de los impuestos al comercio exterior y, en su caso de las cuotas compensatorias, así como del cumplimiento de las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y de las formalidades para su despacho, con excepción de los siguientes supuestos</p> <p>1. Tratándose de una exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas, podrán retornar al país sin el pago del impuesto general de importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero, ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional, dicho plazo podrá prorrogarse, siempre que las autoridades aduaneras lo autoricen y se justifiquen debidamente las causas de la solicitud</p> <p>2. Tratándose de una exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas, que retornen al país porque hayan resultado defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverá al interesado el impuesto general de exportación que hubiera pagado</p>
<p>B) TEMPORAL. Las importaciones temporales de mercancías de procedencia extranjera, no se sujetarán al pago de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias, sólo deberán de cumplir las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías</p>	<p>B) TEMPORAL. Las exportaciones temporales de mercancías nacionales o nacionalizadas, no se sujetarán al pago de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias, sólo deberán de cumplir las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías, con excepción de los siguientes supuestos</p> <p>1. Exportación temporal para retornar al país en el mismo estado</p> <p>Cuando las mercancías exportadas temporalmente no retornen a territorio nacional dentro del plazo concedido, se considerará que la exportación se convierte en definitiva a partir de la fecha en que se venza el plazo y se deberá pagar el impuesto general de exportación actualizado desde que se efectuó la exportación temporal y hasta que el mismo se pague.</p> <p>2. Exportación temporal para elaboración, transformación o reparación</p> <p>Al retorno de las mercancías, cuya salida se haya autorizado para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación, se pagará el impuesto general de importación que correspondan al valor de las materias primas o mercancías extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retomada</p>

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Como se puede observar en el cuadro, las importaciones temporales son las únicas que no admiten excepciones en cuanto a que no quedan sujetas al pago de los impuestos al comercio exterior; pero no así de las demás obligaciones en materia de regulación y restricción no arancelaria y de las formalidades de su despacho.

1.5.3.3 POR SU GRAVAMEN. El maestro Jorge Witker, establece que el impuesto o tributo aduanero se constituye por dos elementos: la alícuota y la base de cálculo.

La alícuota; puede expresarse bajo dos formas:

- 1) la alícuota fija; representada en unidades monetarias, y
- 2) la alícuota proporcional, expresada en forma de porcentaje.

Por lo que respecta a la base de cálculo, puede presentarse en dos diferentes formas:

- 1) en cantidades físicas; tales como: kilo, litro, metro, pulgada, etc., y
- 2) bajo la forma de valor o precio, como lo es el valor factura, valor aduanero, precios oficiales, valores mínimos, etc.⁶⁷

El maestro Carvajal Contreras divide a los impuestos aduaneros, en base a su gravamen en:

a) Específicos. Cuando el impuesto se destina por una cantidad monetaria fija según una medida aritmética; por ejemplo la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, establece en la fracción arancelaria 8704.31.04, un impuesto específico de 2500 pesos por pieza a los denominados pick up de peso total con carga máxima inferior o igual a 3,200 Kg, y cuyo número de serie o año-modelo sea al menos 10 años anterior al vigente que no sean de doble rodada.

b) Ad-valorem. Cuando el impuesto se calcula en base a un porcentaje fijo del valor de las mercancías; por ejemplo la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, en la fracción arancelaria 6406.10.30 contempla un impuesto ad-valorem de 35 pesos por pieza para partes de cortes de calzado de cuero o piel.

67 Cfr. WITKER, Jorge, op. cit. p. 141.

La base de los impuestos ad-valorem, puede ser de cinco tipos:

1. Valor real o positivo. Que es el efectivo de compra. Al que se adquieren las mercancías.

2. Valor normal o teórico. Que es el hipotético, el que debería ser.

3. Valor según el precio oficial o estimado. Que es el que el Estado determina como valor de la mercancía.

c) Mixtos. Cuando el impuesto se percibe por medio de combinaciones del específico y el Ad-valorem, los que a su vez pueden ser:

1. Acumulativos. Cuando se sumen ambos impuestos.

2. Alternativos. Cuando el Ad-valorem no exceda de ciertos mínimos de percepción preestablecidos, se aplica en su lugar el específico.

d) Graduales. Cuando el impuesto se determina en base a las diferentes calidades de una mercancía.

1.5.3.4 POR SU NATURALEZA. Como se precisó con anterioridad, todo impuesto que el Estado pretenda recaudar para sufragar el gasto público; deberá de estar contemplado en una ley.

En este orden de ideas, los impuestos al comercio exterior en nuestro país, quedan contemplados en la Ley General de Importación y Exportación; la cual recibe el carácter de general ya que tiene por finalidad clasificar todas aquellas mercancías objeto de tráfico internacional, a través de una tarifa general; por medio de la cual se determina el impuesto que corresponda a la operación de comercio exterior que se trate.

Ahora bien, puede darse el caso de que algunas mercancías queden exentas al pago de los impuestos al comercio exterior contemplados en la citada Ley, o bien reciban un trato preferencial sobre otras; esto es posible a través de la celebración de convenios internacionales que tienen por objetivo principal el de facilitar el intercambio de mercancías de un país a otro; tal es el caso del Tratado de Libre Comercio celebrado entre México, Estados Unidos y Canadá; dentro del cual se contempla en el Capítulo

Tercero, Segunda Parte; relativo al Comercio de Bienes, la eliminación y exención de aranceles aduaneros para determinados productos tales como: equipo profesional necesario para el ejercicio de la actividad, oficio o profesión de la persona de negocios, equipo de prensa o para la transmisión al aire de señales de radio o de televisión y equipo cinematográfico, muestras comerciales, etc.

En base a este criterio; el maestro Máximo Carvajal, clasifica a los impuestos aduaneros según su naturaleza en:

a) Autónomos o generales. Cuando son determinados por disposiciones internas y su aplicación es para todas las mercancías.

b) Convencionales. Cuando son establecidos a través de un convenio internacional entre algunos países y su aplicación es para determinadas mercancías y países contratantes.

1.5.3.5 POR SU PAGO. Nuestra Ley Aduanera, contempla como impuestos al comercio exterior el impuesto general de importación y el impuesto general de exportación; establece además, que sólo quedarán sujetas al pago de dichos impuestos las mercancías de procedencia extranjera que entren a territorio nacional para permanecer en el por tiempo ilimitado y aquellas mercancías que salgan del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado. Esto es sólo se pagarán los impuestos al comercio exterior y en su caso las cuotas compensatorias a que haya lugar tratándose de importaciones o exportaciones definitivas.

Respecto a las importaciones o exportaciones temporales, aunque la Ley establezca que no se pagarán los impuestos al comercio exterior por estas; dicho supuesto admite dos excepciones, la primera de ellas en el caso de las exportaciones temporales para retornar al país en el mismo estado y la segunda al tratarse de exportaciones temporales para elaboración, transformación o reparación, los cuales se explicaron con anterioridad, al referirnos a la clasificación de los impuestos aduaneros

según el régimen aduanero. Para el caso de que la mercancía objeto de importación o exportación se sujete bajo el régimen de depósito fiscal, se ha de determinar con anterioridad a este los impuestos al comercio exterior; así como las cuotas compensatorias a que haya lugar.

En base a estas características, los impuestos aduaneros se clasifican atendiendo a su pago en:

- a) Definitivos. Cuando las mercancías que han sido introducidas o extraídas de un país, van a ser consumidas o usadas.
- b) Garantizados. Cuando las mercancías retornen al extranjero o de él, ya sean en su mismo estado o después de un proceso industrial.
- c) Suspensivos. Cuando las mercancías se depositen en almacenes generales de depósito, o son para la industria automotriz.

De acuerdo a la clasificación que de los impuestos aduaneros realiza el maestro Máximo Carvajal; concluimos estableciendo que los impuestos aduaneros mexicanos se caracterizan por ser:

- 1) Fiscales: se establecen con la finalidad de proporcionar ingresos al Estado para la satisfacción de su presupuesto.
- 2) Protectores: tienden a la protección del producto local; gravando únicamente al similar que viene de fuera o bien estableciendo impuestos diferenciales con los que se grava la entrada o salida de productos con cuotas distintas a las establecidas respecto a los productos locales similares o aquellos que permanecen en el interior para su consumo.
- 3) De importación y exportación: La entrada o salida de mercancías al o del territorio nacional, generan dos tipos de impuestos al comercio exterior; el impuesto general de importación y el impuestos general de exportación.

4) Ad-valorem con una base de acuerdo al valor de transacción y comercial de las mercancías; esto es se fija un porcentaje del valor de la mercancía, lo que permite mantener en forma constante la relación entre el gravamen y la mercancía.

Figuran además los impuestos Específicos, en los que se establece una cantidad fija a pagar por unidad, peso, medida o volumen de las mercancías; aunque cabe resaltar que en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación; predominan los impuestos ad-valorem.

5) Generales existiendo también los Convencionales para los países con los que existe un tratado de Integración; como el caso de nuestro país como integrante de la ALADI (Asociación Latinoamericana de Integración).

6) Definitivos, garantizados y suspensivos, con precio estimado. Se aplicara el impuesto aduanero según el régimen al que quede sujeta la mercancía objeto de importación o exportación (Definitivo, Temporal y Depósito Fiscal respectivamente).

1.5.4 BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN

Se entiende por base gravable "la cantidad sobre la que se determina el impuesto".⁶⁸ De conformidad con el artículo 64 de la Ley Aduanera, "La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo en los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable".

Es necesario determinar que se entiende por valor en aduana, valor de transacción y precio pagado o por pagar; para precisar la base sobre la cual se determina el impuesto general de importación.

a) Valor en aduana. "Es el valor de las mercancías, adicionado de los costes incrementables, menos los costes deducibles para determinar la base de las contribuciones de las mercancías extranjeras introducidas al territorio nacional".⁶⁹

68 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo, op. cit. p. 377.

69 ACOSTA ROCA, Felipe, op. cit. p. 120.

b) Valor de transacción. "Es el que se ha establecido libremente entre un comprador-importador y un vendedor-exportador por determinada mercancía y que podrá estar pagado o pagarse en el momento de la aceptación del valor por parte de la aduana".⁷⁰

c) Precio pagado o por pagar. "Es el precio total que por las mercancías importadas haya efectuado el importador al vendedor o en beneficio de este. Generalmente este precio se manifiesta en la factura, contrato de compraventa u otro documento comercial equivalente".⁷¹

Los costes incrementables o ajustes que incrementan el precio pagado o por pagar; se enumeran en el artículo 65 de la Ley Aduanera; mismos que por su importancia a continuación se transcriben:

ARTÍCULO 65. El valor de transacción de las mercancías importadas comprenderá, además del precio pagado, el importe de los siguientes cargos:

I.- Los elementos que a continuación se mencionan, en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluidos en el precio pagado por las mercancías:

- a) Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.
- b) El costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se considere que forman un todo con las mercancías de que se trate.
- c) Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.
- d) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley.

II.- El valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el importador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio pagado:

- a) Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas.

70 WITKER, Jorge. op. cit. p. 153.

71 Idem.

b) Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas.

c) Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.

d) Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

III.- Las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que dichas regalías y derechos no estén incluidos en el precio pagado.

IV.- El valor de cualquier parte del producto de la enajenación posterior, cesión o utilización ulterior de las mercancías importadas que se reviertan directa o indirectamente al vendedor.

Para la determinación del valor de transacción de las mercancías, el precio pagado únicamente se incrementará de conformidad con lo dispuesto en este artículo, sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

Estos costes incrementables o ajustes positivos contemplados en el precepto anterior, son gastos soportados por el importador, que se realizan en el país de exportación o en terceros países distintos al país de importación. Cuando el precio pactado incluye todos los incrementables exhibidos en la factura, el precio pagado o por pagar no sufrirá ajustes; por lo que el precio pagado (factura) y el valor de transacción serán idénticos y el valor en aduana no tendrá modificaciones.⁷²

Por lo que respecta a los costes deducibles, la Ley Aduanera en el artículo 66; establece los siguientes conceptos, que deberán excluirse del valor de transacción:

ARTÍCULO 66. El valor de transacción de las mercancías importadas no comprenderá los siguientes conceptos, siempre que se desglosen o especifiquen en forma separada del precio pagado:

I.- Los gastos que por cuenta propia realice el importador, aun cuando se pueda estimar que benefician al vendedor, salvo aquéllos respecto de los cuales deba efectuarse un ajuste conforme a lo dispuesto por el artículo 65 de esta Ley.

72 Cfr. Ibid. 164.

II.- Los siguientes gastos, siempre que se distingan del precio pagado por las mercancías importadas:

a) Los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación en relación con las mercancías importadas.

b) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley.

c) Las contribuciones y las cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional, como consecuencia de la importación o enajenación de las mercancías.

III.- Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas.

Para efectos de lo señalado en este artículo, se considera que se distinguen del precio pagado las cantidades que se mencionan, se detallan o especifican separadamente del precio pagado en la factura comercial o en otros documentos comerciales.

Los elementos o ajustes negativos al valor de transacción, enumerados en el precepto anterior; son valores añadidos con posterioridad a la importación de mercancías a México y deben excluirse del valor en aduana; siempre que el importador haga del conocimiento de la aduana que en su factura se comprende alguno de ellos debiendo desglosarse y especificarse en forma separada del precio pagado.

Se debe precisar que, cuando el precio pagado (factura) no requiera ajuste alguno ya sea positivo o negativo; este se asimilará al valor de transacción o valor en aduana de las mercancías, más si al precio pagado, se requiere de ajustarle alguno de los costes deducibles o incrementables que señala la Ley; entonces el valor de transacción o valor en aduana, se constituirá con todos los elementos descritos.⁷³

1.5.5 BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO GENERAL DE EXPORTACIÓN

El artículo 79 de la Ley Aduanera, establece que "La base gravable del impuesto general de exportación es el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y

73 Cfr. *Ibid.* 173.

deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial, sin inclusión de fletes y seguros”.

En materia de exportaciones, generalmente las mercancías se encuentran exentas de tributos y restricciones, por lo que para efectos de valor carecen de importancia, ya que el precio factura o valor comercial se aplica sin problema al momento de salir la mercancía del territorio aduanero nacional.

La Secretaría de Economía, ha implementado una serie de “programas de fomento a la exportación”⁷⁴; cuya finalidad es promover la productividad y la calidad de los procesos que eleven la competitividad de las empresas y permitan su incorporación adecuada al mercado mundial. Lo anterior, con base en la reducción de cargas arancelarias para los insumos, partes y componentes que se incorporarán en el producto de exportación y la simplificación de trámites administrativos por parte del gobierno federal.

A mediados de los años 80 solo existía un antecedente de apoyo a la exportación que se refiere a la Industria Maquiladora, este esquema fue aprobado desde los años 60 en la zona fronteriza norte del país con el objetivo primordial de crear fuentes de trabajo en esa zona.

Para el año de 1985 fue necesario crear nuevos esquemas de apoyo a la producción, tales como:

- PITEX (Programa de Importación Temporal para producir artículos de Exportación) ; y
- Draw Back (Devolución de Impuestos) se refiere a la devolución de impuestos de importación de las mercancías importadas definitivamente e incorporadas a artículos posteriormente exportados.

74 Cfr. <http://www.economia.gob.mx/?P=719>

Asimismo, con la finalidad de abrir canales de comercialización y orientar eficientemente la oferta, se implementaron esquemas que fortalecieran la competitividad de las empresas exportadoras en el mercado internacional, incluyendo a las pequeñas y medianas.

- ECEX (Empresas de Comercio Exterior); y las
- FEMEX (Ferias Mexicanas de Exportación).

Otro concepto de singular importancia para apoyar la competitividad en el exterior, es el apoyo para disminuir los costos administrativos, por lo que se crearon mecanismos de concertación de acciones a favor de la exportación, lo que permite la eliminación de obstáculos administrativos y la simplificación de trámites.

Con este propósito, el gobierno federal estableció el esquema:

- ALTEX (Empresas Altamente Exportadoras).

Posteriormente, y con objeto de otorgar a la comunidad exportadora los mecanismos necesarios para mantener su competitividad en el mercado, la Secretaría de Economía estableció los programas:

- PRONEX (Programa de Proveedores Nacionales de Exportación). Con objeto de permitir al proveedor nacional de la industria manufacturera de exportación, las mismas condiciones de competencia que al proveedor en el extranjero.
- PROSEC (Programas de Promoción Sectorial). Establecido para productores que abastecen tanto el mercado externo como interno, con objeto de reducir el impacto de la entrada en vigor del artículo 303 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte*.

Decimos que generalmente las mercancías objeto de exportaciones quedan exentas del pago de los impuestos al comercio exterior; ya que como se explico anteriormente puede darse el caso de que deben pagar los impuestos y cuotas

* El Artículo 303 del TLCAN; establece que los países contratantes, no podrán devolver o exentar el monto de los aranceles aduaneros, en relación a un bien importado a su territorio, a condición de que sea posteriormente exportado a territorio de otra parte, en un monto que exceda al menor entre el monto total de aranceles sobre la importación del bien a su territorio y el monto total de aranceles pagados a la otra parte, a la que se haya posteriormente exportado.

compensatorias respectivas en el supuesto de que se trate de una exportación temporal para retornar al país en el mismo estado o para elaboración transformación o reparación.

La razón por la cual las exportaciones quedan exentas del pago de los impuestos al comercio exterior, es para elevar la productividad y competitividad del país hacia el exterior; motivo por el cual el Estado ha implementado programas encaminados a fomentar las exportaciones mismos que mencionamos anteriormente, cuya finalidad es lograr la expansión del mercado nacional.

1.6 DETERMINACIÓN Y PAGO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

DETERMINACIÓN. La forma para determinar los impuestos al comercio exterior (impuesto general de importación e impuesto general de exportación); se prevé en el artículo 80 de la Ley Aduanera; el cual establece que "Los impuestos al comercio exterior se determinarán aplicando a la base gravable determinada en los términos de las Secciones Primera y Segunda del Capítulo III del presente Título, respectivamente, la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías".

Esto es, la determinación de los impuestos al comercio exterior, se efectúa aplicando a la base gravable del impuesto general de importación (valor en aduana) o bien a la base gravable del impuesto general de exportación (valor comercial); la cuota que corresponda en base a la clasificación arancelaria de las mercancías.

Cabe señalar, que la cuota "es la cantidad que debe de cubrirse de acuerdo al porcentaje del valor de la mercancía; es decir es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria";⁷⁵ y por clasificación arancelaria se entiende, el orden sistemático

⁷⁵ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. op. cit. p. 377.

uniforme de todas las mercancías sujetas a comercio exterior, en una nomenclatura o listado en el cual se les identifica por medio de códigos numéricos*. ⁷⁶

Al respecto, la Ley Aduanera establece en su artículo 81 que:

Artículo 81. "Los agentes o apoderados aduanales determinar en cantidad líquida por cuenta de los importadores y exportadores las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias, para lo cual manifestarán en la forma oficial aprobada por la Secretaría, bajo protesta de decir verdad:

I. La descripción de las mercancías y su origen.

II. El valor en aduana de las mercancías, así como el método de valoración utilizado y, en su caso, la existencia de vinculaciones a que se refiere el artículo 68 de esta Ley en el caso de importación, o el valor comercial tratándose de exportación.

III. La clasificación arancelaria que les corresponda.

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

La forma oficial a la cual se refiere el artículo 81 de la Ley Aduanera, es el llamado pedimento de importación o exportación; que tienen obligación de presentar ante la aduana, quienes importen o exporten mercancías; por conducto de agente o apoderado aduanal; en base a lo establecido por el artículo 36 de la Ley Aduanera.

A continuación mostramos un pedimento de importación, en el que se señalan los rubros que deben comprenderse para determinar los impuestos al comercio exterior.

76 Cfr. <http://www.alidi.org/nsfaladi/glosario.nsf>.

* La nomenclatura mexicana, comprende 22 secciones, que se dividen en 98 capítulos; los que a su vez se subdividen en 1,241 partidas y 5,091 subpartidas. Cada fracción arancelaria se identifica con una clave numérica de 8 cifras; los 2 primeros dígitos señalan el capítulo, el 3° y 4° señalan la posición de la partida en el capítulo, el 5° y 6°, señalan la subpartida y los últimos dos dígitos señalan el impuesto al cual queda sujeta la mercancía.

PEDIMENTO DE IMPORTACION

HJIA 1 DE 1

FECHA DE PAGO 12/02/2003 No. DE PEDIMENTO 02 47 9999 2001047
 TIPO DE OPERACION IMP CLAVE DE PEDIMENTO A1 T.C. 10.475
 ADUANA REC. 470 FACTOR MONEDA EXTRANJERA _____
 FECHA ENTRADA 01/02/2003 TRANSPORTE 04 PESO _____
 R.F.C. AAAAG2022089B PAIS VENDEDOR MEXICO
 DE ORIGEN MEXICO
 REEXPEDICION POR TERCIEROS _____ No. DE PED. DE TRANSITO _____
 IMPORTADOR ACEROS MEXICANOS SA DE CV
 DOMICILIO HUIXQUILUCAN, ESTADO DE MEXICO
 CIUDAD/ESTADO MEXICO CODIGO POSTAL 03265
 FACTURAS/DEF. (SI AN FORMA DE FACTURACION/PROVEEDOR/REGISTRADO/CLAVE)
5649 08A12/2003 FMC ITALIA S.P.A VIA MONTOVA N 63-A PARMA C.P. 43100 ITA

SELLO DE CAJA

TAX No. _____

MARCAS, NUMEROS, TOTAL DE BULTOS, CONDICIONATOR, CULIA O VEHICULOS Nos. _____
 V.M.R. 0 VALOR DLS 3560.00 PLATES 0 SEGUROS 0
 VALOR DE FACTURA 148565.32 INCREMENTABLES 0 VALOR EN ADUANA 146585 FACTOR 1.0000000

No. ORDEN	DESCRIPCION DE MERCANCIAS			PRECIO UNIT	FACTURA	TASA	IP	IMPUESTO
8951	FRACCION 9018.13	CANTIDAD 1.000	UNIDAD PZA	CANT. TPA./LIMT. 1.000	EN ADUANA 4569	VINC. 167.00	0	3694.00
	PERSONAS) AUTORIZACION(ES) E IDENTIFICACIONES/ CLAVES NUMEROS/OTRO			DLS	M VAL			
	FD 8500-SAT-IV-S-342769							

ACRUE DE RECIBO	CODIGO DE BARRAS	CONTRIBUCIONES	
		DTA	
		0	167
		0	2639
		0	256
OBSERVACIONES SE ANEXA CARTA DE NO COMERCIALIZACION, CARTA TECNICA Y CARTA ACLARATORIA DE FACTURA		TOTALES	
		EFFECTIVO	3694
		OTROS	0
		TOTAL	3694

PATENTE/NUMEROS/FRUTERMA DEL AGENTE O APODERADO ADUANAL
 NOMBRE O RAZON: AAADAM, A C
 RFC: AAAG711107K5 CURP: EHS157021SHDFNRRC07

(DISTRIBUCION DE COPIAS Y COLORES SEGUN DESTRUCTIVO)

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

PAGO. Respecto a este, el párrafo primero del artículo 83 de la legislación en comento, se establece que: "Las contribuciones se pagarán por los importadores y exportadores al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas, antes de que se active el mecanismo de selección automatizado. Dichos pagos se deberán efectuar en cualquiera de los medios que mediante reglas establezca la Secretaría. El pago en ningún caso exime del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias".

Al respecto los párrafos I y II; del artículo 43, de la citada Ley, establecen que:

"Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentarán las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado que determinará si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera efectuará el reconocimiento ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal. Concluido el reconocimiento, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento.

En las aduanas que señale la Secretaría mediante reglas, tomando en cuenta su volumen de operaciones y cuando su infraestructura lo permita, independientemente del resultado que hubiera determinado el mecanismo de selección automatizado en la primera ocasión, el interesado deberá activarlo por segunda ocasión a efecto de determinar si las mercancías estarán sujetas a reconocimiento aduanero por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría. En caso negativo, se entregarán las mercancías de inmediato".

En este orden de ideas, el párrafo segundo del artículo 83 de la Ley Aduanera; prevé que: "Cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recintos fiscales o fiscalizados, el pago se deberá efectuar al presentar el pedimento, a más tardar dentro del mes siguiente a su depósito o dentro de los dos meses siguientes cuando se trate de aduanas de tráfico marítimo, de lo contrario se causarán recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación, a partir del día siguiente a aquél en el que venza el

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

plazo señalado en este párrafo, los impuestos al comercio exterior se actualizarán en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir de la fecha a que se refiere el artículo 56 de esta Ley y hasta que los mismos se paguen*.

Cabe señalar que el factor de actualización que el Código Fiscal Federal, contempla en su artículo 17-A; se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo.

Las fechas que deberán de considerarse para realizar dicha actualización, se obtienen según lo previsto por el artículo 56 de la Ley; el que establece que:

Artículo 56. Las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables, serán los que rijan en las siguientes fechas:

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

- a) La de fondeo, y cuando éste no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengán destinadas.
- b) En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.
- c) La de arribo de la aeronave que las transporte, al primer aeropuerto nacional.
- d) En vía postal, en las señaladas en los incisos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por los litorales, fronteras o por aire.
- e) En la que las mercancías pasen a ser propiedad del Fisco Federal, en los casos de abandono.

Cuando el Servicio de Administración Tributaria autorice instalaciones especiales para llevar a cabo operaciones adicionales al manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior en recintos fiscalizados, la fecha a que se refiere esta fracción será en la que las mercancías se presenten ante las autoridades aduaneras para su despacho, excepto tratándose de las regulaciones y restricciones no arancelarias expedidas en materia de sanidad animal y vegetal, salud pública, medio ambiente y seguridad nacional, en cuyo caso serán aplicables las que rijan en la fecha que corresponda conforme a los incisos anteriores.

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

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

IV.- En los casos de infracción:

a) En la de comisión de la infracción.

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

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

Finalmente el párrafo tercero, del artículo 83 de la Ley Aduanera establece que: "Tratándose de importaciones o exportaciones, el pago podrá efectuarse en una fecha anterior a la señalada por el artículo 56 de esta Ley, en el entendido que si se destinan al régimen de depósito fiscal el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias a pagar podrá determinarse en los términos anteriores. En este caso, las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables serán las que rijan en la fecha de pago o de la determinación, sólo cuando las mercancías se presenten ante la aduana y se active el mecanismo de selección automatizado dentro de los tres días siguientes a aquél en que el pago se realice. Si las importaciones y exportaciones se efectúan por ferrocarril, el plazo será de veinte días".

Al respecto el artículo 84 de la citada Ley, establece que para el caso de "quienes importen o exporten mercancías por medio de tuberías o cables, deberán presentar el pedimento a más tardar el día seis del mes de calendario siguiente a aquél de que se trate".

Cabe señalar que la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior; no siempre corre a cargo del agente o apoderado aduanal, ejemplo de ello lo es el supuesto que contempla el artículo 88 de la Ley en comento; en el que se establece el procedimiento simplificado para la determinación y pago de los impuestos al comercio

exterior a cargo de los pasajeros; mismo que por su importancia transcribimos a continuación.

Artículo 88. "Los pasajeros podrán optar por determinar y pagar las contribuciones por la importación o exportación de mercancías distintas de su equipaje, mediante el procedimiento simplificado, caso en el que aplicarán el factor que publique la Secretaría, sobre el valor en aduana de las mercancías o sobre el valor comercial, según corresponda, utilizando la forma oficial aprobada por dicha dependencia. Este factor se calculará considerando la tasa prevista en el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; la correspondiente a los derechos de trámite aduanero y la mayor de las cuotas de las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o de exportación, según se trate, sobre las bases gravables de las contribuciones mencionadas

No se podrá ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior, tratándose de mercancías que estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, con excepción de las que señale la Secretaría mediante reglas o que por su importación o exportación se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas. El pasajero pagará las contribuciones correspondientes antes de accionar el mecanismo de selección automatizado.

Las personas que realicen exportaciones o importaciones de mercancías cuyo valor no rebase al que se refiere la fracción IX del artículo 160 de esta Ley, podrán optar por determinar y pagar las contribuciones en los términos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, cuando dichas mercancías no estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias o cuando por su importación o exportación no se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas, siempre que presenten el pedimento correspondiente por conducto de agente o apoderado aduanal. En el caso a que se refiere este párrafo no será necesario clasificar arancelariamente las mercancías.

Las importaciones o exportaciones de los pasajeros a que se refiere el artículo 50 de esta Ley, no serán deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando gocen de la franquicia a que se refiere el artículo 61, fracción VI de esta Ley o cuando se opte por el procedimiento simplificado a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Tampoco serán deducibles las importaciones y exportaciones que realicen las empresas de mensajería a través de agente o apoderado aduanal en aquellos pedimentos que utilicen el procedimiento simplificado que establezca la Secretaría".

En este orden de ideas, el párrafo tercero, del artículo 50 de la Ley Aduanera; establece las opciones que tienen los pasajeros una vez que hayan efectuado la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior, por medio del procedimiento simplificado que establece el artículo 88 de la Ley; las cuales consisten en:

Artículo 50. "Los pasajeros están obligados a declarar si traen consigo mercancías distintas de su equipaje. Una vez presentada la declaración y efectuado el pago de las contribuciones determinadas conforme al procedimiento simplificado a que se refiere el artículo 88 de esta Ley, los pasajeros podrán optar por lo siguiente:

I.- Solicitar que la autoridad aduanera practique el reconocimiento de las mercancías.

II.- Activar el mecanismo de selección automatizado que determine si el reconocimiento a que se refiere la fracción anterior debe practicarse."

Por lo que podemos afirmar que la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior, es la obligación fundamental derivada del tráfico de mercancías, obligación que puede correr a cargo de dos sujetos obligados; a saber (importador o exportador) o en su caso agente o apoderado aduanal, para aquellos supuestos en que la Ley exija su intervención, y (los pasajeros): en los casos en que la Ley contemple que no se requiere de la intervención de agente o apoderado aduanal para la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior.

En el primer supuesto; esto es, para el caso de que el sujeto obligado a la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior sea el (importador o exportador) o en su caso agente o apoderado aduanal; la forma mediante la cual se documenta dicha obligación, lo será el pedimento de importación o exportación, en el que deberá de figurar: el origen de la mercancía, el valor en aduana o valor comercial, el método de valoración aplicable, la clasificación arancelaria de las mercancías, el monto de los impuestos al comercio exterior que se obtengan de aplicar a la base gravable de importación (valor en aduana) o exportación (valor comercial); la cuota que corresponda según el lugar que ocupe la mercancía en la clasificación arancelaria, entre otros. Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas

compensatorias determinadas por el interesado; se presentaran las mercancías ante la aduana para efecto de practicar su reconocimiento aduanero y en su caso el segundo reconocimiento.

Para el segundo supuesto; esto es, cuando el sujeto obligado a la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior lo sea (el pasajero); la documentación de dicha obligación; se plasmará en el formulario de pago de contribuciones al comercio exterior; haciendo uso del procedimiento simplificado contemplado en el artículo 88 de la Ley Aduanera. Cabe resaltar que tratándose de importaciones y exportaciones efectuadas por pasajeros, el mecanismo de selección automatizado se activará una sola vez para efectos del reconocimiento de las mercancías.

CAPITULO II

CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

2.1 ANTECEDENTES DE SU REGULACIÓN EN LA LEY ADUANERA

Las cuentas aduaneras de garantía, son una figura jurídica de reciente creación; su origen lo podemos encontrar en el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, con fecha 31 de diciembre de 1998, mediante el cual se modifican diversas disposiciones de la Ley Aduanera, adicionándose los artículos 84-A y 86-A, los que contemplan por primera vez la regulación de las cuentas aduaneras de garantía.

Cabe aclarar que los citados preceptos, entraron en vigor hasta el 1º de abril de 1999, según lo dispuesto por el artículo único transitorio, fracción VII del "Decreto mediante el cual se modifica la Ley Aduanera"¹ de fecha 31 de diciembre de 1998.

Por la importancia que revisten, a continuación se transcriben los artículos 84-A y 86-A, adicionados a la Ley Aduanera en diciembre de 1998.

Artículo 84-A. "Las cuentas aduaneras de garantía servirán para garantizar mediante depósitos en las instituciones de crédito o casas de bolsa que autorice la Secretaría, el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior a que se refiere el artículo 86-A de esta Ley".

¹ Cfr. "Decreto mediante el cual se modifica la Ley Aduanera" Diario Oficial de la Federación, Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Segunda Sección, Jueves 31 de diciembre de 1998, p. 56-80.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Artículo 86-A. "Estarán obligados a garantizar mediante depósitos en cuentas aduaneras de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, quienes:

I. Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría mediante reglas, por un monto igual a las contribuciones y en su caso cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

La garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que se hubiera iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva y cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, hasta que las mismas se paguen, o se ordene su cancelación por autoridad competente, en los términos que señale la Secretaría mediante reglas.

II. Efectúen el tránsito interno o internacional de mercancías, por un motivo igual a las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en los casos que señale la Secretaría mediante reglas. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a las importaciones temporales que efectúen las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por al Secretaría de Comercio Y Fomento Industrial, siempre que las mercancías se encuentren previstas en los programas respectivos.

La garantía se cancelará cuando se tramite el pedimento correspondiente en la aduana de despacho o de salida, según se trate de tránsito interno o internacional y se paguen las contribuciones y cuotas compensatorias.

Cuando se cancele la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los pedimentos que se hayan generado a partir de la fecha en que se haya efectuado se depósito y hasta que se autorice si cancelación".

Cabe precisar, que los precios estimados que servirán de referencia para fijar el monto de la garantía por las operaciones de comercio exterior sujetas a garantizar mediante depósitos en cuentas aduaneras de garantía; previstas en los preceptos anteriores; se dieron a conocer por primera vez como tales, a través de la "Resolución que Establece el Mecanismo para Garantizar el Pago de Contribuciones en Mercancías

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Sujetas a Precios Estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público" publicada mediante decreto en el Diario Oficial de la Federación con fecha 28 de febrero de 1994.²

La citada Resolución, entro en vigor el 15 de marzo del mismo año; abrogando a la "Resolución que Establece el Mecanismo para Garantizar el Posible Pago de Contribuciones en los Casos de Subvaluación de Mercancías de Importación"³, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de noviembre de 1993; así como al "Anexo de la Resolución que establece los Precios Estimados de Mercancías Objeto de Subvaluación"; publicada en el Diario Oficial de la Federación con fecha 4 de agosto de 1993.

La Resolución que Establece el Mecanismo para Garantizar el Pago de Contribuciones en Mercancías Sujetas a Precios Estimados; dada a conocer en 1994; estableció como medida para combatir las prácticas de subvaluación de mercancías en las aduanas, la presentación de una garantía por parte de los importadores, que cubriera el pago de las contribuciones a que pudieran estar sujetas en definitiva las mercancías a favor del Fisco Federal.

El mecanismo que contemplaba dicha resolución, para garantizar las contribuciones al comercio exterior; así como los procedimientos para la cancelación de la garantía era el siguiente:

PRIMERO. Las personas que importen mercancías que sean de las que se mencionan en el anexo de la presente Resolución, y declaren un valor inferior al señalado en dicho anexo, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda fianza expedida por una institución autorizada que cumpla con los requisitos correspondientes para su aceptación.

2 Cfr. "Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público" Diario Oficial de la Federación, Segunda Sección, Lunes 28 de febrero de 1994, p. 19-33.

3 Cfr. "Resolución que establece el mecanismo para garantizar el posible pago de contribuciones en los casos de subvaluación de mercancías de importación" Diario Oficial de la Federación, Martes 16 de Noviembre de 1993, p.11 y 12.

La fianza deberá ser por un monto igual a 50 por ciento de las contribuciones causadas por la introducción al país de las mercancías de que se trate, conforme al valor declarado por el importador.

SEGUNDO. Los importadores podrán acompañar al pedimento de importación fianza global por un monto que ampare las importaciones que efectúen en un periodo de doce meses, en lugar de presentar una fianza por cada importación en los términos del artículo primero de esta Resolución. En estos casos el monto de la fianza global será igual a 10 por ciento de las contribuciones causadas por el importador por las mercancías que haya importado en los doce meses inmediatos anteriores y se presentará ante la Administración Local de Auditoría Fiscal de Guadalajara o Monterrey a ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, la Administración correspondiente les proporcionará oficio en el que señale que se entregó dicha fianza global y el plazo que la misma ampara.

En ningún caso el importe de la fianza que se determine en los términos del párrafo anterior podrá ser inferior a N\$ 100,000.00.

TERCERO. La autoridad competente del país en que resida el proveedor que certifique la factura que ampare las mercancías importadas deberá hacer constar que la misma fue efectivamente expedida por el proveedor, para efecto de proceder a la cancelación de la garantía correspondiente.

Cuando el país de residencia del proveedor sea parte del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, también se consideran autoridades competentes para certificar las facturas expedidas por el proveedor las Cámaras de Comercio o de Industria de dicho país.

CUARTO. Los importadores podrán solicitar a la Administración Local de Auditoría Fiscal de la aduana por donde vayan a realizar la mayor cantidad de importaciones de las mercancías que se señalan en el anexo de la presente Resolución que se les otorgue autorización para no acompañar al pedimento de importación que corresponda los medios de garantía a que esta obligado, siempre y cuando cumpla con alguno de los siguientes requisitos:

- a) Haber realizado en el año de 1993 importaciones por un monto superior a N\$ 21'000,000.00;
- b) Cuenten con un capital social pagado de al menos N\$ 6'000,000.00;
- c) Que tratándose de empresas que tengan menos de un año de haber iniciado operaciones cantidad que se obtenga de dividir el monto de las importaciones efectuadas desde la fecha de inicio de operaciones en territorio nacional, o desde la fecha en que hayan realizado la primera importación y el mes inmediato anterior a aquel en que se

presente la solicitud correspondiente, entre el número de meses que comprende dicho periodo, y de multiplicar el resultado por doce, sea superior a N\$ 21'000,000.00.

Para inscribirse en el padrón de empresas autorizadas para realizar importaciones sin la presentación de la garantía, las empresas deberán presentar en la Administración Local de Auditoría Fiscal a que se refiere este artículo los documentos que a continuación se mencionan:

I. Solicitud de registro en el padrón de empresas autorizadas para realizar importaciones sin la presentación de garantía, en escrito libre firmado por el representante legal. En dicha solicitud se deberá señalar si la empresa es controladora o controlada, en los términos del Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Aviso de inscripción en el registro federal de contribuyentes.

III. Copia certificada del poder notarial en el que se faculta al representante legal para realizar actos de administración, o poder especial para la realización de esta gestión.

IV. En su caso, copia de las últimas dos declaraciones del impuesto sobre la renta.

V. Manifestación bajo protesta de decir verdad por parte de contador público registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o copia de la carta de presentación del dictamen fiscal y del anexo "Análisis de Operaciones de Comercio Exterior" en el conste el monto de las importaciones efectuadas por el contribuyente, o bien copia del documento público en el que se acredite el capital social pagado de la empresa.

QUINTO. No están obligados a presentar fianza en los términos de la presente Resolución las empresas que estén inscritas en el registro del despacho de mercancías a que se refiere el artículo 72 de la Ley Aduanera.

SEXTO. Los importadores que presenten fianza en los términos del artículo Primero anterior, deberán presentar la factura certificada que reúna los requisitos establecidos en el Artículo Tercero de la presente resolución ante la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente a la aduana por la que se realice la importación de las mercancías de que se trate. El importador deberá conservar copia de la factura certificada antes mencionada.

Si transcurre un plazo de treinta días, contados a partir de la presentación de las facturas certificadas ante la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente, sin que la autoridad haya notificado a la institución afianzadora su intención de continuar ejerciendo sus facultades de comprobación sobre la importación de las mercancías que ampare la fianza, esta se entenderá cancelada sin responsabilidad alguna para la institución afianzadora, sin que ello se entienda como una resolución a favor del importador y sin perjuicio de que la autoridad pueda seguir ejerciendo con posterioridad sus facultades de comprobación.

SÉPTIMO. Los importadores que hayan presentado una fianza global en los términos del artículo segundo de la presente Resolución deberán presentar ante la misma autoridad ante la que presentaron la citada fianza en los términos de dicho artículo las facturas certificadas de las mercancías que se importaron al amparo de la fianza global. Si transcurre un plazo de 90 días naturales a partir de la presentación de la última factura certificada correspondiente a las mercancías que se importaron al amparo de dicha fianza sin que la autoridad haya notificado a la institución afianzadora su intención de continuar ejerciendo sus facultades de comprobación sobre dichas mercancías, la fianza se entenderá cancelada sin responsabilidad alguna para la institución afianzadora, sin que ello se entienda como una resolución a favor del importador y sin perjuicio de que la autoridad pueda ejercer con posterioridad sus facultades de comprobación.

OCTAVO. Los precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público son los que se indican en el anexo de la presente Resolución.

Como puede observarse, la garantía que se contemplaba en la Resolución para Garantizar el Pago de Contribuciones en Mercancías Sujetas a Precios Estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; publicada el 28 de febrero de 1994; consistía en la presentación de una "fianza" por parte del importador, cuyo monto debería ser igual a 50% de las contribuciones causadas por la introducción al país de las mercancías que queden previstas en el Anexo de la citada Resolución, conforme al valor declarado por el importador.

Con la entrada en vigor de los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera en 1999; la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de las contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, va sufriendo una serie de modificaciones con la finalidad de establecer las bases para la debida observancia de los artículos 84-A y 86-A, fracción I, de la Ley, que ordenan la presentación de una garantía mediante "depósitos" en cuentas aduaneras de garantía, cuando se importen definitivamente mercancías; expresando en el pedimento valores inferiores a los precios estimados, que la Secretaría de Hacienda da a conocer cada año; a través del Anexo de la citada Resolución.

Posteriormente, el 1º de enero del 2002 mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación; los artículos 84-A y 86-A, de la ley Aduanera, son reformados texto que en la actualidad sigue vigente y que por su importancia se transcribe a continuación:

Artículo 84-A. "Las cuentas aduaneras de garantía servirán para garantizar mediante depósitos en las instituciones del sistema financiero que autorice el Servicio de Administración Tributaria, el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior a que se refiere el artículo 86-A de esta Ley".

Artículo 86-A. "Estarán obligados a garantizar mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía o mediante alguna de las formas que señala el artículo 141, fracción II y VI del Código Fiscal de la Federación, quienes:

I. Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, por las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

La garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que las autoridades aduaneras hubieran iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva, así como cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, las que se harán efectivas contra la garantía otorgada, o se ordene su cancelación por las autoridades aduaneras en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

II.- Efectúen el tránsito interno o internacional de mercancías, por el monto que corresponda a las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a las importaciones temporales que efectúen las maquiladoras y empresas con programas de exportación

autorizados por la Secretaría de Economía, siempre que las mercancías se encuentren previstas en los programas respectivos.

La garantía se cancelará cuando se tramite el pedimento correspondiente en la aduana de despacho o de salida, según se trate de tránsito interno o internacional y se paguen las contribuciones y cuotas compensatorias.

Cuando se cancele la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los rendimientos que se hayan generado a partir de la fecha en que se haya efectuado su depósito y hasta que se autorice su cancelación".

Con la reforma que se dio al texto de los preceptos que regulan las cuentas aduaneras de garantía; además de contemplarse como garantía al "depósito" mediante cuentas aduaneras de garantía; se prevén como formas de garantizar el interés fiscal las previstas en el artículo 141, fracciones II y VI del Código Fiscal Federal vigente; esto es "prenda o hipoteca" y "Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente", respectivamente; mismas que se explicaran a detalle más adelante.

2.2 CONCEPTO

Las cuentas aduaneras de garantía, a partir de lo que establece el artículo 84-A de la Ley Aduanera, son una forma de garantía financiera del pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior, mediante depósitos en las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas.

Según lo dispuesto por la regla 1.4.1. de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2002; se consideran formas de garantía financiera equivalentes al depósito en cuentas aduaneras de garantía, las líneas de crédito contingente irrevocables, así como la cuenta referenciada (depósito referenciado), que otorguen las instituciones de crédito a favor de la Tesorería de la Federación o bien, mediante fideicomiso constituido de conformidad con el instructivo de operación que emita el Servicio de Administración Tributaria.

2.1.1 DIFERENCIA ENTRE CUENTAS ADUANERAS Y CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

Las cuentas aduaneras, se encuentran reguladas por el artículo 86 de la Ley Aduanera; el que establece lo siguiente:

Artículo 86. Los importadores podrán optar por pagar el impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado y, en su caso, las cuotas compensatorias, efectuando el depósito correspondiente en las cuentas aduaneras de las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas por la Secretaría, siempre que se trate de bienes que vayan a ser exportados en el mismo estado en un plazo que no exceda de un año, contado a partir del día siguiente a aquél en que se haya efectuado el depósito, prorrogable por dos años más, previo aviso del interesado presentado a la institución de crédito o casa de bolsa, antes del vencimiento del plazo de un año.

Los contribuyentes que ejerzan esta opción, al exportar las mercancías por las que se hubieran pagado los impuestos a que se refiere el párrafo anterior y, en su caso, las cuotas compensatorias en los términos de este artículo, tendrán derecho a recuperar los depósitos efectuados en las cuentas aduaneras y los rendimientos que se generen, a excepción de la proporción que en ellos represente el número de días en que el bien de que se trate permaneció en territorio nacional respecto del número de días en los que se deduce dicho bien, de conformidad con los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Cuando se trate de bienes que no tengan por cientos máximos autorizados en los artículos mencionados, se considerará que el número de días en los que el mismo se deduce es de 3,650.

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

En base a lo establecido por el artículo 86 de la Ley Aduanera; las cuentas aduaneras, se consideran como una opción con la que cuentan los importadores para pagar el impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado, y en su caso

las cuotas compensatorias; a través del depósito en las cuentas aduaneras de las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; siempre que se trate de bienes que vayan a ser exportados en el mismo estado en un plazo que no exceda de un año contado a partir del día siguiente a aquél en que se haya efectuado el depósito, prorrogable por dos años más, previo aviso del interesado a la institución de crédito o casa de bolsa; teniendo el derecho a recuperar el depósito y los rendimientos que se generen.

Al respecto la regla 1.4.1. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2002; establece que tratándose del artículo 86 de la Ley, el pago de los impuestos y cuotas compensatorias en cuentas aduaneras se podrá efectuar mediante depósitos en efectivo o mediante fideicomiso.

La diferencia fundamental que podemos destacar entre las cuentas aduaneras y las cuentas aduaneras de garantía, se muestra en el siguiente cuadro:

CUENTAS ADUANERAS	CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA
<p>1. OBJETO. Es una opción que tienen los importadores para el pago del impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado y en su caso las cuotas compensatorias; efectuando el depósito correspondiente en las cuentas aduaneras de la institución de crédito o casa de bolsa autorizadas por la SHCP.</p> <p>2. FORMAS DE GARANTÍA FINANCIERA EQUIVALENTES.</p> <p>a) Depósitos en efectivo b) Fideicomiso constituido</p> <p>3. SUPUESTOS A LOS QUE SE APLICA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exportación de bienes en el mismo estado, en un plazo que no 	<p>1. OBJETO. Sirven para garantizar el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior; mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía de las instituciones o casas de bolsa autorizadas por el SAT; o bien a través de alguna de las formas previstas en el artículo 141, fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación (prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos).</p> <p>2. FORMAS DE GARANTÍA FINANCIERA EQUIVALENTES.</p> <p>a) Líneas de crédito contingente irrevocable. b) Cuenta referenciada o depósito referenciado. c) Fideicomiso constituido</p>

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

<p>exceda de un año, contado a partir del día siguiente a aquél en que se haya efectuado el depósito.</p> <ul style="list-style-type: none"> Dicho plazo podrá prorrogarse por dos años más; siempre que el interesado de aviso a la institución de crédito o casa de bolsa antes del vencimiento del plazo de un año. 	<p>3. SUPUESTOS A LOS QUE SE APLICA.</p> <p>Los sujetos obligados a efectuar depósito en cuentas aduaneras de garantía o mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos, son quienes:</p> <ul style="list-style-type: none"> Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que de a conocer el SAT, mediante reglas de carácter general, por las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado. Efectúen el tránsito interno o internacional de mercancías, por el monto que corresponda a las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en los casos que señale el SAT, mediante reglas de carácter general.
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2.2.2 APERTURA DE CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

La figura jurídica de las cuentas aduaneras y de las cuentas aduaneras de garantía, se encuentran reguladas por las disposiciones previstas en la Ley Aduanera, en el Reglamento de la Ley Aduanera; en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en el llamado Instructivo de Operación de Cuentas Aduaneras y Cuentas Aduaneras de Garantía, que emite el Servicio de Administración Tributaria.

La apertura de las cuentas aduaneras de garantía, se especifica precisamente en el citado instructivo, el cual establece cada uno de los pasos que deberá de seguir el

contribuyente que opte por este tipo de garantía; la documentación que deberá expedir la institución de crédito o casa de bolsa ante la cual se realice la apertura; y los requisitos que deberá observar el agente aduanal para la elaboración del pedimento.

Antes de entrar al estudio de la apertura de las cuentas aduaneras de garantía; es preciso señalar que para el caso de mercancías sujetas a precios estimados, supuesto previsto por la fracción I, del artículo 86-A de la Ley Aduanera; las cuentas aduaneras de garantía podrán ser declaradas de tres formas: ⁴

1. Cuenta de garantía de garantía por producto. Es cuando para cada mercancía sujeta a precios estimados se declara una cuenta aduanera distinta.
2. Cuentas aduaneras de garantía por pedimento. Es cuando para todas las mercancías sujetas a precios estimados, en el pedimento, se declara una única cuenta aduanera totalizada.
3. Cuentas aduaneras de garantía globales. Es cuando se aplica una cuenta aduanera globalizada semestral, conforme al la normatividad correspondiente.

En este orden de ideas, para realizar la apertura de cuentas aduaneras de garantía, el contribuyente deberá acudir a las Instituciones de Crédito o Casas de Bolsa autorizadas para realizar la apertura de la Cuenta Aduanera de Garantía, según el tipo de operaciones señaladas en los artículos 84-A, 86-A, fracción I de la Ley Aduanera, debiendo para tal efecto presentar "el formato que señale el citado instructivo" ⁵; en el que deberán contenerse los siguientes datos:

- 1) Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del R.F.C. del Importador o su equivalente en tratándose de extranjeros.
- 2) Importe total de las contribuciones a garantizar.

4 Cfr. "Especificaciones Técnicas Cuentas Aduaneras de Garantía y Modificaciones a los Registros SAAI" Servicio de Administración Tributaria, México, 1999, p. 6.

5 Ver "Formato de Solicitud de Apertura de la Cuenta Aduanera de Garantía por Precios Estimados" Anexos p. I.

- 3) El tipo de operación aduanera, señalando la disposición legal aplicable de conformidad con el artículo 86-A, fracción I de la Ley Aduanera.
- 4) La forma de garantía financiera elegida, la cuál podrá ser depósito en Cuenta Aduanera de Garantía, Línea de Crédito Contingente Irrevocable que otorgue la Institución de Crédito a favor de la Tesorería de la Federación o bien mediante fideicomiso constituido.

En el caso de que se trate de Operaciones de Precios Estimados (Artículo 86-A, fracción I de la Ley Aduanera), se deberá indicar si se constituye una Garantía Individual o Global, en este último caso, se señalará el periodo que ampara, que no deberá exceder de seis meses a partir de la fecha de expedición.

Así mismo, se deberá anexar al formato antes referido, el oficio de autorización para constituir la Garantía Global expedido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debidamente suscrito por los funcionarios autorizados; en el que deberán aparecer los siguientes datos:

- Nombre y firma del Importador y/o Representante Legal que acredite dicha representación para trámites ante el Banco.

Una vez satisfechos cada uno de los requisitos anteriores por el contribuyente, la institución de Crédito o Casa de Bolsa en su caso, en base a la forma de garantía elegida por el Contribuyente, deberá de expedir los siguientes documentos:

- A. Si la garantía por la cual se optó, fue la línea de crédito contingente irrevocable, la Institución de Crédito entregará al Contribuyente el "formato de Carta de Crédito Irrevocable"⁶, en favor de la Tesorería de la Federación que contenga los siguientes datos: importe total y periodo que ampara de conformidad al tipo de operación para su aceptación y firma.

⁶ Ver "Formato de Certificado de Otorgamiento de Crédito Irrevocable a favor de la Tesorería de la Federación" Anexos p. II.

- B. Si se garantiza a través de Fideicomiso Constituido, la Institución de Crédito entregará al Contribuyente el Contrato de Adhesión al Fideicomiso correspondiente para su aceptación y firma.**

La Institución de Crédito o Casa de Bolsa deberá expedir al Importador la "Constancia de Depósito de Cuenta Aduanera de Garantía" ⁷, por el pago de las contribuciones y en su caso, de las Cuotas Compensatorias que se causen, excepto el Derecho de Trámite Aduanero por las Importaciones.

La Constancia de Depósito de Cuenta Aduanera de Garantía deberá expedirse por triplicado y contener los siguientes datos; en base a lo establecido por la regla general 1.4.4. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior:

1. Denominación o razón social de la institución de crédito o casa de bolsa que maneja la cuenta.
2. Número de contrato.
3. Número de folio y fecha de expedición de la constancia de depósito o garantía.
4. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del importador, en su caso.
5. Importe total con número y letra que ampara la constancia.
6. El tipo de operación aduanera, señalando la disposición legal aplicable.
7. El tipo de garantía otorgada de conformidad con la regla 1.4.1. de la presente Resolución.
8. Los demás que se establezcan en el instructivo de operación emitido por el SAT.

El primer ejemplar de la constancia será para el importador, el segundo para la aduana y el tercero para la institución emisora.

⁷ Ver "Formato de Constancia de Depósito de Cuenta Aduanera de Garantía" Anexos p. III.

Tratándose de las Constancias que se emitan para efectos de lo dispuesto por el artículo 86-A, fracción I de la Ley, se deberá indicar adicionalmente, si constituye una Garantía Individual o Global. En el primer caso se deberá señalar el periodo que ampara, que no excederá de seis meses a partir de la fecha de expedición, salvo en el caso de garantía global que será de 12 meses.⁸

La Institución de Crédito o Casa de Bolsa en su caso, invertirá en valores gubernamentales los depósitos realizados en Cuentas Aduaneras de Garantía por Depósitos en Efectivo, entendiéndose como Valores Gubernamentales:

- Certificados de la Tesorería de la Federación denominados en Moneda Nacional (CETES)
- Bonos de la Tesorería de la Federación (Tesobonos)
- Bonos Ajustables del Gobierno Federal (Ajustabonos)
- Bonos de Desarrollo del Gobierno Federal (Bondes)
- Bonos denominados en Unidades de Inversión (Udibonos)
- Certificados de la Tesorería de la Federación denominados en Unidades de Inversión (Udíctes)

La Institución de Crédito invertirá en Valores el patrimonio fideicomitado de los depósitos efectuados en Cuentas Aduaneras de Garantía, para lo anterior se entenderá por valores los siguientes instrumentos:

A) Títulos Bancarios:

- Aceptaciones Bancarias
- Bonos Bancarios
- Certificados de Depósito a Plazo y
- Pagarés con rendimiento liquidable al vencimiento

⁸ Ver "Plazo máximo de vencimiento de cuentas aduaneras y de garantía" Anexos p. IV.

Todos estos deberán ser emitidos por la Institución de Crédito de la cual depende "La Fiduciaria".

B) Valores Gubernamentales:

- Certificados de la Tesorería de la Federación (CETES)
- Bonos de la Tesorería de la Federación (Tesobonos)
- Bonos Ajustables del Gobierno Federal (Ajustabonos)
- Bonos de Desarrollo del Gobierno Federal (Bondes)
- Bonos denominados en Unidades de Inversión (Udibonos)
- Certificados de la Tesorería de la Federación denominados en Unidades de Inversión (Udicetes)

El Agente o Apoderado Aduanal con la Constancia de Depósito en Cuenta Aduanera de Garantía, procederá a elaborar el Pedimento correspondiente cumpliendo con los siguientes requisitos, contemplados en la regla general 1.4.13. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002:

- Para los efectos del artículo 86 de la Ley, el agente o apoderado aduanal deberá indicar en el pedimento de importación, la clave que corresponda conforme al (Apéndice 2, del Anexo 22 de la presente Resolución) ⁹ y los datos de la constancia de depósito que ampare la operación en los términos de la regla 1.4.4., de la presente Resolución, debiendo anexar el ejemplar de la misma que corresponda a la aduana.
- Para los efectos de los artículos 117, fracción III y 118, fracción III y segundo párrafo del Reglamento, al pedimento de exportación, se deberá anexar la "Declaración para movimiento en cuenta aduanera de bienes importados conforme al artículo 86 de Ley Aduanera", que forma parte del (Anexo 1 de la presente Resolución) ¹⁰, misma que deberá ser presentada en original con copia del pedimento de importación correspondiente, a la institución de crédito o casa

⁹ Ver "Anexo 22, Apéndice 2; de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002" Anexos p. V.

¹⁰ Ver "Anexo 1, Declaración para movimiento en cuenta aduanera de bienes importados conforme al artículo 86 de la Ley Aduanera; Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002" Anexos p. X.

de bolsa, para que se abonen a la cuenta del importador las cantidades manifestadas en dicha declaración.

2.3 SUJETOS OBLIGADOS A GARANTIZAR MEDIANTE DEPÓSITO EN CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

En base a lo establecido por el artículo 86-A de la Ley Aduanera, los sujetos obligados a efectuar depósito en cuentas aduaneras de garantía o mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos, son quienes:

I. Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que de a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, por las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

II. Efectúen el tránsito interno o internacional de mercancías, por el monto que corresponda a las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a las importaciones temporales que efectúen las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, siempre que las mercancías se encuentren previstas en los programas respectivos.

Para efectos de lo establecido en la fracción primera, del artículo 86-A de la Ley Aduanera, debemos especificar algunos conceptos importantes que se desprenden de esta; como lo son importación definitiva, precios estimados y valor declarado.

a) **Importación Definitiva.** En base a lo dispuesto por el artículo 96 de la Ley Aduanera; "se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado".

b) **Precios estimados.** Se considera que el precio estimado es aquel "valor presuntivo que se fija a un determinado producto".¹¹

Los precios estimados según la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de las contribuciones en mercancías sujetos estimados por la SHCP; "son los que se indican en el Anexo de la citada Resolución; los cuales servirán exclusivamente como referencia y no podrán usarse para determinar la base gravable del impuesto general de importación".¹²

c) **Valor declarado.** Será aquel "valor con fines aduaneros de las mercaderías contenidas en un envío que están sometidas a un mismo régimen aduanero y clasificadas en una misma posición arancelaria".¹³

Otro aspecto que se debe de destacar, respecto al supuesto que contempla la fracción segunda, del artículo 86-A de la Ley Aduanera, es el de precisar cuando se estará frente al tránsito interno de mercancías y cuando frente al tránsito internacional, por lo cual se transcriben los artículos siguientes de la Ley que contemplan los supuestos de cada uno de los citados tránsitos:

11 Cfr. <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r5550>

12 Cfr. "Resolución que da a conocer el Anexo de la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de las contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP publicada el 28 de febrero de 1994" Diario Oficial de la Federación, Viernes 29 de marzo de 2002, Primera Sección, p. 44-77.

13 Cfr. <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r5550>

Artículo 125. Se considerará que el tránsito de mercancías es interno cuando se realice conforme a alguno de los siguientes supuestos:

- I. La aduana de entrada * envíe las mercancías de procedencia extranjera a la aduana que se encargará del despacho para su importación.
- II. La aduana de despacho * envíe las mercancías nacionales o nacionalizadas a la aduana de salida, para su exportación.
- III. La aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación a la aduana de salida, para su retorno al extranjero.

Artículo 127. El régimen de tránsito interno se promoverá por conducto de agente o apoderado aduanal.

Tratándose del tránsito interno a la exportación se deberá formular el pedimento de exportación, efectuar el pago de las contribuciones correspondientes y cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables al régimen de exportación, en la aduana de despacho.

Para realizar el tránsito interno a la importación se deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- I.- Formular el pedimento de tránsito interno.
 - II.- Determinar provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación y la que corresponda tratándose de las demás contribuciones que se causen, así como las cuotas compensatorias.
 - III.- Anexar al pedimento la documentación que acredite el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, aplicables al régimen de importación y, en su caso el documento en el que conste el depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, excepto en los casos que establezca la Secretaría mediante reglas.
 - IV.- Pagar las contribuciones actualizadas desde la entrada de las mercancías al país y hasta que se efectúe dicho pago, así como las cuotas compensatorias, antes de activar el mecanismo de selección automatizado en la aduana de despacho.
 - V.- Efectuar el traslado de las mercancías utilizando los servicios de las empresas inscritas en el registro de empresas transportistas a que se refiere el artículo 170 del Reglamento.
- El tránsito interno para el retorno de mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación, se efectuará de conformidad con el procedimiento que establezca la Secretaría mediante reglas.

* Aduana de entrada. Lugar de un territorio aduanero por el que se despachan las mercancías a ser importadas. A la entrada en estas áreas, casi todos los productos quedan sujetos al pago de los correspondientes derechos arancelarios.

* Aduana de despacho. Lugar de un territorio aduanero designado para el despacho de mercancías declaradas a exportación, importación o a cualquier otro régimen aduanero.

Artículo 130. Se considerará que el tránsito de mercancías es internacional cuando se realice conforme a alguno de los siguientes supuestos:

I.- La aduana de entrada envíe a la aduana de salida las mercancías de procedencia extranjera que lleguen al territorio nacional con destino al extranjero.

II.- Las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.

Artículo 131. El tránsito internacional de mercancías por territorio nacional se promoverá por conducto de agente aduanal, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

I.- Formular el pedimento de tránsito internacional y anexar, en su caso, el documento en el que conste el depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley.

II.- Determinar provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, y la que corresponda tratándose de las demás contribuciones que se causen, así como las cuotas compensatorias.

III.- Efectuarse por las aduanas autorizadas y por las rutas fiscales que para tal efecto establezca la Secretaría mediante reglas. El traslado de las mercancías se deberá efectuar utilizando los servicios de las empresas inscritas en el Registro de empresas transportistas a que se refiere el artículo 170 del Reglamento.

Sólo procederá el tránsito internacional de mercancías por territorio nacional en los casos y bajo las condiciones que señale la Secretaría mediante reglas.

Una vez que se han precisado los supuestos que establecen a los sujetos obligados a garantizar mediante cuentas aduaneras de garantía o bien por medio de prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos; hablaremos en concreto de las operaciones de comercio exterior que quedan sujetas a otorgar la garantía prevista por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera.

2.3.1 IMPORTACIONES DEFINITIVAS CON VALORES INFERIORES AL PRECIO ESTIMADO QUE DE A CONOCER EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La Ley Aduanera en la fracción I, del artículo 86-A, establece el primer supuesto en el que se contempla la obligación de garantizar el pago de los impuestos al comercio exterior y en su caso cuotas compensatorias; a través de depósitos en cuentas aduaneras de garantía o mediante alguna de las formas previstas por las fracciones II y VI, del Código Fiscal de la Federación (prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos); en el caso de que se importen definitivamente mercancías sujetas a precios estimados y en el pedimento se señalen valores inferiores a dichos precios que de a conocer el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general; los cuales no podrán utilizarse para determinar la base del impuesto general de importación.

Es necesario resaltar, que 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 de Hacienda y Crédito Público.

Para el caso de las importaciones, el pedimento se deberá acompañar, por una serie de documentos previstos por el artículo 36, fracción I de la Ley Aduanera; entre los cuales resaltamos para efectos del estudio que nos ocupa; el documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de la Ley, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca la SHCP.

En este orden de ideas, aquéllos obligados a otorgar la garantía, por efectuar importaciones definitivas sobre las cuales hayan declarado un valor inferior, al precio

* Pedimento. Solicitud oficial que expide la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para permitir la importación y exportación de mercancías a las personas físicas y morales que cumplan con la Ley Aduanera.

estimado que establezca la SHCP; deberán acompañar al pedimento de importación; la constancia de depósito o de garantía expedida por institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar este tipo de garantía.

La constancia de depósito o de garantía; deberá de expedirse por triplicado; el primer ejemplar será para el importador, el segundo para la aduana y el tercero para la institución emisora; además deberá contener los siguientes datos; según lo dispuesto por la regla general 1.4.4. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior:

1. Denominación o razón social de la institución de crédito o casa de bolsa que maneja la cuenta.
2. Número de contrato.
3. Número de folio y fecha de expedición de la constancia de depósito o garantía.
4. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del importador, en su caso.
5. Importe total con número y letra que ampara la constancia.
6. El tipo de operación aduanera, señalando la disposición legal aplicable.
7. El tipo de garantía otorgada de conformidad con la regla 1.4.1. de la presente Resolución.
8. Los demás que se establezcan en el instructivo de operación emitido por el SAT.

El importe de la garantía será por un monto equivalente a las contribuciones y cuotas compensatorias en su caso, que habrían de causarse por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Es precisamente, a partir del supuesto establecido por la fracción I, del artículo 86-A de la Ley Aduanera; en el que se obliga a aquellos que importen en definitiva mercancías cuyo valor declarado en el pedimento sea inferior al precio estimado que se

contempla en el Anexo de la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP; a garantizar por medio de depósito en cuenta aduanera o a través de prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de crédito; donde surge la inquietud del estudio que ahora hacemos.

Consideramos, que a pesar de que en la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP, se determine que los precios estimados servirán exclusivamente como referencia y no podrán usarse para determinar la base gravable del impuesto general de importación, el uso que de estos ha hecho la Secretaría es arbitrario y unilateral, puesto que se la da la posibilidad de fijar cualquier valor de forma discrecional, lo que hace que en cualquier caso pueda establecer un valor mayor al que se haya declarado por el importador; solo para efectos de cobrar la garantía.

Más aún, se debe resaltar que los precios estimados, quedan prohibidos por el artículo VII del GATT; actualmente OMC del cual México es parte, haciéndose manifiesta la violación al compromiso suscrito relativo a la aplicación del Código de Valoración Aduanera.

2.3.1.1 EXCEPCIONES PARA OTORGAR GARANTÍA TRATÁNDOSE DE IMPORTACIONES DEFINITIVAS

La regla general 1.4.5. en materia de comercio exterior para 2002, establece que:

No se requerirá otorgar garantía en los términos de los artículos 84-A y 86-A, fracción I de la Ley Aduanera, en las importaciones definitivas siguientes:

1. Las efectuadas por pasajeros de conformidad con la regla 2.7.3. de la presente Resolución.

2. Las efectuadas de conformidad con los artículos 61 y 62 de la Ley Aduanera.

3. Las realizadas por empresas de mensajería y paquetería, cuyo valor no exceda de una cantidad equivalente en moneda nacional o extranjera a 1,000 dólares de los Estados Unidos de América.

4. Las realizadas por el agente aduanal en los términos de la regla 2.13.1. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002; siempre que no rebasen la cantidad prevista para tal efecto.

A continuación precisaremos cada uno de los supuestos de las importaciones definitivas que no quedan sujetas a la garantía prevista por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera:

1. Las efectuadas por pasajeros de conformidad con la regla 2.7.3. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior;

La regla general 2.7.3., de la citada Resolución establece lo siguiente:

Para los efectos de los artículos 50 y 88 de la Ley, los pasajeros podrán efectuar la importación de mercancías que traigan con ellos, distintas a las de su equipaje, sin utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal, siempre que el valor de las mismas, excluyendo la franquicia, no exceda de 1,000 dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en moneda nacional o extranjera y se cuente con la factura, comprobante de venta o cualquier otro documento que exprese el valor comercial de las mercancías.

La determinación de las contribuciones que se causen con motivo de la importación, se calculará aplicando al valor de las mercancías una tasa global del 17% y se enterará presentando el formulario de "Pago de Contribuciones al Comercio Exterior", que forma parte del Anexo 1 de la presente Resolución. En este caso, las mercancías importadas no podrán deducirse para efectos fiscales.

Tratándose de equipo de cómputo, su valor sumado al de las demás mercancías no podrá exceder de 4,000 dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en moneda nacional o extranjera.

Tratándose de la importación de un solo equipo de cómputo usado, no se requerirá contar con el permiso previo de importación, siempre que el pasajero compruebe que el motivo de su residencia en el extranjero fue para la realización de estudios o investigaciones científicas por 6 meses, cuando menos y acredite su calidad de estudiante o investigador con la visa o documento migratorio que le haya expedido el gobierno del país donde realizó los estudios o la investigación.

Las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias no se podrán importar mediante el procedimiento establecido en esta regla.

En cualquier otro caso, la importación deberá efectuarse por conducto de agente o apoderado aduanal, por la aduana de carga, cumpliendo con las formalidades que para la importación de mercancías establece la Ley.

Durante el periodo comprendido entre el 1o. de diciembre de 2002 y el 10 de enero de 2003, los pasajeros podrán introducir las mercancías a que se refiere el primer párrafo de esta regla, hasta por un valor de 3,000 dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras monedas extranjeras. No se estará obligado a acreditar el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias cuando se trate de bienes de uso personal en cantidades no susceptibles de comercialización, siempre que no se trate de regulaciones en materia de sanidad animal y vegetal, salud pública, medio ambiente y seguridad nacional.

Es necesario transcribir los artículos 50 y 88 de la Ley Aduanera, para efectos de entender con mayor precisión el contenido de la regla general transcrita arriba; preceptos que contemplan la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior tratándose de las importaciones y exportaciones efectuadas por los pasajeros; como a continuación se precisa:

Artículo 50. "Tratándose de importaciones y exportaciones de mercancías que efectúen los pasajeros y cuyo valor no exceda del que para tales efectos establezca la Secretaría mediante reglas, no será necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal.

Cuando las mercancías a que se refiere el párrafo anterior estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, tampoco será necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal en los casos que señale la Secretaría mediante reglas.

Los pasajeros están obligados a declarar si traen consigo mercancías distintas de su equipaje. Una vez presentada la declaración y efectuado el pago de las contribuciones

determinadas conforme al procedimiento simplificado a que se refiere el artículo 88 de esta Ley, los pasajeros podrán optar por lo siguiente:

- I.- Solicitar que la autoridad aduanera practique el reconocimiento de las mercancías.
- II.- Activar el mecanismo de selección automatizado que determine si el reconocimiento a que se refiere la fracción anterior debe practicarse.

Las empresas que presten el servicio internacional de transporte de pasajeros tendrán la obligación de proporcionarles la forma oficial de declaración señalada en este artículo".

Por lo que respecta al contenido del artículo 88 de la Ley Aduanera, en relación a la regla general 2.7.3 de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior; se tiene que dicho precepto establece el procedimiento simplificado para la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior a cargo de los pasajeros; mismo que por su importancia se transcribe a continuación:

Artículo 88. Los pasajeros podrán optar por determinar y pagar las contribuciones por la importación o exportación de mercancías distintas de su equipaje, mediante el procedimiento simplificado, caso en el que aplicarán el factor que publique la Secretaría, sobre el valor en aduana de las mercancías o sobre el valor comercial, según corresponda, utilizando la forma oficial aprobada por dicha dependencia. Este factor se calculará considerando la tasa prevista en el artículo 1º. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; la correspondiente a los derechos de trámite aduanero y la mayor de las cuotas de las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o de exportación, según se trate, sobre las bases gravables de las contribuciones mencionadas.

No se podrá ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior, tratándose de mercancías que estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, con excepción de las que señale la Secretaría mediante reglas o que por su importación o exportación se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas. El pasajero pagará las contribuciones correspondientes antes de accionar el mecanismo de selección automatizado.

Las personas que realicen exportaciones o importaciones de mercancías cuyo valor no rebase al que se refiere la fracción IX del artículo 160 de esta Ley, podrán optar por determinar y pagar las contribuciones en los términos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, cuando dichas mercancías no estén sujetas a regulaciones y restricciones no

arancelarias o cuando por su importación o exportación no se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas, siempre que presenten el pedimento correspondiente por conducto de agente o apoderado aduanal. En el caso a que se refiere este párrafo no será necesario clasificar arancelariamente las mercancías.

Las importaciones o exportaciones de los pasajeros a que se refiere el artículo 50 de esta Ley, no serán deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando gocen de la franquicia a que se refiere el artículo 61, fracción VI de esta Ley o cuando se opte por el procedimiento simplificado a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Tampoco serán deducibles las importaciones y exportaciones que realicen las empresas de mensajería a través de agente o apoderado aduanal en aquellos pedimentos que utilicen el procedimiento simplificado que establezca la Secretaría.

Tampoco se requerirá otorgar garantía en los términos del artículo 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; tratándose de:

2. Las importaciones definitivas efectuadas de conformidad con los artículos 61 y 62 de la Ley Aduanera.

En el artículo 61 de la Ley Aduanera, se prevé un listado de importaciones y exportaciones que quedan exentas al pago de los impuestos al comercio exterior; figurando una lista constituida de diecisiete mercancías exentas del pago de los impuestos al comercio exterior; mismo que por su importancia se transcriben a continuación:

Artículo 61. "No se pagarán los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de las siguientes mercancías:

I.- Las exentas conforme a las leyes de los impuestos generales de importación y de exportación y a los tratados internacionales, así como las mercancías que se importen con objeto de destinarlas a finalidades de defensa nacional o seguridad pública.

II.- Los metales, aleaciones, monedas y las demás materias primas que se requieran para el ejercicio por las autoridades competentes, de las facultades constitucionales de emisión de monedas y billetes.

III.- Los vehículos destinados a servicios internacionales para el transporte de carga o de personas, así como sus equipos propios e indispensables.

No quedan comprendidos en el párrafo anterior los vehículos que en el propio territorio nacional sean objeto de explotación comercial, los que se adquieran para usarse o consumirse en el país, ni los que se destinen a consumo o uso en el extranjero.

El Reglamento establecerá los requisitos que deberán cumplirse, así como el período y la distancia máxima en que podrán internarse dentro de la franja o región fronteriza, los vehículos a que se refiere esta fracción.

IV.- Las nacionales que sean indispensables, a juicio de las autoridades aduaneras, para el abastecimiento de los medios de transporte que efectúen servicios internacionales, así como las de rancho para tripulantes y pasajeros, excepto los combustibles que tomen las embarcaciones de matrícula extranjera.

V.- Las destinadas al mantenimiento de las aeronaves de las empresas nacionales de aviación que presten servicios internacionales y estén constituidas conforme a las leyes respectivas.

VI.- Los equipajes de pasajeros en viajes internacionales.

VII.- Los menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que los mismos hayan usado durante su residencia en el extranjero, así como los instrumentos científicos y las herramientas cuando sean de profesionales y las herramientas de obreros y artesanos, siempre que se cumpla con los plazos y las formalidades que señale el Reglamento.

No quedan comprendidas en la presente exención las mercancías que los interesados hayan tenido en el extranjero para actividades comerciales o industriales, ni los vehículos.

VIII.- Las que importen los habitantes de la franja fronteriza para su consumo, siempre que sean de la clase, valor y cantidad que establezca la Secretaría mediante reglas.

IX.- Las que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos, así como personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

a) Que formen parte de su patrimonio.

b) Que el donante sea extranjero.

c) Que cuenten con autorización de la Secretaría.

d) Que, en su caso, se cumpla con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

X.- El material didáctico que reciban estudiantes inscritos en planteles del extranjero, exceptuando aparatos y equipos de cualquiera clase, ya sean armados o desarmados.

XI.- Las remitidas por Jefes de Estado o gobiernos extranjeros a la Federación, Estados y Municipios, así como a establecimientos de beneficencia o de educación.

XII.- Los artículos de uso personal de extranjeros fallecidos en el país y de mexicanos cuyo deceso haya ocurrido en el extranjero.

XIII.- Las obras de arte destinadas a formar parte de las colecciones permanentes de los museos abiertos al público, siempre que obtengan autorización de la Secretaría.

XIV.- Las destinadas a instituciones de salud pública, a excepción de los vehículos, siempre que únicamente se puedan usar para este fin, así como las destinadas a personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta. En estos casos deberán formar parte de su patrimonio y cumplir con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias. La Secretaría, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, señalará las fracciones arancelarias que reúnan los requisitos a que se refiere esta fracción.

XV.- Los vehículos especiales o adaptados y las demás mercancías que importen las personas con discapacidad que sean para su uso personal, así como aquellas que importen las personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta que tengan como actividad la atención de dichas personas, siempre que se trate de mercancías que por sus características suplan o disminuyan su discapacidad; permitan a dichas personas su desarrollo físico, educativo, profesional o social; se utilicen exclusiva y permanentemente por las mismas para esos fines, y cuenten con la autorización de la Secretaría.

Para los efectos de lo dispuesto en esta fracción, se considerará como persona con discapacidad la que debido a la pérdida o anormalidad de una estructura o función psicológica, fisiológica o anatómica, sufre la restricción o ausencia de la capacidad de realizar una actividad en la forma o dentro del margen que se considera normal para un ser humano, y acredite dicha circunstancia con una constancia expedida por alguna institución de salud con autorización oficial.

Tratándose de vehículos especiales o adaptados, las personas con discapacidad podrán importar sólo un vehículo para su uso personal cada cuatro años. Las personas morales a que se refiere el primer párrafo de esta fracción podrán importar hasta tres vehículos cada cuatro años. En ambos casos, el importador no podrá enajenar dichos vehículos sino después de cuatro años de haberlos importado.

XVI.- La maquinaria y equipo obsoleto que tenga una antigüedad mínima de tres años contados a partir de la fecha en que se realizó la importación temporal, así como los desperdicios, siempre que sean donados por las empresas maquiladoras o con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial a

organismos públicos o a personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta. Además, las donatarias deberán contar con autorización de la Secretaría y, en su caso, cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias.

XVII.- Las donadas al Fisco Federal con el propósito de que sean destinadas al Distrito Federal, estados, municipios, o personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en su caso expresamente señale el donante, para la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda, educación, y protección civil o de salud de las personas, sectores o regiones de escasos recursos.

En los casos en que las mercancías sean donadas al Fisco Federal, no se requerirá de la utilización de los servicios de agente o apoderado aduanal, debiendo utilizarse únicamente la forma que para esos efectos dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria.

Si la importación de las mercancías de que se trate, requiere del cumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias, o de normas oficiales mexicanas, las autoridades aduaneras de inmediato lo harán del conocimiento de la dependencia competente, quien contará con un plazo de tres días para determinar si las exime de su cumplimiento. Transcurrido dicho plazo sin que se comunique la resolución correspondiente, se entenderá que dicha dependencia resolvió positivamente y las autoridades aduaneras pondrán las mercancías a disposición del interesado, en la aduana correspondiente.

Para los efectos de las fracciones XV, tratándose de vehículos especialmente adaptados para personas con discapacidad, así como la de la XVII, tratándose de los donativos en materia de alimentación y vestido en caso de desastre natural o condiciones de extrema pobreza, únicamente podrán ser realizados en términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria".

A través del siguiente cuadro sinóptico, sintetizaremos las diecisiete mercancías previstas por el artículo 61 de la Ley Aduanera, que quedan exentas del pago de los impuestos al comercio exterior.

Mercancías exentas al pago de los impuestos al comercio exterior (Art. 61 Ley Aduanera)

- I. Las previstas por la TIGIE, Tratados Internacionales y las destinadas a la defensa o seguridad pública.
- II. Las requeridas por autoridad competente para la emisión de monedas y billetes.
- III. Vehículos destinados a servicios internacionales.
- IV. Mercancías destinadas al abastecimiento de los medios de transporte que efectúen servicios internacionales.
- V. Las destinadas al mantenimiento de aeronaves de empresas nacionales.
- VI. Equipaje de pasajeros en viajes internacionales.
- VII. Monaje de casa de inmigrantes, nacionales repatriados deportados.
- VIII. Mercancías importadas por habitantes de la región o franja fronteriza para consumo personal.
- IX. Las donadas con fines culturales, de enseñanza, investigación salud pública o servicio social
- X. Material didáctico recibido por estudiantes en el extranjero.
- XI. Las remitidas por Jefes de Estado o Gobiernos extranjeros a la Federación, Estados y Municipios.
- XII Artículos de uso personal de extranjeros fallecidos en el país y viceversa.
- XIII. Obras de arte destinadas a exhibirse en museos públicos.
- XIV. Las destinadas a instituciones de salud pública.
- XV. Vehículos y mercancías importadas por discapacitados para uso personal.
- XVI. Maquinaria, equipo obsoleto y desperdicios donados por empresas de maquila o PITEX.
- XVII. Las donadas al Fisco Federal, destinadas al D.F., Estados y Municipios o personas morales con fines no lucrativos.

Cabe resaltar, que no será aplicable la excepción de no garantizar mediante lo dispuesto por el artículo 84-A y 86-A de la Ley Aduanera, respecto de las mercancías a que se refiere el artículo 61, fracción I de la Ley, esto es, las mercancías exentas conforme a las leyes de los impuestos generales de importación y de exportación y a

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

los tratados internacionales, así como las mercancías que se importen con objeto de destinarlas a finalidades de defensa nacional o seguridad pública; cuando las mercancías de que se trate estén sujetas a cuotas compensatorias o por la importación de las mismas se esté obligado al pago del IEPS en los términos de la Ley correspondiente.

Por lo que respecta al artículo 62 de la Ley Aduanera, se prevé la exención del pago de los impuestos al comercio exterior; tratándose de las importaciones de vehículos al amparo de una franquicia; siempre y cuando pertenezcan a:

- a) Gobiernos extranjeros, con los que el Gobierno mexicano tenga relaciones diplomáticas.
- b) Embajadores extranjeros acreditados en el país.
- c) Miembros del personal diplomático y consular extranjero, que no sean nacionales.
- d) Empleados del servicio exterior mexicano que hayan permanecido en el extranjero cuando menos dos años continuos en el desempeño de su comisión oficial.

Otro supuesto más, previsto por la regla general 1.4.5 en materia de comercio exterior, que no requiere de otorgar la garantía prevista en los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera, es:

3. Las importaciones definitivas realizadas por empresas de mensajería y paquetería, cuyo valor no exceda de una cantidad equivalente en moneda nacional o extranjera a 1,000 dólares de los Estados Unidos de América.

Se establece como último supuesto contemplado por la regla general citada, que no requiere de la garantía prevista en los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera:

4. Las importaciones definitivas realizadas en los términos de la regla 2.13.1. de la presente Resolución.

Para tales efectos, la regla general 2.13.1. de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2002, en su primer párrafo, dispone que:

"Para los efectos del artículo 160, fracción IX de la Ley, las operaciones de importación y de exportación por los que tiene obligación de ocuparse el agente aduanal, son aquéllas cuyo valor no exceda del equivalente en moneda nacional o extranjera a 3,000 dólares de los Estados Unidos de América."

En los casos en que el agente aduanal, se ocupe de alguna operación de importación o exportación, que no rebase tal cantidad, no será necesario otorgar la garantía prevista por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera.

Tampoco requieren garantía mediante depósito en cuenta aduanera de garantía las:

- Importaciones definitivas de mercancías que se encuentren exentas conforme a los Decretos por los que se establecen los esquemas arancelarios de transición al régimen comercial general del país, ubicados en la franja o región fronteriza, siempre que las mismas no estén sujetas a cuotas compensatorias o al pago del IEPS,
- Importaciones definitivas de mercancías que se encuentren exentas conforme a los Programas de Promoción Sectorial, siempre que las mismas no estén sujetas a cuotas compensatorias o al pago del IEPS,
- Casos señalados en la Regla General 1.4.10 , de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior.
- Mercancías importadas por misiones diplomáticas, consulares, especiales del extranjero acreditadas ante el Gobierno Mexicano y oficinas de organismos internacionales representados o con sede en territorio nacional.

2.3.2 OPERACIONES BAJO EL RÉGIMEN DE TRÁNSITO INTERNO O INTERNACIONAL DE MERCANCÍAS

La fracción II, del artículo 86-A de la Ley Aduanera; establece que las personas que realicen el tránsito interno o internacional de mercancías, tendrán que garantizar un monto igual al de las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan, tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de la Ley Aduanera, en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

El monto de la garantía al que queda sujeto el tránsito interno o internacional de mercancías, en base a lo previsto por la fracción II de la Ley Aduanera, no será aplicable a las importaciones temporales que efectúen las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, siempre que las mercancías se encuentren previstas en los programas respectivos.

Por lo anteriormente señalado, es necesario destacar que se entiende por mercancía, mercancía idéntica, mercancía similar y valor de transacción.

Para tal efecto, la Ley Aduanera en su artículo 2º, fracción III establece que:

Artículo 2º "Para los efectos de esta Ley se considera:.....

Fracción III. Mercancía, los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aún cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular".

Por lo que respecta a las mercancías idénticas, el párrafo quinto del artículo 72 de la Ley Aduanera; prevé que:

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

Respecto a las mercancías similares, el párrafo quinto del artículo 73 de la Ley Aduanera, establece que:

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

Una vez aclarados estos términos, hablaremos ahora del valor de transacción, el cual se entiende como "aquel que se ha establecido libremente entre un comprador-importador y un vendedor-exportador por determinada mercancía y que podrá estar pagado o pagarse en el momento de la aceptación del valor por parte de la aduana".¹⁴

El valor de transacción es uno de los métodos de valoración aduanera, contemplados por el artículo 71 de la Ley Aduanera, destacando además de este los siguientes métodos:

I. Valor de transacción de mercancías idénticas, determinado en los términos señalados en el artículo 72 de esta Ley.

II. Valor de transacción de mercancías similares, determinado conforme a lo establecido en el artículo 73 de esta Ley.

III. Valor de precio unitario de venta determinado conforme a lo establecido en el artículo 74 de esta Ley.

14 WITKER, Jorge. op. cit. p. 153.

IV. Valor reconstruido de las mercancías importadas, determinado conforme a lo establecido en el artículo 77 de esta Ley.

V. Valor determinado conforme a lo establecido en el artículo 78 de esta Ley.

Cabe precisar, que para que se pueda aceptar el valor de transacción, es necesaria la existencia de una venta que sea para la exportación y que este destinada para el país de importación, tal y como queda establecido en los preceptos 72 y 73 de la Ley Aduanera, los que contemplan el valor de transacción de mercancías idénticas y el valor de transacción de mercancías similares respectivamente; mismos que por su importancia se transcriben a continuación:

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

Cuando no exista una venta en tales condiciones, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes, ajustado, para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial o a la cantidad, siempre que estos ajustes, se realicen sobre la base de datos comprobados que demuestren que son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento, como una disminución del valor.

Si al aplicar lo dispuesto en este artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, se utilizará el valor de transacción más bajo.

Al aplicar el valor de transacción de mercancías idénticas a las que son objeto de valoración, deberá efectuarse un ajuste a dicho valor, para tener en cuenta las diferencias apreciables de los costos y gastos a que hace referencia el inciso d) de la fracción I del artículo 65 de esta Ley, entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas, que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

Se entiende por mercancías idénticas, aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no

impedirá que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a lo establecido en este párrafo.

No se considerarán mercancías idénticas, las que lleven incorporados o contengan, según sea el caso, alguno de los elementos mencionados en el inciso d) de la fracción II del artículo 65 de esta Ley, por los cuales no se hayan efectuado los ajustes que se señalan, por haber sido realizados tales elementos en territorio nacional.

No se considerarán los valores de mercancías idénticas de importaciones respecto de las cuales se hayan realizado modificaciones de valor por el importador o por las autoridades aduaneras, salvo que se incluyan también dichas modificaciones.

El artículo 73 de la Ley Aduanera; establece el método de valoración de mercancías similares; el cual se aplicará si existen las condiciones que se prevén en el citado precepto, mismo que a continuación se transcribe:

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

Cuando no exista una venta en tales condiciones, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes, ajustado, para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial o a la cantidad, siempre que estos ajustes se realicen sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento, como una disminución del valor.

Si al aplicar lo dispuesto en este artículo, se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, se utilizará el valor de transacción más bajo.

Al aplicar el valor de transacción de mercancías similares a las que son objeto de valoración, deberá efectuarse un ajuste a dicho valor, para tener en cuenta las diferencias apreciables de los costos y gastos a que hace referencia el inciso d), fracción I del artículo 65 de esta Ley, entre las mercancías importadas y las mercancías similares consideradas, que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

Se entiende por mercancías similares, aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que aun cuando no sean iguales en todo, tengan

características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares, habrá de considerarse entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

No se considerarán mercancías similares, las que lleven incorporados o contengan, según sea el caso, alguno de los elementos mencionados en el inciso d), fracción II del artículo 65 de esta Ley, por los cuales no se hayan efectuado los ajustes que se señalan, por haber sido realizados tales elementos en territorio nacional.

No se considerarán los valores de mercancías similares de importaciones respecto de las cuales se hayan realizado modificaciones de valor por el importador o por las autoridades aduaneras, salvo que se incluyan también dichas modificaciones.

En este orden de ideas, para efecto del llenado del pedimento, en el cual se determinaran provisionalmente las contribuciones y cuotas compensatorias; por el tránsito interno o internacional de mercancías, la regla general 1.4.6 en materia de comercio exterior para 2002, establece que tratándose de la fracción II del artículo 86-A de la Ley Aduanera, el agente o apoderado aduanal deberá indicar en el pedimento de tránsito la clave que corresponda conforme al (Apéndice 8, del Anexo 22) ¹⁵ de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, y los datos de la constancia de depósito o de la garantía que ampare la operación en los términos de la regla general 1.4.1 de la citada resolución, debiendo anexar el ejemplar de la misma que corresponda a la aduana.

En este sentido, la regla general 1.4.7, de la citada Resolución; establece los tránsitos internos e internacionales que estarán exentos de anexar el documento en que conste el otorgamiento de la garantía prevista por los artículos 84-A y 86-A, fracción II de la Ley Aduanera; mismos que a continuación se transcriben:

Para los efectos de los artículos 127, fracción III y 131, fracción I de la Ley, se requerirá anexar al pedimento el documento en el que conste la garantía otorgada en los términos de los artículos 84-A y 86-A, fracción II de la Ley, cuando se trate de las mercancías que se encuentren listadas en el Anexo 10 de la presente Resolución *, excepto tratándose de las operaciones siguientes:

15 Ver "Anexo 22, Apéndice 8 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002" Anexos p. XI.

* Ver "Anexo 10 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002" Anexos p. XVII.

1. Tránsito interno a la importación por ferrocarril que se efectúe en contenedores en estiba sencilla o doble estiba, o en remolques o semirremolques en plataformas de ferrocarril.

2. Tránsito interno a la exportación.

3. Tránsito interno para el retorno al extranjero de mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o PITEX.

4. Tránsito interno de mercancías para la importación, de la Aduana de Toluca a la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, efectuado por empresas de mensajería y paquetería, siempre que dichas empresas cuenten con autorización de la Aduana de Toluca para no otorgar la garantía correspondiente.

Para los efectos del párrafo anterior, las empresas de mensajería y paquetería, deberán presentar la solicitud ante la Aduana de Toluca, con copia de los documentos que acrediten que tributan bajo el Título II de la Ley del ISR, que cuentan con un capital social mínimo pagado de \$1'000,000.00 y exhibir sus declaraciones anuales del ISR de los tres últimos ejercicios. Asimismo, deberán garantizar el pago de los impuestos al comercio exterior actualizados, sus accesorios y probables multas, las demás contribuciones y cuotas compensatorias que graven la mercancía nacional y/o de procedencia extranjera que se transporta bajo el régimen aduanero de tránsito interno, mediante cuenta aduanera de garantía en los términos de la regla 1.4.1. de la presente Resolución, otorgada a favor de la Tesorería de la Federación por la cantidad de \$200,000.00, con vigencia de un año, acreditándolo con copia de la constancia de depósito o garantía que ampare la operación en los términos de la regla 1.4.4. de la presente Resolución. La garantía sólo será liberada por autorización expresa de la Aduana de Toluca.

5. Tránsitos que se efectúen por vía aérea o marítima.

6. Tránsito interno por vía terrestre que realicen las empresas autorizadas para prestar los servicios de consolidación de carga, en los términos de la regla 3.7.11. de la presente Resolución, siempre que se señale en el campo de observaciones del pedimento, el número de oficio expedido por la autoridad competente en el que se manifieste que se ha dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la citada regla y se señale el plazo amparado por la garantía otorgada en los términos del numeral 6 de la misma.

7. Tránsito internacional efectuado por los gobiernos extranjeros con los que el gobierno mexicano tenga relaciones diplomáticas y las efectuadas por misiones diplomáticas, consulares, especiales del extranjero acreditadas ante el Gobierno Mexicano y oficinas de organismos internacionales representados o con sede en territorio nacional, cuando se trate de mercancías para su uso oficial, siempre que medie autorización de la

Administración General de Grandes Contribuyentes, incluso tratándose de los supuestos previstos en el Anexo 17 de la presente Resolución.

8. Tránsito internacional efectuado por los transmigrantes.

9. Tránsito interno efectuado en los términos de la regla 3.7.1. de la presente Resolución.

10. Tránsito internacional tramitado por alguno de los agentes aduanales autorizados por la Administración General de Aduanas para realizar este tipo de operaciones.

Para los supuestos antes mencionados, la regla general 1.4.6.; párrafo segundo, de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, dispone que: Cuando se efectuó el tránsito interno o internacional de mercancías que se encuentren listadas en el (Anexo 10 de la presente Resolución) ¹⁶ y de conformidad con la regla 1.4.7 de la misma, no se este obligado a otorgar la garantía correspondiente, se anotará en el pedimento la clave "EX" * conforme al Apéndice 8, del Anexo 22 de la presente Resolución.

Cabe resaltar, que además de los supuestos establecidos en las fracciones I y II, del artículo 86-A de la Ley Aduanera, sujetos a otorgar la garantía mediante depósitos en cuentas aduaneras de garantía; o bien a través de alguna de las formas previstas por el artículo 141, fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación; esto es (prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos); existe otro supuesto más en el que sólo podrá garantizarse mediante depósito en cuentas aduaneras de garantía.

Dicho supuesto es el contemplado por los artículos 151, fracción VII; y 154, segundo párrafo de la Ley Aduanera; mismos que por su importancia se transcriben a continuación:

Artículo 151. "Las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:.....

Fracción VII. Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los

¹⁶ Ver "Anexo 22, Apéndice 8 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002" Anexos p. XV.

* La clave "EX" indica la exención de otorgamiento de cuenta aduanera de garantía.

artículos 72 y 73 de esta Ley, salvo que se haya otorgado garantía a que se refiere el artículo 86-A fracción I de esta Ley".

En este orden de ideas, el artículo 154, párrafo segundo de la Ley Aduanera; establece lo siguiente:

Artículo 154: "En los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de esta Ley, el embargo precautorio sólo podrá ser sustituido mediante depósito efectuado en las cuentas aduaneras de garantía en los términos del artículo 86-A, fracción I de esta Ley. Cuando las mercancías embargadas no se encuentren sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el embargo precautorio podrá ser sustituido por depósito efectuado en las cuentas aduaneras de garantía, por un monto igual a las contribuciones y cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el valor de transacción de las mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, que se haya considerado para practicar el embargo precautorio".

Para el caso, previsto en el segundo párrafo del artículo 154 de la Ley Aduanera, la constancia de depósito o de garantía que expida la institución de crédito o casa de bolsa autorizada; además de contener los datos que se establecen en la regla general 1.4.4. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior; se deberá indicar adicionalmente el número y fecha del pedimento respectivo; así como el número del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA).

2.4 REQUISITOS QUE SE DEBERÁN OBSERVAR PARA EL CASO DE GARANTIZAR MEDIANTE ALGUNA DE LAS FORMAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 141 FRACCIONES II Y VI DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Según lo dispuesto por el artículo 86-A de la Ley Aduanera, los obligados a garantizar mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía; podrán optar por efectuar dicha garantía a través de alguna de las formas establecidas por el artículo 141, fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación, precepto que establece lo siguiente:

Artículo 141. Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:.....

Fracción II. Prenda o hipoteca.

Fracción VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente....

A continuación especificaremos en que consiste cada uno de estos tipos de garantía:

A) PRENDA. Según lo previsto por el artículo 2856 del Código Civil Federal; la "prenda es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago".

B) HIPOTECA. Por lo que a esta respecta, el artículo 2893 del Código Civil Federal establece que "la hipoteca es una garantía real constituida sobre bienes que no se entregan al acreedor, y que da derecho a este, en caso de incumplimiento de la

obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes, en el grado de preferencia establecido por la ley".

C) TITULOS VALOR. La expresión títulos valor dentro de la doctrina mexicana, es conocida bajo la denominación de títulos de crédito; por lo que los títulos valor se han definido como "el documento ejecutivo que se emite para circular, que cumple con las formalidades de ley y que es indispensable para ejercitar el derecho literal y autónomo que en el se consigna".¹⁷

D) CARTERA DE CRÉDITOS. Es conocida como carta de crédito o contrato de crédito documentario; al cual se define como "el contrato de naturaleza ejecutiva que debe constar por escrito, en virtud del cual, el banco se obliga por cuenta de su cliente al pago de una obligación directa hacia un tercero, y el cliente queda obligado a hacer provisión de fondos a la institución que asumirá el pago, con la suficiente anticipación".¹⁸

Para el efecto de que se opte por hacer uso de alguna de las garantías previstas anteriormente, la regla general 1.4.8., de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2002, establece cuales son los datos que debe contener la solicitud de garantía cuando se presente mediante alguna de las formas previstas por el artículo 141, fracciones II y IV del Código Fiscal de la Federación, misma que se transcribe a continuación:

Regla general 1.4.8. Para los efectos del artículo 86-A de la Ley, las garantías a que se refiere el artículo 141, fracciones II y VI del Código, siempre que las mismas reúnan los requisitos que para su otorgamiento señala el RCFF, podrán ofrecerse por el interesado, mediante solicitud presentada en escrito libre, ante la autoridad aduanera que corresponda de conformidad con la regla 1.4.9. de la presente Resolución, en el cual manifieste su intención de presentar alguna de las formas de garantía, monto de la operación por la que pretende otorgar dicha garantía, la descripción y origen de la mercancía, así como la

17 DÁVALOS MEJÍA, Carlos Felipe. "Títulos de Crédito" 2ª ed. Ed. Harla, México, 1992, p. 457.

18 DÁVALOS MEJÍA, Carlos Felipe. "Derecho Bancario y Contratos de Crédito" 2ª ed. Ed. Oxford University Press, México, 1992, p. 797.

aduana y la fecha por la que pretende efectuar la operación, para que previamente al despacho de la mercancía, la misma sea aceptada, previa calificación.

Al momento del despacho aduanero, deberá anexar al pedimento una copia de la aceptación de la garantía emitida por la autoridad y asentar en el pedimento el número de folio del oficio.

Como puede apreciarse, para que proceda la aceptación por la autoridad que corresponda de alguna de estas garantías, será necesario que cumplan con los requisitos que para su otorgamiento señala el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, el artículo 62, del citado Reglamento establece que:

Artículo 62. "Para los efectos de la fracción II del artículo 141 del Código, la prenda o hipoteca se constituirá sobre los siguientes bienes:

I. Bienes muebles por el 75% de su valor siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese por ciento. La Secretaría podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valuar o mantener en depósito determinados bienes. Deberán inscribirse la prenda en el registro que corresponda cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad.

No serán admisibles como garantía los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores. Los de procedencia extranjera, sólo se admitirán cuando se compruebe su legal estancia en el país.

Esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía. En estos supuestos se aceptará como garantía el 100% del valor nominal de

los valores, debiendo reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, pudiéndose retirar los rendimientos.

II. Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo o catastral. Para estos efectos se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del registro público de la propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación. En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de estos y el interés fiscal a garantizar, no podrá exceder del 75% del valor.

En la hipoteca el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el registro público de la propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. El otorgante podrá garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año en los términos del artículo 69 de este Reglamento".

Por lo que se refiere a la garantía del interés fiscal consistente en títulos valor o cartera de créditos, prevista en la fracción VI, del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación; los requisitos que deberán observarse para su otorgamiento quedan previstos en la regla general 1.4.9 de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2002.

La citada regla, contempla el plazo con el que cuenta el importador o en su caso su representante legal, para presentar la solicitud de garantía ante la autoridad que corresponda, cuando se proceda a garantizar a través de alguna de las formas previstas por las fracciones II y VI, del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, así como los requisitos y documentos necesarios para que procedan estas formas de garantizar el interés fiscal; misma que por su importancia a continuación se transcribe:

Regla general 1.4.9. Para los efectos de otorgar las garantías a que se refiere el artículo 141, fracciones II y VI del Código, los importadores o en su caso, su representante legal, deberán presentar, por lo menos 15 días antes de la fecha de la operación, ante la Administración Local Jurídica que corresponda de acuerdo al domicilio fiscal del interesado o ante la Administración General de Grandes Contribuyentes, según sea el caso, escrito libre en el cual manifiesten su interés por garantizar conforme a lo siguiente:

A. Cuando los importadores opten por otorgar en prenda un bien mueble, deberán acreditar que el bien:

1. Es de su propiedad, mediante la exhibición de la factura original.
2. Es susceptible de identificarse individualmente.
3. No está sujeto al pago de derechos, impuestos o responsabilidades fiscales.
4. Se encuentre libre de gravámenes.
5. Es suficiente para cubrir el 100% del monto a garantizar conforme al artículo 86-A, fracción I de la Ley, siempre que este porcentaje corresponda al 75% del avalúo del bien, mediante la exhibición de dicho avalúo.

Así mismo, deberán anexar a su solicitud los siguientes documentos:

- a) Con el cual se acredite la representación legal de la persona que suscriba la solicitud.
- b) Copia del avalúo bancario o comercial, expedido por lo menos 3 meses antes de la presentación de la solicitud de referencia.
- c) Original y copia de la factura del bien mueble expedida o endosada a nombre del importador, para efectuar el cotejo correspondiente.
- d) En el que conste que se encuentra debidamente inscrita la prenda, en el Registro Público del Comercio.
- e) En el caso de que la prenda quede en posesión del propietario, deberá anexarse copia de la póliza de seguro del bien pignorado.

La prenda deberá constituirse sobre un solo bien mueble y no podrá versar sobre joyas, obras de arte, armas, vehículos o títulos de crédito.

B. Cuando los importadores opten por otorgar en hipoteca un bien inmueble, deberán acreditar que el bien:

1. Es de su propiedad, mediante la exhibición de la escritura pública correspondiente.
2. Se encuentra libre de gravámenes.
3. No se encuentra otorgado en arrendamiento, comodato, usufructo o fideicomiso, debiendo mantener la posesión efectiva del bien inmueble afectado durante el tiempo que dure la garantía.

4. Es suficiente para cubrir el 100% del monto a garantizar conforme al artículo 86-A, fracción I de la Ley, siempre que este porcentaje corresponda al 75% del avalúo del bien, mediante la exhibición de dicho avalúo.

Así mismo, deberán anexar a su solicitud los siguientes documentos:

- a) Con el que se acredite la representación legal de la persona que suscriba la solicitud.
- b) Copia del avalúo bancario o comercial, expedido por lo menos 3 meses antes de la presentación de la solicitud de referencia.
- c) En el que conste la propiedad del inmueble, debidamente inscrito en el Registro Público de la Propiedad.
- d) Certificado de libertad de gravámenes, vigente.
- e) Boleas del impuesto predial y de agua, por los cinco últimos ejercicios y el vigente, en el que conste el no adeudo de su pago.

La hipoteca deberá constituirse sobre un solo bien inmueble y no podrá versar sobre el uso y la habitación.

C. Cuando los importadores opten por otorgar títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, deberán acreditar lo siguiente:

1. La imposibilidad de garantizar mediante prenda, hipoteca o depósito en cuentas aduaneras de garantía, manifestando en su escrito tal circunstancia, bajo protesta de decir verdad.
2. Ser el acreedor titular del documento.
3. Que el título valor o cartera de crédito no han sido negociados con anterioridad.
4. Que el valor es suficiente para cubrir el 100% del monto a garantizar conforme al artículo 86-A, fracción I de la Ley.

Así mismo, deberán anexar a su solicitud los siguientes documentos:

- a) Con el que se acredite la representación legal de la persona que suscriba la solicitud.
- b) Los títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, para su verificación y análisis.

El título valor o cartera de créditos del propio contribuyente deberá constituirse sobre un solo documento y no podrá versar sobre pagarés, letras de cambio ni cheques.

La autoridad deberá dar respuesta a la solicitud presentada conforme a esta regla, en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la solicitud. En caso de no emitir su respuesta dentro del citado plazo, se entenderá que la garantía no fue aceptada.

Los costos que se generen por el trámite, serán asumidos por el importador.

Para los efectos de lo dispuesto en esta regla, las garantías presentadas deberán endosarse a favor del Fisco Federal y la vigencia de las mismas podrá prorrogarse por un periodo igual al otorgado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86-A, fracción I de la Ley, siempre que sea dentro de un mismo ejercicio fiscal. La aceptación de la garantía, en caso de incumplimiento, podrá revocarse conforme a lo establecido en los ordenamientos legales aplicables.

A partir de las ideas expuestas con anterioridad; podemos establecer que la opción para garantizar las operaciones de comercio exterior previstas por el artículo 86-A de la Ley Aduanera; a través de prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente; pierde el carácter de opcional con el que se maneja en la redacción del citado precepto; al establecerse en la regla general 1.4.8. y 1.4.9. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002; una serie de requisitos que hacen imposible que los importadores tengan la opción de otorgar tales garantías; ya que más que requisitos; se trata de una serie de obstáculos que fija la autoridad aduanera; y que la observancia de cada uno de ellos por el importador; no asegura que la garantía por la que este opto sea autorizada; sino que deberá de transcurrir un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente a aquel en que se haya presentado la solicitud para que la autoridad califique su procedencia y en caso de no emitir respuesta durante dicho periodo se entenderá que la garantía no fue aceptada.

Así las cosas; la autoridad aduanera será quien decida finalmente la garantía que deberá otorgar el importador; dejando sin efectos la opcionalidad a que este tendría derecho según lo establecido por el precepto 86-A de la Ley Aduanera; prevaleciendo el otorgamiento de depósitos en cuentas aduaneras de garantía como única forma de garantizar las operaciones de comercio exterior previstas por el artículo 86-A de la Ley.

2.5 CASOS EN QUE SE EXIME A LOS IMPORTADORES DEL CUMPLIMIENTO DE GARANTIZAR MEDIANTE DEPÓSITO EN CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

Aunque la Ley Aduanera en sus artículos 84-A y 86-A, determine categóricamente quienes estarán obligados a otorgar garantía a través de depósitos en cuentas aduaneras de garantía o bien mediante alguna de las formas previstas por las fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación; esto es prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos; la Resolución que establece las Reglas de carácter General en Materia de Comercio Exterior 2002; en la regla general 1.4.10., dispone algunos supuestos en que se exime a los importadores que encuadren en estos, del cumplimiento de otorgar la garantía prevista por los citados artículos; supuestos que a continuación se transcriben:

Regla general 1.4.10. Los importadores mediante escrito libre, podrán solicitar autorización para que se los exima del cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 84-A y 86-A, fracción I de la Ley, siempre que:

1. Se encuentren dentro de alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 17, apartado B, fracción XII del Reglamento Interior del SAT.
2. Hubieren efectuado importaciones de mercancías sujetas a precios estimados durante los 12 meses inmediatos anteriores.
3. No hubieran declarado un valor en aduana promedio ponderado inferior en más de un 10% por fracción arancelaria, al precio estimado para dichas mercancías.
4. Se encuentren al corriente de sus obligaciones fiscales, que hayan manifestado al RFC, en la forma y términos previstos en las leyes fiscales. Para comprobar lo anterior, se deberán presentar copia de la declaración anual del impuesto sobre la renta, del impuesto al activo y del impuesto al valor agregado, del ejercicio inmediato anterior, que en su caso correspondan.
5. Señalen las fracciones arancelarias, sujetas a precios estimados, por las cuales solicita la autorización.
6. Tratándose de importadores que no se encuentren en el supuesto del numeral 1, deberán cumplir con lo establecido en los numerales 2 a 5, así como:

a) Acreditar haber realizado en el ejercicio inmediato anterior, importaciones totales por un monto superior a \$30'000,000.00. Tratándose de empresas que tengan menos de un año de haber iniciado operaciones, la cantidad que se obtenga de dividir el monto de las importaciones efectuadas desde la fecha de inicio de operaciones en territorio nacional o desde la fecha en que hayan realizado la primera importación y el mes inmediato anterior a aquél en el que se presente la solicitud correspondiente, entre el número de meses que comprende dicho periodo y de multiplicar el resultado por 12, sea superior a \$30'000,000.00.

b) Contar con un capital social pagado de al menos \$10'000,000.00. Este monto podrá ser sujeto de actualización en los términos de lo dispuesto en el artículo 17-A del Código, desde la fecha en que se hubiera constituido la empresa solicitante y hasta la fecha en que se presente la solicitud respectiva.

La resolución señalará las fracciones arancelanas que sean autorizadas y tendrá una vigencia de un año calendario improrrogable, a partir de la fecha de su expedición. Para volver a obtenerla, se deberá presentar una nueva solicitud, cumpliendo con los requisitos establecidos en esta regla.

Las solicitudes se deberán presentar ante la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Local Jurídica que corresponda de acuerdo al domicilio fiscal del interesado, según sea el caso

Quienes obtengan la autorización a que se refiere esta regla y hubieran otorgado garantías conforme a los artículos 84-A y 86-A de la Ley, podrán solicitar a la Administración Local Jurídica que corresponda de acuerdo al domicilio fiscal del interesado, o a la Administración General de Grandes Contribuyentes, según sea el caso, la liberación anticipada de las garantías que hubieren otorgado, excepto cuando las autoridades aduaneras hubieran iniciado sus facultades de comprobación.

Por lo que respecta al numeral 1 de la regla general 1.4.10., que establece los supuestos previstos por el artículo 17, Apartado B, fracción XII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; exentos del cumplimiento de otorgar la garantía prevista en los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; se debe señalar que el citado precepto, establece la competencia a cargo de la Administración General de Grandes Contribuyentes; respecto de las declaraciones fiscales que efectúen las

personas morales a que se refieren los Títulos II y II-A de la Ley del ISR, que hayan consignado cantidades iguales o superiores a cualquiera de las siguientes:

a) Total de ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta: 2,108 millones de pesos.

b) Valor del activo del ejercicio determinado conforme a la Ley del Impuesto al Activo: 50 millones de pesos.

c) Suma de los impuestos sobre la renta, al valor agregado, al activo y especial sobre producción y servicios, declarados en el ejercicio: 25 millones de pesos.

Como podemos observar, los supuestos previstos por la regla general 1.4.10. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior; en que se exige a los importadores para otorgar la garantía a que se refiere los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; están dirigidos a los importadores que efectúen operaciones de comercio exterior que reflejen grandes montos de rendimientos; esto es, que la regla general antes citada; sólo beneficia a los grandes contribuyentes; razón por la cual dicha disposición violenta el principio de equidad tributaria; al estar dando un trato desigual a sujetos que se encuadran en una misma situación de hecho que es la importación de mercancías objeto de tráfico internacional.

Así mismo, la citada regla general en materia de comercio exterior; viola el principio de legalidad tributaria, toda vez que los supuestos en que proceda la exención de la obligación fiscal; deberán de estar previstos en la Ley Aduanera y no en una Resolución que no tiene carácter de Ley y que va más allá de lo establecido por la norma aduanera.

2.6 INSTITUCIONES DE CRÉDITO O CASAS DE BOLSA AUTORIZADAS PARA OPERAR CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA

La regla general 1.4.2., de la Resolución que establece las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2002; dispone que: "las instituciones de crédito o casas de bolsa, autorizadas para operar las cuentas aduaneras o cuentas aduaneras de garantía a que se refieren los artículos 86 y 86-A, fracción I de la Ley Aduanera son:

- a) Bancomer, S.A. *
- b) Banco Nacional de México, S.A.
- c) Bital, S.A.
- d) Bursamex, S.A. de C.V.
- e) Operadora de Bolsa, S.A de C.V.
- f) Vector Casa de Bolsa, S.A. de C.V.

Cabe aclarar que, tratándose de las operaciones de tránsito interno e internacional de mercancías a que se refiere el artículo 86-A, fracción II de la Ley Aduanera; las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas para operar las cuentas aduaneras de garantía en estos supuestos lo serán:

- 1) Banco Internacional, S.A. Institución de Banca Múltiple
- 2) Grupo Financiero Bital

Esto en base a lo establecido por la regla general 1.4.6. de la Tercera Resolución de modificaciones a las reglas de carácter general en Materia de Comercio Exterior 2002.

* Denominado actualmente BBVA Bancomer; tras la fusión con el Grupo Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, en julio del 2000.

Entre los beneficios que el importador puede obtener al utilizar como tipo de garantía la línea de crédito contingente irrevocable; por medio de carta de crédito standby emitida por alguna de las instituciones de crédito anteriormente señaladas; podemos destacar la facilidad que implica su operación; ya que actualmente las instituciones de crédito ofrecen envíos de solicitudes de apertura y modificación vía internet; además de contar con una amplia red de oficinas y corresponsales en el extranjero para mayor comodidad de los usuarios de este tipo de servicio; a quienes se les ofrece asesoría especializada y permanente a través de un gestor de negocios; el cual se encarga además de agilizar los trámites para que se establezca a favor del importador la carta de crédito.

Para que el usuario pueda obtener dichos beneficios; será necesario que cubra ciertos requisitos que establece la institución de crédito; tales como: tener una cuenta de cheques en la institución bancaria de que se trate; línea de crédito vigente y disponible; suscripción del contrato Regulador de Apertura de Crédito Standby o Garantía; además de otorgar garantía para que opere la autorización del contrato la cual generalmente es hipotecaria; así como cubrir las comisiones que se generen por apertura, negociaciones, gastos de mensaje y en su caso por modificación gastos del banco corresponsal y por cancelación.

2.6.1 AUTORIZACIÓN PARA OPERAR. Las instituciones de crédito o casas de bolsa interesadas en obtener la autorización para operar cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía, deberán presentar solicitud mediante escrito libre ante la Administración General Jurídica; anexando los siguientes documentos, enlistados en la regla general 1.4.2. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en Materia de Comercio Exterior:

1. La resolución por la que se autoriza la organización y operación de una institución de banca múltiple, emitida por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, a través de la Dirección General de Banca y Ahorro o la constancia de inscripción en la sección de

Intermediarios del Registro Nacional de Valores e Intermediarios, otorgada por la Junta de Gobierno de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, señalando denominación o razón social, domicilio fiscal y RFC de la institución de crédito o casa de bolsa.

2. Copia certificada del poder notarial con que se acredita la personalidad del representante legal.
3. Escrito en el que se señalen los requisitos para la apertura de una cuenta aduanera, una cuenta aduanera de garantía y para su operación, de acuerdo con el instructivo de operación que emita el SAT.
4. Proyecto de contrato de apertura de la cuenta aduanera y cuenta aduanera de garantía, contemplando las opciones de garantía financiera mediante el depósito o línea de crédito contingente.
5. Formato de constancia de depósito o de la garantía que cumpla con los requisitos que señala la regla 1.4.4. de la presente Resolución.
6. Formato de solicitud de cancelación de garantía que cumpla con los requisitos que señala la regla 1.4.11. de la presente Resolución.
7. Relación de las sucursales u oficinas en las que se efectuarán las operaciones de cuentas aduaneras o cuentas aduaneras de garantía, en su caso.

Es necesario precisar que la presentación de la solicitud por escrito libre ante la Administración General Jurídica; deberá contener los requisitos previstos por los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación; además de observar lo dispuesto por el artículo 19 del citado ordenamiento, en el que se contempla la representación en trámites administrativos.

2.6.2 DICTAMÉN DE AUTORIZACIÓN EMITIDO POR LA ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA.

Una vez que la institución de crédito o casa de bolsa ha satisfecho cada uno de los requisitos que debe contener la solicitud para obtener la autorización para operar las cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía; deberá de presentarla ante la Administración General Jurídica, quien en base a lo establecido por la regla general

1.4.2. de la Tercera Resolución de modificaciones a las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002 deberá:

Emitir la resolución correspondiente en un plazo de un mes, contado a partir de la fecha en que se haya presentado la solicitud con los requisitos y anexos a que se refiere la citada regla, mediante oficio de autorización, con vigencia hasta el último día de febrero del año inmediato posterior, contado a partir de su expedición y se podrá solicitar su ampliación o renovación antes del vencimiento de dicho plazo, siempre que la institución siga cumpliendo con los requisitos y obligaciones previstos en la Ley, el Reglamento, la presente Resolución, la autorización respectiva y los instructivos de operación y no haya incurrido en incumplimiento o haya sido objeto de la imposición de sanciones relacionadas con la operación de las cuentas aduaneras o cuentas aduaneras de garantía.

La Administración General Jurídica enviará copia de las autorizaciones que emita de conformidad con esta regla, a la Administración General de Recaudación, a la Administración General de Aduanas, a la Administración General de Grandes Contribuyentes y a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

El incumplimiento de alguna de las obligaciones previstas en la Ley Aduanera, en su Reglamento, en la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior y el instructivo de operación de cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía; dará lugar a la cancelación de la autorización y de los derechos derivados de esta a favor de la institución de crédito o casa de bolsa.

2.6.3 OBLIGACIONES. Las instituciones de crédito y casas de bolsa que hayan obtenido la autorización para operar cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía; deberán de cumplir las obligaciones que para tal efecto se establecen en el artículo 87 de la Ley Aduanera, artículo 118 del Reglamento de la Ley Aduanera y las

demás que se contemplen en el instructivo de operación de cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía emitido por el Servicio de Administración Tributaria.

En este orden de ideas, el artículo 87 de la Ley Aduanera; establece que:

Artículo 87. Las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas para operar cuentas aduaneras tendrán las siguientes obligaciones:

I. Presentar declaración semestral en la que manifiesten el nombre y Registro Federal de Contribuyentes de los usuarios de las cuentas aduaneras, así como las cantidades transferidas a la cuenta del importador y de la Tesorería de la Federación. La declaración a que se refiere esta fracción deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior, en los medios que señale la Secretaría mediante reglas.

II.- Transferir el importe de los títulos depositados, más sus rendimientos a la cuenta de la Tesorería de la Federación, al día siguiente a aquél en que el importador hubiera dado el aviso de que no va a retornar las mercancías al extranjero o dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que se venzan los plazos a que se refieren los artículos 85 y 86 de esta Ley, en su caso.

III.- Transferir el importe de los títulos depositados y sus rendimientos a la cuenta de la Tesorería de la Federación, cuando se lo solicite la autoridad competente, hasta por el importe del crédito fiscal determinado, en los casos a que se refiere el artículo 86-A de esta Ley.

En caso de incumplimiento de las obligaciones previstas en las fracciones II o III de este artículo, la institución de crédito o casa de bolsa autorizada deberá cubrir por concepto de resarcimiento, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con una cantidad

equivalente a los recargos que se pagarían en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia y hasta que la misma se efectúe. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables.

Cabe aclarar, que en relación a los plazos a los que se hace mención en la fracción II del artículo 87 de la Ley Aduanera, sólo operarán los que se contemplan en el artículo 86 de la citada Ley; ya que el artículo 85 de esta, fue derogado con fecha 31 de diciembre del 2000.

Así pues, los plazos previstos en el artículo 86 de la Ley Aduanera, que deberán de considerar las instituciones de crédito y casa de bolsa para efectuar las transferencias de los títulos depositados y sus rendimientos a la Tesorería de la Federación serán los siguientes:

- a) Tratándose de bienes que vayan a ser exportados en el mismo estado en un plazo que no exceda de un año, contado a partir del día siguiente a aquél en que se haya efectuado el depósito.
- b) Este plazo podrá prorrogarse por dos años más; siempre que el interesado haya dado aviso previo a la institución de crédito o casa de bolsa, antes del vencimiento del plazo de un año.

Es necesario precisar, que además de los plazos previstos por el artículo 86 de la citada Ley, se deberán de considerar los plazos que para tales efectos se contemplan en la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002; los cuales se prevén en la regla general 1.4.3., segundo párrafo, que a continuación se transcribe:

Regla general 1.4.3. Las instituciones de crédito o casas de bolsa que cuenten con la autorización respectiva deberán transferir las cantidades depositadas más sus

rendimientos, enterar los importes garantizados mediante línea de crédito contingente o transferir el importe del patrimonio del fideicomiso a la cuenta que señale la Tesorería de la Federación, de conformidad con lo siguiente:

1. Tratándose de las garantías otorgadas de conformidad con el artículo 86-A, fracción II de la Ley, a más tardar al segundo día hábil siguiente a aquél en que transcurra un plazo de 30 días naturales, contado a partir de la fecha de expedición de la constancia, siempre que no se haya solicitado la cancelación de la garantía en los términos de la regla 1.4.6. de la presente Resolución.
2. Tratándose de la garantía a que se refieren las reglas 1.4.7., numeral 4 y 3.7.11., numeral 6 de la presente Resolución, a más tardar al segundo día hábil siguiente a aquél en que la autoridad competente le informe que se ha dictado resolución firme en la que se determinen los créditos fiscales omitidos.
3. Para los efectos del artículo 154, segundo párrafo de la Ley, a más tardar al segundo día hábil siguiente a aquél en que la autoridad competente le informe que se ha dictado resolución firme en la que se determinen los créditos fiscales omitidos.
4. Tratándose del depósito efectuado de conformidad con el artículo 86 de la Ley, a más tardar al segundo día hábil siguiente a aquél en que el importador hubiera dado el aviso de que no va a retornar al extranjero la mercancía.

Cabe resaltar, que la actualización del importe de los títulos depositados más sus rendimientos; en caso de incumplimiento de las obligaciones previstas en las fracciones II y III, del artículo 87 de la Ley Aduanera; por las instituciones de crédito y casas de bolsa; se hará aplicando el factor de actualización contemplado por el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación; el que se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo.

Siguiendo con las obligaciones a cargo de las instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas para operar las cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía; el artículo 118 del Reglamento de la Ley Aduanera, dispone lo siguiente:

Artículo 118. "Las instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas para operar cuentas aduaneras, tendrán las siguientes obligaciones:

I.- Invertir en valores gubernamentales los depósitos realizados en las cuentas aduaneras;

II.- Expedir al importador constancias de depósito por el pago de las contribuciones que correspondan, excepto el derecho de trámite aduanero y, en su caso, de las cuotas compensatorias que se causen por las importaciones, siempre que exista el respaldo correspondiente. Dichas constancias de depósito deberán contener los datos que establezca la Secretaría, y

III.- Abonar a la cuenta del importador las cantidades que manifieste en la forma oficial aprobada por la Secretaría.

Quando exista error en el llenado de la forma oficial a que se refiere la fracción anterior, el contribuyente podrá presentar una declaración complementaria ante la autoridad aduanera por cada operación, anexando copia de la declaración que se rectifica.

En caso de que el contribuyente no presente ante el módulo bancario de la aduana la forma oficial aprobada por la Secretaría, conjuntamente con el pedimento de exportación, podrá solicitar la autorización de retiro del depósito ante la autoridad aduanera, siempre que dicha solicitud se presente antes del vencimiento de los plazos establecidos en los artículos 85 y 86 de la Ley".

Cabe señalar al respecto que, los valores gubernamentales a los que se refiere la fracción I, del citado precepto podrán ser, según lo dispuesto por el instructivo de operación de cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía, los siguientes:

a) Certificados de la Tesorería de la Federación (CETES)

- b) Bonos de la Tesorería de la Federación (Tesobonos)
- c) Bonos Ajustables del Gobierno Federal (Ajustabonos)
- d) Bonos de Desarrollo del Gobierno Federal (Bondes)
- e) Bonos denominados en Unidades de Inversión (Udibonos)
- f) Certificados de la Tesorería de la Federación denominados en Unidades de Inversión (Udicetes)

Como lo habíamos mencionado al inicio de este apartado; además de las disposiciones que contemplan las obligaciones a cargo de las instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas para operar las cuentas aduaneras de garantía comprendidas tanto en la Ley Aduanera; como en el Reglamento de esta, en el instructivo de operación de cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía se establecen las siguientes obligaciones:

- Llevar un Registro Diario Automatizado de las operaciones efectuadas con la información contenida en los Contratos y las Constancias de Depósito o Garantía que expida, diferenciando por tipo de operación, y haciendo referencia específica al folio y fecha de expedición de cada Contrato y Constancia, indicando el saldo inicial depositado y el saldo al corte del día o el importe total garantizado mediante líneas de crédito contingente; nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y R.F.C., del depositante o acreditado; las fechas de vencimiento de los plazos aplicables; las fechas en que se efectúen las transferencias a la cuenta que señale la Tesorería de la Federación, indicando el valor del capital, los rendimientos generados y valor total transferido por cada Constancia, así como la fecha en que se efectúe la liberación de la garantía a favor del depositante o acreditado, indicando la causa que haya dado lugar a la liberación. Toda la información deberá estar debidamente relacionada y respaldada documentalmente por un plazo de 5 años de conformidad a los artículos 30 y 67 del Código Fiscal de la Federación.

- **Conservar la documentación por el plazo antes citado que justifique la liberación de las garantías a favor del depositante o acreditado.**
- **Presentar dentro de los primeros diez días de cada mes de calendario, ante la Administración Central de Contabilidad y Glosa adscrita a la Administración General de Aduanas, un reporte que contenga los saldos del mes inmediato anterior de cada una de las operaciones de Cuenta Aduanera de Garantía, debiendo remitir copia de dicho reporte a la Administración Central de Comercio Exterior adscrita a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a la Administración Central de Operación Recaudatoria adscrita a la Administración General de Recaudación y a la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores de la Tesorería de la Federación; y en forma semestral deberán remitir a la Administración Central de Contabilidad y Glosa y a la Dirección de Fiscalización de la Operación Recaudatoria, copia de la documentación que justifique la liberación de los recursos a favor del depositante.**

El reporte a que se refiere este rubro se presentará en disco flexible de 3.5", doble cara y alta densidad, procesada en código estándar americano para intercambio de información (ASCII), sistema operativo 3.0 o posterior, cuya etiqueta externa contenga el nombre y R.F.C. de la Institución de Crédito o Casa de Bolsa autorizada para operar las Cuentas Aduaneras o Cuentas Aduaneras de Garantía, el nombre del archivo o archivos que declara, la cantidad de registros, período de operaciones y fecha de entrega de información.

En el siguiente cuadro, sintetizamos las obligaciones a cargo de las instituciones de crédito y casas de bolsa para operar las cuentas aduaneras de garantía; previstas por la Ley Aduanera, su Reglamento y el Instructivo de Operación de Cuentas Aduaneras y Cuentas Aduaneras de Garantía emitido por el SAT; para efectos de hacer un análisis comparativo entre estas.

OBLIGACIONES DE LAS INSTITUCIONES DE CÉDITO Y CASAS DE BOLSA PARA OPERAR CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA *

ARTÍCULO 87 L.A.	ARTÍCULO 118 R.L.A	INSTRUCTIVO DE OPERACIÓN DE C.A. Y C.A.G.
<p>1. Presentar semestralmente declaración en la que conste nombre, RFC y las cantidades transferidas a la cuenta del importador y a la Tesorería de la Federación.</p> <p>2. Transferir el importe de los títulos depositados más sus rendimientos a la cuenta de la Tesorería de la Federación; dentro de los plazos previstos por el artículo 86 y los que se establecen en la regla general 1.4.3 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior.</p> <p>3. Cubrir un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más sus rendimientos; para los casos de resarcimiento.</p>	<p>I. Invertir en valores gubernamentales los depósitos realizados en las cuentas aduaneras.</p> <p>II. Expedir al importador constancias de depósito por el pago de las contribuciones.</p> <p>III.- Abonar a la cuenta del importador las cantidades que correspondan.</p>	<p>a) Llevar un registro diario automatizado de las operaciones efectuadas en las cuentas aduaneras de garantía.</p> <p>b) Conservar los Contratos y las Constancias de Depósito o Garantía que expida al importador, por un periodo de cinco años para justificar la liberación de la garantía.</p> <p>c) Presentar un reporte ante la Administración Central de Contabilidad y Glosa; que contenga los saldos de cada una de las operaciones de cuentas aduaneras de garantía, dentro de los primeros diez días de cada mes de calendario.</p>

Como podemos observar las obligaciones previstas en la Ley Aduanera; se complementan con las disposiciones previstas en su Reglamento y las contenidas en el Instructivo; sin embargo estas obligaciones no son las únicas que han de observar las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas para operar cuentas aduaneras de garantía, ya que además deberán atender a las disposiciones contenidas en los

* Cfr. Artículo 87 Ley Aduanera; 118 Reglamento de la Ley Aduanera; Instructivo de operación de cuentas aduaneras y cuentas aduaneras de garantía. SAT p. 30 y Regla 1.4.3 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002.

Contratos de Apertura de Crédito Comercial Irrevocable o Fideicomiso; en los casos en que el tipo de garantía que se utilice por el importador consista en Línea de Crédito Contingente Irrevocable o Fideicomiso Constituido; como formas de garantía financiera equivalentes al depósito en cuentas aduaneras de garantía.

2.7 LIBERACIÓN DE LA GARANTÍA

El importador que haya efectuado depósito en cuentas aduaneras de garantía según lo previsto por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; o bien optado por garantizar el interés fiscal a través de alguna de las formas previstas por el artículo 141, fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación (prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos); podrán solicitar la liberación de la garantía respectiva; siempre que cumplan con los requisitos que se especifican en el Instructivo de Operación de Cuentas Aduaneras y Cuentas Aduaneras de Garantía, que a continuación se señalan:

A) El Contribuyente deberá solicitar la liberación de la garantía otorgada, ante la Institución de Crédito o la Casa de Bolsa emisora de la Constancia de Depósito en Cuenta Aduanera de Garantía, mediante "solicitud de liberación de garantía"²⁰, misma que deberá contener la siguiente información:

1. Denominación o razón social de la Institución de Crédito o Casa de Bolsa.
2. Número de folio y fecha de constitución o adhesión al contrato y de la expedición de la Constancia de Depósito o Garantía.
3. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del R.F.C. del contribuyente o su equivalente en tratándose de extranjeros.
4. Fecha del vencimiento del plazo de la garantía de acuerdo a los plazos indicados en el anexo.
5. En el caso de Importaciones sujetas a Precios Estimados, número y fecha del Pedimento de Importación.

¹⁹ Ver "Solicitud de Liberación de Garantía" Anexos p. XXI.

6. Número y fecha del oficio de autorización de liberación de la garantía, emitido por autoridad competente.

B) Además deberá anexar a la solicitud de liberación de la garantía, los siguientes documentos:

- Copia del Pedimento de Importación, el ejemplar de la Constancia de Depósito o Garantía destinada al Importador, cuando haya transcurrido el plazo de seis meses a partir de la fecha de expedición de la constancia sin que la Administración Local de Auditoría Fiscal, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, la Administración Local de Grandes Contribuyentes o la Administración General de Grandes Contribuyentes le haya avisado a la Institución de Crédito o Casa de Bolsa el inicio de sus facultades de comprobación, salvo que se trate de Garantía Global otorgada en los términos de la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a Precios Estimados por la SHCP; en cuyo caso el plazo será de seis meses a partir del vencimiento del plazo amparado por la Constancia de Depósito.

Cabe resaltar, que para efectos de lo previsto por el artículo 154, segundo párrafo de la Ley Aduanera; en el que se contempla el supuesto de la sustitución del embargo precautorio de las mercancías por las que se haya declarado un valor inferior al 50% del de mercancías idénticas o similares, la liberación de la garantía procederá mediante resolución definitiva absolutoria emitida por autoridad competente; según lo dispuesto por la regla general 1.4.12. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002.

Es necesario aclarar, que los plazos que operan para la liberación de la garantía otorgada en términos del artículo 84-A y 86-A de la Ley Aduanera, podrán ser menores en base a lo previsto por la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el

pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP 2002; la cual establece los supuestos en los que puede operar la liberación anticipada de la garantía, que por su importancia sintetizamos en el siguiente cuadro:

LIBERACIÓN ANTICIPADA DE LA GARANTÍA *	
A) GARANTÍA INDIVIDUAL	B) GARANTÍA GLOBAL
<p>Los importadores que hayan otorgado una garantía en los términos de lo previsto en el artículo 84-A y 86-A f. I, de la L.A.; podrán obtener su liberación en un plazo menor al previsto en el artículo 86-A, f. I de la Ley siempre que haya transcurrido un plazo de tres meses a partir de la importación, para lo cual deberán presentar dentro de los diez días siguientes a la fecha de la importación:</p> <p>REQUISITOS PARA LA AUTORIZACIÓN Para obtener la liberación anticipada de la garantía; el importador deberá presentar solicitud de autorización ante la autoridad competente; en la que deberá figurar:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Copia del pedimento de importación, 2. Copia de la constancia de depósito o garantía y 3. Factura certificada o el informe de verificación. <p>REQUISITOS PARA LA LIBERACIÓN Cuando proceda la autorización para la liberación anticipada de la garantía; el importador deberá presentar ante la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía los siguientes documentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Solicitud de liberación de la garantía; b) Oficio de autorización de liberación de la garantía emitido por la autoridad 	<p>Las personas morales que tributen de acuerdo con lo dispuesto en los Títulos II y II-A de la Ley del ISR podrán optar por otorgar una garantía global que ampare las importaciones que efectúen en un periodo de seis meses, en lugar de garantizar individualmente cada operación.</p> <p>Los importadores que hayan otorgado una garantía global, podrán obtener su liberación en un plazo menor al previsto en el artículo 86-A, f. I de la L.A, siempre que haya transcurrido un plazo de tres meses a partir de la fecha en que vena el semestre amparado por la garantía global, para lo cual deberán presentar dentro de los veinte días siguientes a la fecha de conclusión de dicho semestre:</p> <p>REQUISITOS PARA LA AUTORIZACIÓN El importador deberá presentar una solicitud de autorización ante autoridad competente, en la que deberá señalar:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Valor en aduana promedio al que se hubiera al que se hubieran importado las mercancías sujetas a precios estimados durante el semestre anterior, 2. El importe total de contribuciones y cuotas compensatorias causadas por las importaciones efectuadas en dicho semestre y 3. El importe total de las contribuciones y cuotas compensatorias que se hubieran causado con base en el precio estimado vigente al momento de la importación.

* Cfr. "Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP 2002" Anexos p. XXII.

<p>competente; c) Original del ejemplar de constancia de depósito o garantía destinada al importador.</p> <p>En ningún caso la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía procederá a la liberación anticipada de la garantía individual, cuando la autoridad hubiere iniciado el ejercicio de facultades de comprobación.</p>	<p>Además se deberá acompañar a la solicitud de autorización los siguientes documentos:</p> <p>a) Copias de los pedimentos de importación, b) Copia de la constancia de depósito o garantía y c) Facturas certificadas o los informes de verificación por embarque de las mercancías importadas.</p> <p>REQUISITOS PARA LA LIBERACIÓN En los casos en que proceda la autorización, el importador deberá presentar ante la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía; los siguientes documentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La solicitud de liberación de la garantía, 2. Oficio de autorización de liberación de la garantía emitido por la autoridad competente y 3. El original del ejemplar de la constancia de depósito o garantía destinada al importador. <p>En ningún caso la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía procederá a la liberación anticipada de la garantía global, cuando la autoridad hubiere iniciado el ejercicio de facultades de comprobación.</p>
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Es preciso resaltar, que en la Ley Aduanera, sólo se contempla el plazo que procede para la cancelación de la garantía; mismo que opera para el caso de la liberación; sin embargo no se prevé disposición alguna en la que se establezca el supuestos de la liberación anticipada de la garantía; ni los requisitos que han de observarse para tal efecto; por lo que la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados;

establece una prerrogativa a favor de los importadores que va más allá de lo dispuesto en la Ley.

2.8 CANCELACIÓN DE LA GARANTÍA

El mecanismo para la cancelación de la garantía que el importador otorgue en los términos del artículo 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; operara de forma distinta según la operación de comercio exterior que se contempla en los citados preceptos.

En este orden de ideas, será necesario que hablemos de la cancelación de la garantía haciendo la distinción que la Ley Aduanera refiere en sus artículos 86-A, fracción I y II, 151 fracción IV y 154:

1. Cancelación de la garantía para las Importaciones definitivas con valores inferiores al precio estimado que de a conocer el Servicio de Administración Tributaria; supuesto contemplado en la fracción I, del artículo 86-A de la Ley Aduanera;
2. Cancelación de la garantía para las Operaciones bajo el régimen de tránsito interno o internacional de mercancías, contemplada en la fracción II, del citado artículo de la Ley; y
3. Cancelación de la garantía en los casos de sustitución del embargo precautorio de la mercancía; previsto por los artículos 151, fracción VI y 154, párrafo segundo de la Ley Aduanera.

Cabe señalar, que la liberación o cancelación de la garantía, en ningún caso se entenderá como una resolución a favor del importador y procederá en los términos de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio

exterior, sin perjuicio de que la autoridad pueda ejercer con posterioridad sus facultades de comprobación.

El procedimiento para la cancelación de la garantía de cada uno de los supuestos anteriores; lo explicaremos a través del siguiente cuadro, en el cual se precisa el plazo que opera para su otorgamiento y los requisitos que deberá cubrir el importador cuando la solicite.

CANCELACIÓN DE LA GARANTÍA	
I. IMPORTACIONES DEFINITIVAS CON VALORES INFERIORES AL PRECIO ESTIMADO QUE DE A CONOCER EL SAT	II. OPERACIONES BAJO EL RÉGIMEN DE TRÁNSITO INTERNO O INTERNACIONAL
<p>La garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que las autoridades aduaneras hubieran iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, el cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva, así como cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, las que se harán efectivas contra la garantía otorgada, o se ordene su cancelación por las autoridades aduaneras en los términos que señale el SAT, mediante reglas de carácter general. (Art. 86-A, fracción I; párrafo segundo L.A.)</p>	<p>La garantía se cancelará cuando se tramite el pedimento correspondiente en la aduana de despacho o salida, según se trate de tránsito interno o internacional y se paguen las contribuciones y cuotas compensatorias.</p> <p>Quando se cancele la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los rendimientos que se hayan generado a partir de la fecha en que se haya efectuado su depósito y hasta que se autorice su cancelación. (Art. 86-A, fracción II; párrafo segundo L.A.)</p>
REQUISITOS PARA LA CANCELACIÓN	REQUISITOS PARA LA CANCELACIÓN
<p>Para solicitar la cancelación de la garantía, el importador deberá presentar ante la institución de crédito o casa de bolsa emisora de la constancia, los siguientes documentos:</p>	<p>Quando se efectuó el tránsito interno o internacional de mercancías que se encuentren sujetas a la garantía prevista por los artículos 84-A y 86-A de la L.A.; la cancelación de la garantía, se dará automáticamente al arribar el tránsito a la aduana de salida, de conformidad con el aviso electrónico que se genere por parte del SAAI* el cual se transmitirá a la institución de crédito o casa de bolsa emisora de la constancia de depósito que ampara el tránsito correspondiente. (RCGMCE 1.4.6.)</p>
<p>A) Copia del pedimento de importación, B) Ejemplar de la constancia de depósito o garantía destinada al importador y C) Solicitud de liberación de la garantía conforme al artículo 86-A, fracción I de la Ley, cuando haya transcurrido el plazo de 6 meses, a partir de la importación sin que la autoridad aduanera le haya avisado a la institución de crédito o casa de bolsa, el</p>	<p>EXCEPCIONES</p> <p>1) Tratándose de la garantía que se otorgue</p>

* SAAI. (Sistema Automatizado Aduanero Integral). Es un conjunto de programas que facilitan el despacho aduanero de las mercancías de comercio exterior, en lo que se refiere a la captura e impresión del pedimento.

inicio del ejercicio de sus facultades de comprobación.

Cuando la autoridad aduanera competente avise a la institución de crédito o casa de bolsa autorizada, el inicio del ejercicio de sus facultades de comprobación sobre la importación de las mercancías que ampare la constancia de depósito o de la garantía, no procederá la cancelación de la garantía hasta en tanto no sea autorizada. Para tales efectos, cuando la autoridad aduanera resuelva en forma absolutoria el procedimiento correspondiente, deberá emitir al particular un oficio en el que autorice la liberación de la garantía, que el interesado deberá anexar a su solicitud de cancelación de la garantía. (RCGMCE 1.4.5.)

para efectos de lo dispuesto por la regla 1.4.7., numeral 4 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior, la cual establece el supuesto del tránsito interno de mercancías para la importación, de la Aduana de Toluca a la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, efectuado por empresas de mensajería y paquetería; y
2. Tratándose de la garantía que se otorgue para efecto de lo dispuesto por la regla general 3.7.11., numeral 6 de la citada Resolución; el cual contempla el supuesto de los servicios de consolidación de carga por vía terrestre, bajo el régimen aduanero de tránsito interno.

Para que proceda la cancelación de la garantía se deberá presentar ante la institución de crédito o casa de bolsa que corresponda, copia del oficio de autorización de liberación de la garantía, emitido por autoridad competente.

III. SUSTITUCIÓN DEL EMBARGO PRECAUTORIO DE LAS MERCANCÍAS

Para solicitar la cancelación de la garantía otorgada por mercancías embargadas al haber declarado un valor inferior al 50% del que corresponda a mercancías idénticas o similares; se deberá presentar ante la institución de crédito o casa de bolsa correspondiente los siguientes documentos:

1. Solicitud de liberación de la garantía,
2. Constancia de depósito o garantía y
3. Oficio expedido por autoridad competente en el que se autorice la liberación de la garantía. (RCGMCE 1.4.12.)

Cabe resaltar, que el importador que cumpla con cada uno de los requisitos enlistados anteriormente, según sea el supuesto en el que se coloque; deberá de presentar ante la autoridad aduanera, la solicitud de cancelación de la garantía, en

términos de lo previsto por la regla general 1.4.11. de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002; misma que deberá contener:

1. Denominación o razón social de la institución de crédito o casa de bolsa.
2. Número de folio y fecha de expedición del contrato y de la constancia de depósito o garantía.
3. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del contribuyente.
4. En el caso de tránsito, número y fecha del pedimento de tránsito.
5. En el caso de importaciones sujetas a precios estimados, número y fecha del pedimento de importación y la fecha de la liberación de la garantía.
6. En el caso de sustitución de embargo, número y fecha del oficio de autorización de liberación de la garantía.
7. En el caso de las constancias que se emitan para los efectos de las reglas 1.4.7., numeral 4 y 3.7.11., numeral 6 de la presente Resolución, número y fecha del oficio de autorización de liberación de la garantía, emitido por la autoridad competente, según corresponda.
8. Número y fecha del oficio de autorización de liberación de la garantía, emitido por la autoridad competente en los términos de la regla 1.4.5. de la presente Resolución, cuando la autoridad aduanera hubiese presentado aviso del inicio de sus facultades de comprobación.

Lo anterior sin perjuicio de los demás requisitos que establezca la institución de crédito o casa de bolsa correspondiente.

Es preciso resaltar, que para que proceda la cancelación de la garantía, el importador deberá de cumplir no solo con los requisitos previstos en la Ley Aduanera y en la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior; sino además deberá observar los requisitos que en particular establezca la

institución o casa de bolsa; en el caso de garantizar por medio de línea de crédito contingente o fideicomiso constituido; resultando por demás complicado que el importador pueda recuperar las cantidades depositadas y en su caso los rendimientos que se hayan generado.

2.9 FUNCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE CONTABILIDAD Y GLOSA

En el primer capítulo, al hablar de la estructura orgánica del Servicio de Administración Tributaria; se especifico que la Administración Central de Contabilidad y Glosa; forma parte de la Administración General de Aduanas y para tales efectos se mostró un esquema en el que se contempla la organización que guarda la Administración General de Aduanas con el fin de ubicar dentro de su estructura orgánica a la Administración Central de Contabilidad y Glosa.

En este apartado, hablaremos en específico de la Administración Central de Contabilidad y Glosa; destacando la función que esta desempeña en la operación de las cuentas aduaneras de garantía.

En este orden de ideas y en base a lo establecido por el artículo 30, letra D; del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; se tiene que las facultades que se reservan a la Administración Central de Contabilidad y Glosa son las siguientes:

Artículo 30. "Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Aduanas ejercer las facultades que a continuación se precisan:...

D. Administración Central de Contabilidad y Glosa:

I. Las establecidas en las fracciones II, V, VII, VIII, X, XI, XV, XVI, XVIII y XIX del Artículo 11 de este reglamento.

II. Las señaladas en las fracciones IX, XXIII, XXXIV, XXXVI, XLIII, XLIV, XLVII y XLVIII del artículo anterior de este reglamento”.

Cabe señalar que por su importancia y trascendencia para esta investigación; a continuación se transcriben las fracciones de los artículos 11 y 29 del citado Reglamento, en las que se contemplan las facultades conferidas a la Administración Central de Contabilidad y Glosa.

Artículo 11. “Los Administradores Generales y el Secretario Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera, además de las facultades que les confiera este reglamento, a cada uno de ellos, tendrán las siguientes:....

II. Acordar y resolver los asuntos de la competencia de las unidades administrativas a su cargo, así como conceder audiencia al público.

V. Certificar hechos y expedir las constancias correspondientes, así como expedir certificaciones de los expedientes relativos a los asuntos de su competencia

VII. Expedir las constancias de identificación del personal a su cargo.

VIII. Informar a la autoridad competente de los hechos de que tengan conocimiento que puedan constituir infracciones administrativas, delitos fiscales o delitos de los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria en el desempeño de sus respectivas funciones, dando la intervención que corresponda a la Contraloría Interna, así como asesorar y coadyuvar con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria respecto de la investigación, trámite y procedimiento de las actuaciones y delitos mencionados en esta misma fracción.

X. Vigilar la debida garantía del interés fiscal en los asuntos en que tengan competencia.

XI. Apoyar directamente a los contribuyentes en la resolución de asuntos individuales y concretos relativos a los trámites administrativos que realicen ante las autoridades fiscales, sin interferir en las funciones de la autoridad fiscal.

XV. Coadyuvar, en las materias de su competencia, en controversias relativas a los derechos humanos, en toda clase de investigaciones y procedimientos administrativos tramitados por la Comisión Nacional de Derechos Humanos, así como en ejercitar las

negociaciones, excepciones y defensas de las que sean titulares y, en su caso, proporcionar a la Contraloría Interna los elementos que sean necesarios.

XVI. Instrumentar la política de integridad, responsabilidad, ética y conducta de su personal.

XVIII. Modificar o revocar aquellas resoluciones de carácter individual no favorables a un particular conforme al Artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, emitidas por las unidades administrativas que de ellos dependan.

XIX. Aplicar la política, los programas, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo, que se establezcan, así como aplicar en las materias de su competencia, las reglas generales y los criterios establecidos por la Administración General Jurídica o por las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como coordinarse en las materias de su competencia, con las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, para el mejor ejercicio de sus facultades.

Respecto a las facultades que se contemplan en el artículo 29 del Reglamento Interior del SAT; conferidas a la Administración Central de Contabilidad y Glosa se enlistan las siguientes:

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

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

XXIII. Revisar los pedimentos y demás documentos presentados por los contribuyentes para importar o exportar mercancías y determinar las contribuciones, aprovechamientos e imponer sanciones y, en su caso, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, de que tengan conocimiento con motivo de la revisión practicada en los términos de esta fracción.

XXXIV. Determinar conforme a la Ley Aduanera, el valor en aduana de las mercancías y, en su caso, el valor comercial de las mismas.

XXXVI. Dar a conocer la información no fiscal contenida en los pedimentos de importación que mediante reglas de carácter general establezcan las autoridades competentes.

XLIII. Notificar los actos relacionados con el ejercicio de sus facultades de comprobación, así como habilitar a los funcionarios para realizar dichas notificaciones.

XLIV. Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación de contribuciones omitidas en los casos en que no proceda el embargo precautorio de las mercancías.

XLVII. Evaluar y, en su caso, aceptar las garantías que se otorguen respecto de impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros, accesorios, aprovechamientos y demás contribuciones que se causen con motivo de la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, debiendo remitir la garantía a la Administración Local de Recaudación en cuya circunscripción territorial se encuentre el domicilio del contribuyente.

XLVIII. Establecer la naturaleza, estado, origen, y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como determinar su clasificación arancelaria y solicitar el dictamen que se requiera al agente o apoderado aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito para ejercer las facultades a que se refiere esta fracción.

Cabe resaltar, que estas últimas facultades contempladas en el artículo 29 del citado Reglamento; corresponden originariamente a la Administración General de Aduanas; mismas que por disposición legal se han delegado a la Administración Central de Contabilidad y Glosa.

Para efectos del tema que nos ocupa sobre las cuentas aduaneras de garantía; la facultad que se relaciona directamente con la operación de estas, es la establecida por el artículo 29, fracción XLVII del citado Reglamento; sin ser menos importantes las demás facultades, ya que cada una de ellas incide para el buen desempeño de facultad que en particular resaltamos:

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

Fracción XLVII. Evaluar y, en su caso, aceptar las garantías que se otorguen respecto de impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros, accesorios, aprovechamientos y demás

contribuciones que se causen con motivo de la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, debiendo remitir la garantía a la Administración Local de Recaudación en cuya circunscripción territorial se encuentre el domicilio del contribuyente”.

Para poder precisar la función a cargo de la Administración Central de Contabilidad y Glosa; en la operación de las cuentas aduaneras de garantía; será necesario recordar cada una de las fases o etapas del mecanismo para garantizar el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que se generen por las operaciones de comercio exterior; a través de la garantía prevista por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; mismas que sintetizamos a continuación:

- | | | |
|------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Apertura | } | a) Depósito en C.A.G.
b) Línea de Crédito
c) Depósito o Cuenta referenciada
d) Fideicomiso |
| 2. Entrega de la constancia que ampare la garantía | } | a) Constancia de Depósito de C.A.G.
b) Constancia de Crédito Irrevocable
c) Contrato de Adhesión al Fideicomiso |
| 3. Transferencia de los importes a la Tesorería de la Federación | } | a) Constancia de Depósito de C.A.G.
b) Constancia de Crédito Irrevocable
c) Contrato de Adhesión al Fideicomiso |

4. Elaboración del pedimento

- a) De importación
- b) De tránsito

5. Liberación de la garantía

- a) Solicitud de liberación de la garantía.
- b) Oficio que autorice la liberación de la garantía.
- c) Constancia de depósito o garantía.

6. Cancelación de la garantía

- a) Solicitud de cancelación de la garantía.
- b) Oficio que autorice la liberación de la garantía.
- c) Entrega de importe de la garantía, más los rendimientos generados.

Una vez precisadas las etapas del mecanismo para otorgar la garantía a que se refiere los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; estamos en posibilidad de precisar que el momento en el que tiene participación la Administración Central de Contabilidad y Glosa, es en la Transferencia de los importes garantizados más sus rendimientos que deben efectuar las instituciones de crédito o casas de bolsa a favor de la Tesorería de la Federación; función que a continuación se describe en base a lo establecido por el Instructivo de Operación de Cuentas Aduaneras y Cuentas Aduaneras de Garantía, emitido por el SAT.

En este orden de ideas, se dispone que las Instituciones de Crédito o Casas de Bolsa que cuenten con la autorización para operar Cuentas Aduaneras de Garantía, deberán enterar los importes garantizados mediante línea de crédito contingente o transferir el importe correspondiente al patrimonio fideicomitado más sus rendimientos a la Tesorería de la Federación, a más tardar al segundo día hábil bancario en que la

Administración Local de Auditoría Fiscal ó Administración General de Auditoría Fiscal Federal ó Administración Local de Grandes Contribuyentes ó Administración General de Grandes Contribuyentes así lo solicite, mediante oficio a la Sucursal Bancaria que apertura la cuenta con copia a la Dirección General de Fondos y Valores de la Tesorería de la Federación y a la Administración Central de Contabilidad y Glosa adscrita a la Administración General de Aduanas.

Cuando la Institución de Crédito o Casa de Bolsa no efectúe la concentración de los importes provenientes de Cuentas Aduaneras de Garantía, dentro del horario y plazos fijados, se considerará que existe un Desfasamiento.

En los casos de que exista un desfasamiento; la Institución de Crédito o Casa de Bolsa autorizada deberá cubrir por concepto de resarcimiento, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los depósitos, más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con una cantidad equivalente a los recargos que se pagarían en los términos del artículo 21 del ordenamiento en comento, a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia y hasta que la misma se efectúe; lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables.

Lo anterior será comunicado por la Administración General de Aduanas por conducto de la Administración Central de Contabilidad y Glosa o por la Tesorería de la Federación por conducto de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores a través de la Dirección de Fiscalización de la Operación Recaudatoria a la Institución de Crédito o Casa de Bolsa de que se trate.

Puede darse además el caso de que la institución de crédito o casa de bolsa, entere importes en exceso al erario federal; dando lugar a las denominas concentraciones en exceso, supuesto en el cual las instituciones de crédito o casa de bolsa; deberán solicitar por escrito a la Tesorería de la Federación, por conducto de la

Administración General de Aduanas a través de la Administración Central de Contabilidad y Glosa la recuperación de los importes concentrados en exceso.

Una vez determinada la procedencia de la devolución, por parte de la Administración General de Aduanas a través de la Administración Central de Contabilidad y Glosa y la Tesorería de la Federación, a través de la Dirección de Fiscalización a la Operación Recaudatoria adscrita a la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores, el reembolso en comento se realizará de conformidad a los términos que establece el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, precepto que contempla la obligación de las autoridades fiscales de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de acuerdo a las leyes fiscales.

En dicha solicitud deberá especificarse el número y el nombre del Módulo Bancario, el importe a devolver, fecha de recaudación, fecha de concentración, motivo por el cual se realizó la Concentración en Exceso, las Claves de Hoja de Cajero afectadas, así como la responsiva por parte de la Institución de Crédito o Casa de Bolsa.

La solicitud deberá ser entregada en el área de Control de Gestión de la Administración Central de Contabilidad y Glosa de la Administración General de Aduanas; debiéndose anexar los siguientes documentos:

1. Resumen Diario de Recaudación de Impuestos al Comercio Exterior correspondiente al día al que se realizó la Concentración en Exceso.
2. Lista de operaciones del Módulo Bancario correspondiente al día en que se realizó la operación aduanera que dio origen a la Concentración en Exceso, debidamente firmada y sellada por la Institución Bancaria.
3. Informe de Transmisión SIAC-BANXICO* a Nivel Nacional, con sello y firma del funcionario bancario responsable, correspondiente al día de la recaudación en que se efectuó el error.

* SIAC-BANXICO. Es el Sistema de Atención a Cuentahabientes, que el Banco de México tiene constituido a favor de la Tesorería de la Federación; para las transferencias de los depósitos que realicen las instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas, con motivo de la operación de cuentas aduaneras de garantía.

4. Composición Analítica del Global SIAC-BANXICO de la Institución de Crédito, correspondiente al día que se efectuó la Concentración en Exceso (Reporte Diario Bancario).

5. Hoja de Trabajo en la cual se plasme la determinación del saldo a favor.

6. Copia del Registro Diario Automatizado, debidamente firmado por el funcionario competente de la Institución de Crédito.

7. Copia de la Constancia de Depósito en Cuenta Aduanera de Garantía.

8. Cuando se trate de Operaciones de Precios Estimados, copia del Pedimento de Importación.

La Administración Central de Contabilidad y Glosa una vez que recibe la solicitud junto con sus anexos; procederá a su análisis.

En caso de existir discrepancias en las cifras contenidas en la documentación proporcionada, o que no se haya concentrado la totalidad de los fondos recaudados, informará mediante oficio a la Institución de Crédito el motivo por el cual no es factible acceder a lo solicitado, destinando copia del oficio a la Tesorería de la Federación a través de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores.

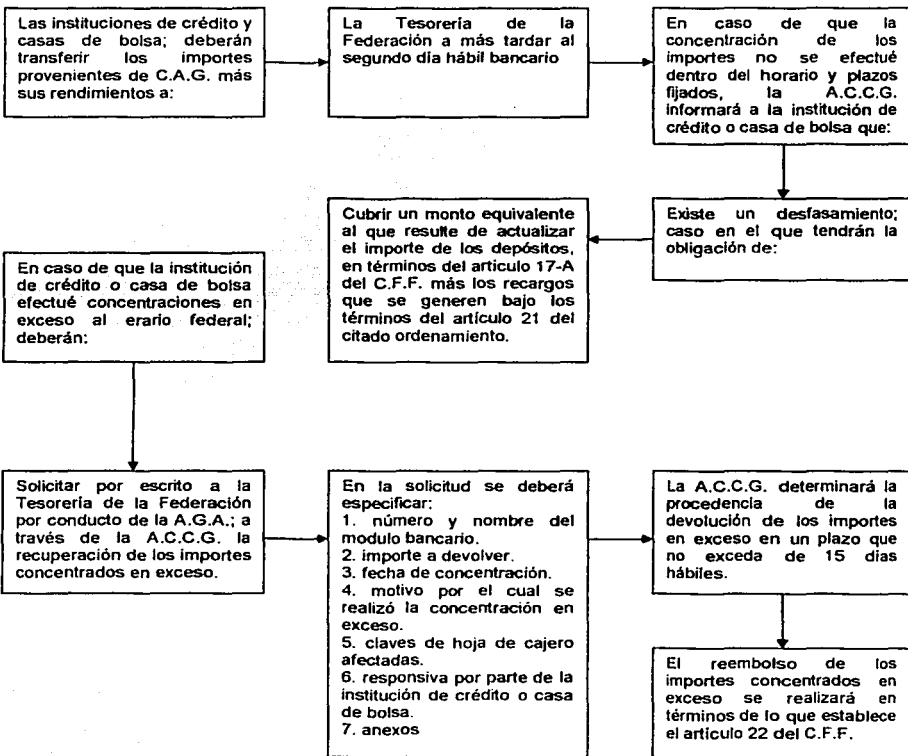
La procedencia o improcedencia de la solicitud de devolución de los importes en exceso, se determinará por la Administración Central de Contabilidad y Glosa en un plazo que no exceda de 15 días hábiles.

Si la devolución es procedente, la Administración elaborará el dictamen de la procedencia de las Concentraciones en Exceso mediante oficio, a la Tesorería de la Federación, para que ésta autorice la devolución al Banco o Casa de Bolsa en su caso, del importe concentrado en exceso.

Cabe resaltar, que en ningún momento las Instituciones Bancarias podrán bonificarse los importes de las Concentraciones en Exceso, debiendo invariablemente

solicitar su devolución ante la Administración Central de Contabilidad y Glosa, de la Administración General de Aduanas.

A continuación, esquematizamos el procedimiento de la transferencia de los importes provenientes de las cuentas aduaneras de garantía; a cargo de las instituciones de crédito y casas de bolsa; para efecto de hacer notar la participación que en este tiene la Administración Central de Contabilidad y Glosa.



CAPITULO III

LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS EN MATERIA ADUANERA

3.1 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

La contribución; tiene su fundamento en el artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución Política; precepto en el cual se contempla la obligación que los mexicanos tienen a contribuir para los gastos públicos, de la Federación, Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes.

Los elementos que podemos distinguir del texto del artículo 31, fracción IV de nuestra constitución son los siguientes:

1. La obligación de tributar corresponde a los mexicanos;
2. La Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, serán quienes obtengan las contribuciones que se recauden;
3. Que tales contribuciones, se destinarán a satisfacer el gasto público;
4. Que la recaudación de estas, se hará sujetándose al principio de proporcionalidad y equidad, y

5. Es necesario que exista una ley en que se consigne cada una de las contribuciones que se pretendan recaudar, para que se apegue al principio de legalidad.

En base a lo dispuesto por el precepto anterior; se aprecia claramente que la potestad impositiva que la Constitución contempla a favor del Estado; específicamente del Poder Legislativo, lo faculta para imponer los tributos necesarios a cargo de los particulares con el fin de que en base a su obtención pueda realizar las atribuciones que le son encomendadas; al mismo tiempo de limitarlo en su actuación a partir de establecer los principios que regirán para la obtención de dichas contribuciones.

En este orden de ideas, para que la potestad tributaria del Estado sea congruente con el marco constitucional; será necesario que se observen los principios constitucionales que enmarca el artículo 31, fracción IV (proporcionalidad, equidad y legalidad); para que se satisfaga el interés público como fin primordial del Estado.

Por ello es que los principios constitucionales que en materia tributaria se consignan en nuestra Constitución; deben ser la base y guía para todo ordenamiento jurídico fiscal, en el que se debe reflejar la legalidad de sus normas; al mismo tiempo de dar certeza y validez jurídica a los particulares que se sujeten a ellas.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido una tesis en la cual se exponen los criterios esenciales que han de satisfacerse para que los impuestos sean considerados como válidos en base a lo establecido en la fracción IV, del artículo 31 constitucional; la que se transcribe a continuación:

Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Parte: 187-192 Primera Parte Tesis: 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 criterios. 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 sí 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.

Es a partir de las ideas expuestas con antelación, que podemos afirmar que los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad, contenidos expresamente en la fracción IV, del artículo 31 constitucional; deben tener plena vigencia en materia tributaria y por ende en la materia aduanera.

Una vez delimitado el origen de la Teoría de la Contribución; procederemos al estudio de los principios de legalidad, equidad y proporcionalidad; que deberán observarse en materia impositiva.

3.1.1 LEGALIDAD. El principio de legalidad queda expresamente contemplado en el citado artículo 31, fracción IV constitucional; al que de manera general podríamos entender en el sentido de que todo impuesto que se pretenda recaudar para destinarse al gasto público, deberá establecerse "por medio de leyes, tanto del punto de vista

material, como del formal; es decir por medio de disposiciones de carácter general, abstractas e impersonales que emanen del Poder Legislativo”.¹

Es preciso resaltar, que en base a lo dispuesto por el artículo 72, inciso h) constitucional; todo proyecto de ley o decreto que verse sobre contribuciones o impuestos; deberá de discutirse primero en la Cámara de Diputados; para posteriormente ser discutido en la Cámara de Senadores para su aprobación final.

En este orden de ideas, la imposición de las contribuciones necesarias a cubrir el gasto público, corre a cargo del Poder Legislativo a través del Congreso de la Unión; en base a lo establecido por el artículo 73, fracción VII de nuestra Constitución Política; que a continuación se transcribe:

Artículo 73. “El Congreso tiene facultad.....

Fracción VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Cabe resaltar, que los ingresos que percibe el Fisco Federal, para cubrir el presupuesto; quedan clasificados en términos de los artículos 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación, de la siguiente manera:

I. Contribuciones

- Impuestos
- Aportaciones de Seguridad Social
- Contribuciones de mejoras y
- Derechos

II. Productos

III. Aprovechamientos

Ahora bien, estos conceptos que han de recaudarse durante un ejercicio fiscal; se dan a conocer con la expedición anual que hace el Congreso de la Unión, de la Ley

¹ FLORES ZAVALA, Ernesto. “Finanzas Públicas Mexicanas” 32ed. Ed. Porrúa, México, 1998, p. 211

de Ingresos de la Federación; en la cual se contempla una enumeración de los ingresos públicos a través de los cuales el Estado cubrirá las necesidades sociales en un ejercicio fiscal determinado; materializándose a través de esta, la facultad que constitucionalmente se confiere al Congreso para la imposición de las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto Federal.

La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2003; dentro del rubro de impuestos enumera los impuestos al comercio exterior, los que se encuentran divididos en: A la importación y A la exportación.

De lo anterior, se desprende una facultad más conferida al Congreso de la Unión relativa al establecimiento de contribuciones; contemplada en la fracción XXIX, del artículo 73 constitucional; destacando para efectos de la materia que nos ocupa, el numeral 1 del citado precepto, en el que se prevé el establecimiento de las contribuciones sobre el comercio exterior; precepto que por su importancia se transcribe a continuación:

Artículo 73. "El Congreso tiene facultad....

Fracción XXIX. Para establecer contribuciones....

1 Sobre el comercio exterior

Cabe destacar, que la Ley de Ingresos no contiene sino el catálogo de los impuestos que han de recaudarse en el año fiscal, pero sin que en ella se establezca ni el monto del impuesto, ni los sujetos del mismo, ni el procedimiento que debe seguirse para su recaudación; supuestos que deberán contenerse en las leyes especiales que regulan a cada uno de los impuestos enumerados en la citada Ley.

En este orden de ideas; respecto de los impuestos al comercio exterior, que ha de establecer el Congreso, se deriva otra facultad más que se confiere

constitucionalmente a este, prevista en la fracción XXX, del citado precepto 73 de nuestra Constitución Política, el que a continuación se transcribe:

Artículo 73. "El Congreso tiene facultad....

Fracción XXX. Para expedir todas las leyes que sean necesarias a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores y todas las otras concebidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión"

En base a lo anterior, los impuestos al comercio exterior en nuestro país; quedan contemplados en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, la cual es la ley especial en materia de impuestos al comercio exterior y en la que se realiza una clasificación de todas aquellas mercancías objeto de tráfico internacional; por medio de una tarifa general, a través de la cual se determinara el impuesto que corresponda a la operación de comercio exterior que se efectuó.

A partir de las ideas expuestas con antelación, se hace manifiesto que el principio de legalidad, contemplado en la fracción IV, del artículo 31 de nuestra Constitución; ha de entenderse no sólo en el sentido de que el acto que contemple una carga tributaria a los gobernados que haya de destinarse al gasto público; deba emanar del órgano que constitucionalmente se ha establecido para tales efectos; esto es, que toda ley que contemple un impuesto que se ha de hacer efectivo ante los contribuyentes; deberá emanar del Congreso de la Unión; encargado de la función legislativa; sino que además será necesario que se consigne de manera expresa en la ley, los caracteres esenciales del impuesto, así como la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, 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. Tal y como queda establecido en

las siguientes tesis emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación; relativas a la interpretación del principio de legalidad.

Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Parte: 91-96 Primera Parte
Tesis: 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 período 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 está 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.

Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Parte: CXVI Tesis: Página: 1671. **IMPUESTO, PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL.** Examinado atentamente el principio de legalidad establecido en el artículo 31 constitucional, a la luz del sistema general que informan nuestras disposiciones constitucionales en materia administrativa y de su explicación racional e histórica se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria esté establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar del Poder que, conforme a la Constitución, está encargada de la función legislativa, sino fundamentalmente en los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenida y alcance de la obligación tributaria, siendo consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede al arbitrio de las autoridades exactoras. Lo contrario, es decir la arbitrariedad en el impuesto, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, son anticonstitucionales, sea cual fuere el pretexto con que se pretenda justificar un impuesto.

Sin embargo; aunque por mandato constitucional el Congreso de la Unión sea el encargado de expedir las leyes en las que se contendrán las contribuciones necesarias para sufragar el gasto público; existe una excepción en materia de comercio exterior; en la cual el Congreso otorga facultades al Poder Ejecutivo para legislar en dicha materia; en base a lo establecido por el segundo párrafo, del artículo 131 constitucional; el que a continuación transcribimos:

Artículo 131. "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, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las 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".

A través de la citada facultad; el titular del Ejecutivo Federal esta en posibilidad de expedir disposiciones de observancia general; a las que se les otorga el mismo rango de una ley emanada del Congreso de la Unión; y por medio de las cuales se encaucen las actividades de comercio internacional en beneficio de la economía nacional.

En base a las ideas expuestas sobre el principio de legalidad en materia tributaria; podemos destacar los siguientes puntos más relevantes:

1. El principio de legalidad, queda expresamente contemplado en la fracción IV, del artículo 31 de nuestra Constitución Política; al establecer que los son obligaciones de los mexicanos, contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa "que dispongan las leyes";

2. Que el Poder Legislativo; a través del Congreso de la Unión, será el único órgano facultado para expedir las leyes en las que se determinen contribuciones a cargo de los gobernados;

3. Que todo proyecto de ley o decreto que verse sobre contribuciones o impuestos; será discutido primero por la Cámara de Diputados y posteriormente por la Cámara de Senadores para su aprobación final.

4. Que las contribuciones que se pretendan recaudar para sufragar el gasto público; quedarán expresamente señaladas en la Ley de Ingresos de la Federación; la cual tendrá una vigencia de un año;

5. Que además de que las contribuciones necesarias a cubrir el gasto público se contemplen en la Ley de Ingresos de la Federación; será forzoso que exista una ley especial que regule cada uno de esos ingresos públicos; en la que se especifique expresamente, los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria;

6. Que los impuestos al comercio, quedan previstos en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación; cuya expedición corre a cargo del Congreso de la Unión;

7. Que en materia de comercio exterior; el propio Congreso otorga la facultad extraordinaria al titular del Poder Ejecutivo; para legislar en esta materia teniendo la posibilidad de aumentar, disminuir, suprimir o crear las cuotas de las tarifas de exportación e importación, así como restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y tránsito de productos, artículos y efectos.

A partir de las ideas expuestas con anterioridad, se puede establecer que por lo que hace al principio de legalidad en materia aduanera; este aplica en el sentido de que:

a) El impuesto general de importación y exportación; que ha de pagarse por el tránsito de mercancías de un territorio aduanero a otro; se encuentra previsto en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, la cual es expedida por el Congreso de la Unión encargado de la función Legislativa.

b) Que en la citada Ley, se enlistan las mercancías objeto de tráfico internacional; las cuales quedan clasificadas por medio de fracciones arancelarias, a las que se les asigna el impuesto o tarifa a pagar en base a la unidad de medida de las mercancías.

c) En la Ley Aduanera, se especifican los elementos de la obligación tributaria aduanera; precisando los sujetos activo y pasivo, el objeto, la base, la determinación y forma de pago, las exenciones, autoridad ante la que se debe cubrir el tributo y los medios de defensa a favor del particular.

d) Que la única excepción al principio de legalidad que se da en materia de comercio exterior, será la facultad que el Congreso de la Unión otorga al titular del Poder Ejecutivo para legislar en materia de comercio exterior; teniendo la posibilidad de aumentar, disminuir, suprimir o crear nuevas tarifas de importación o exportación; así como restringir o prohibir el tránsito de mercancías, artículos o efectos al territorio nacional; a través de la expedición de disposiciones de observancia general a las que se les confiere el carácter de ley emanada del Congreso; teniendo la obligación el Ejecutivo de someter a aprobación del Congreso el uso que hubiere hecho de tal facultad; según lo previsto por el segundo párrafo, del artículo 131 constitucional.

3.1.2 PROPORCIONALIDAD. El principio de proporcionalidad; se prevé expresamente en la fracción IV, del artículo 31 constitucional; al establecer que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera "proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

El significado que se ha dado a la proporcionalidad consiste en "que cada quien tribute de acuerdo con su riqueza, ingresos o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima posible para no fastidiar, ahuyentar o empobrecer al contribuyente, y los que no tengan ninguna posibilidad contributiva porque carecen de bienes o recursos pecuniarios que queden liberados de dicha obligación".²

En este sentido, el principio de proporcionalidad esta relacionado directamente con la capacidad contributiva de los gobernados; por lo cual se hace necesario, especificar que se entiende por capacidad contributiva.

La capacidad contributiva, ha de atender a la capacidad de pago de los contribuyentes; esto es se ha de determinar en principio los sujetos que se encuentren en posibilidades de cubrir los tributos; independientemente de lo mínima que pueda ser su aportación. Los ingresos, el potencial económico, el patrimonio y el consumo de las personas que han de tributar; serán los factores que determinarán con mayor claridad la capacidad de pago de los tributos.³

En este orden de ideas, se tiene que la posibilidad de tributar aumentará o disminuirá según el monto de los ingresos de los contribuyentes perciban; por lo que la política fiscal deberá buscar el equilibrio entre la carga tributaria y la capacidad contributiva; sin llegar a establecer tratos individuales o especiales.

Respecto a la interpretación de la capacidad contributiva; la Corte ha emitido jurisprudencia en el sentido de que esta ha de ser entendida como la potencialidad real del sujeto pasivo de contribuir a los gastos públicos; por lo que para que un impuesto se

² SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano" 2ª ed. Ed. Porrúa, México, 2001, p. 148.
³ Cfr. DE LA CUEVA, Arturo. "Derecho Fiscal" Ed. Porrúa, México, 1999, p. 278-282.

considere proporcional; será necesario que se establezca una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto; tal y como se contempla en la jurisprudencia que se transcribe a continuación.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Noviembre de 1999 Tesis: P.J. 109/99 Página: 22 Materia: Constitucional, Administrativa Jurisprudencia. **CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.** Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.

Ahora bien, se establece que el principio de proporcionalidad, requiere de la realización de otros dos principios tributarios: el de generalidad y el de uniformidad. Por lo que respecta al principio de generalidad; este ha de entenderse en el sentido de que todos los que tienen capacidad contributiva estarán sujetos al pago de algún impuesto. Mientras que el significado que se da al principio de uniformidad, es que la carga tributaria que ha de pagar todo aquel que tenga una capacidad contributiva; deberá representar igual sacrificio mínimo.⁴

Respecto a la naturaleza del principio de proporcionalidad; la Corte emitió una jurisprudencia en la que establece la necesidad de conocer los antecedentes de la fracción IV, del artículo 31 constitucional, para efectos de precisar cuando un impuesto tendrá el carácter de proporcional; haciendo una reseña a partir del año 1789 con la

4 Cfr. FLORES ZAVALA, Ernesto. op. cit. p. 214 y 216.

Asamblea Constituyente de Francia, hasta la Constitución de 1917 en la cual se concibe como tal el citado precepto; tesis que a continuación transcribimos.

Instancia: Sala Auxiliar. Fuente: Informe 1969. Parte: Parte II. Tesis: Página: 45.

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA. El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundara, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquel obtiene mayores ingresos, mas alto tendrá que ser el impuesto que llegara a satisfacer, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción; es de trascendencia conocer, para poder apreciar cuando un impuesto es proporcional, cuales son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la constitución general de la República. La asamblea constituyente de Francia, en su nombrada declaración del año de 1789, considero que "para el mantenimiento de la fuerza publica y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13). Esta teoría constitucional acerca del impuesto esta apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es "en atención a sus facultades" es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal. Se desconoció, así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un "sacrificio", tal como sostuvo la teoría económica del siglo XVII y de gran parte del siglo XVIII. La constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la constitución de los estados unidos de América del 17 de septiembre de 1787 de las diversas constituciones que se ha dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8, que "todo español esta obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del estado; y en sus artículos 339 y 340 estatuyo que las contribuciones se repartían entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las cortes para el servicio público en todos los ramos. Estas ideas de la constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la declaración de Francia, son el antecedente mas directo del artículo 31 de las constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones. 1) todos los habitantes de un estado están obligados a pagar impuestos. 2) los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y 3) las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del estado, y si estos son mayores, mayores tendrán

FALTA
PAGINA

185

municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. la comisión integrada por los diputados constituyentes Francisco J. Múgica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del proyecto, aunque si a las dos primeras y el congreso constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917; por 139 votos, esa cláusula constitucional que se ciño, en todo; incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México esta fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto. esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la constitución de 1917, esta concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina económico-política en que se inspiro la declaración francesa de 1789 (artículo 13) y la constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8, 339 y 340) y su verdadero sentido esta directamente vinculado a la capacidad contributiva del deudor fiscal y a los tributos requeridos para cubrir los gastos públicos de la federación mexicana, pues el impuesto debe ser "en atención a sus facultades" (posibilidades), como propuso dicha declaración, o "en proporción a los gastos decretados y a los haberes o facultades" del obligado, como quiso e instituyo la misma constitución de Cádiz. Estos principios constitucionales del impuesto en Francia y en México han tenido tal proyección para la teoría de la constitución, que Italia los procura en su vigente ley fundamental del 31 de diciembre de 1947, cuando en su artículo 53 afirma que "todos son llamados a concurrir a los gastos públicos, en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspira en criterios de progresividad". estos "criterios de progresividad" son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción;

Por el extenso contenido de la anterior tesis, a continuación hacemos una breve reseña de los antecedentes de la fracción IV, del artículo 31 constitucional; con el fin de precisar la naturaleza del principio de proporcionalidad.

- a) La Asamblea Constituyente de Francia, en su Declaración del año de 1789, establece en el artículo 13 que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los

gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (capacidad contributiva).

- b) La constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, estableció, en su artículo 8, que "todo español esta obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado.
- c) La Constitución de Apatzingán, regulaba en sus artículos 36 y 41 todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, estableciendo que "las contribuciones publicas no son extorsiones de la sociedad", por lo que "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos".
- d) La primera de las siete leyes constitucionales de 1836, en su artículo 3o., fracción II, establecía que "es obligación del mexicano cooperar a los gastos del estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan".
- e) El Constituyente de 1856-1857 estableció, en su artículo 36, que "es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio; el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".
- f) La Constitución de 1857, estableció en su artículo 31 que: Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria. II. Prestar sus Servicios en el ejército o guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes"
- g) El Congreso Constituyente de 1916-1917, conservo en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857, al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y establecer que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En este orden de ideas, el principio de proporcionalidad ha sido interpretado por la Suprema Corte de Justicia; en el sentido de 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 y rendimientos. Por lo que 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 cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos, lo que se realizará a través de tarifas progresivas; en base a lo establecido por la siguiente tesis que a continuación se transcribe.

Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Parte: 199-204 Primera Parte. Tesis: Página: 144. **IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.** 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 y 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 cualitativamente 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 y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. 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, etc., 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.

De esta manera, la proporcionalidad ha de entenderse en el sentido de que aquel contribuyente que tenga una capacidad contributiva mayor; deberá soportar una carga

fiscal en proporción a dicha capacidad; y quien tenga una capacidad contributiva menor, la dimensión de la carga tributaria se fijara en base a esta.

Cabe precisar, que la proporcionalidad no se debe confundir con la progresividad; la cual "implica que un contribuyente se puede ver obligado a enterar un tributo en forma más que proporcional o menos que proporcional, que otro causante; la progresividad, implica una desigualdad en el tratamiento tributario entre cada nivel de contribuyentes; pero sin fijarse aleatoriamente; sino que se deberá atender a múltiples factores económicos, políticos, sociales y valorativos que originan que entre cada unidad gravable no se guarde necesariamente la misma relación, igual diferencial, sino una escala diversa".⁵

A partir de las ideas expuestas anteriormente; se puede establecer que para que la imposición de un impuesto cumpla con el principio de proporcionalidad contemplado en la fracción IV, del artículo 31 constitucional; será necesario que cumpla con los siguientes requisitos:

1. Se debe atender a la capacidad contributiva del sujeto pasivo; esto es, los ingresos, el potencial económico, el patrimonio y el consumo de las personas que han de tributar.
2. Se deberá buscar el equilibrio entre la carga tributaria y la capacidad contributiva.
3. Deberá existir una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.
4. Para que exista un verdadero apego al principio de proporcionalidad; se requiere de la realización de otros dos principios tributarios: el de generalidad y uniformidad; es decir, que todos los que tienen una capacidad contributiva paguen algún impuesto y que este represente para todos el mínimo sacrificio posible.

⁵ DE LA CUEVA, Arturo, op. cit. p. 268-269.

5. Para que se satisfagan cada uno de los elementos anteriores que han de observarse en el principio de proporcionalidad; será necesario la aplicación de tarifas progresivas; a través de las cuales se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos.

Por lo que respecta a los impuestos al comercio exterior; el principio de proporcionalidad se aplica a estos en el sentido de que:

a) La tarifa del impuesto general de importación, se obtendrá de conformidad con la base gravable de esté; es decir, la cantidad sobre la cual se determinará el impuesto general de importación, será el valor en aduanas de las mercancías al que se adicionarán los costes incrementables, menos los costes deducibles; para determinar la base de las contribuciones que correspondan a las mercancías que se introduzcan al territorio nacional.

Para el caso de que el valor en aduana de las mercancías no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mismas; se atenderá a lo previsto por el artículo 71 de la Ley Aduanera; en el que se establecen los métodos de valoración de las mercancías.

b) La tarifa del impuesto general de exportación, se obtendrá de conformidad con la base gravable de este; es decir, la cantidad sobre la cual se determinará el impuesto general de exportación; será el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta; el cual deberá figurar en la factura o cualquier otro documento comercial.

A partir de lo anterior, se puede establecer que en los impuestos al comercio exterior; existe una relación directa entre la base gravable y el hecho imponible; para la determinación de la tarifa del impuesto general de importación y exportación.

c) El factor que permite precisar la capacidad contributiva de los sujetos obligados al pago de los impuestos al comercio exterior, será el número de actos de comercio exterior que realicen; ya que mientras mayor sea el número de mercancías objeto de importación o exportación; mayor será la tarifa que se aplicará para el pago de los impuestos que se generen.

d) Los principios de generalidad e igualdad, que se hacen necesarios para la realización del principio de proporcionalidad; aplican a los impuestos al comercio exterior en el sentido de que: todos aquellos que intervengan en el comercio exterior de mercancías; se ven obligados al pago de los impuestos que se generen por la introducción o extracción de mercancías al o del territorio nacional y que el monto de los impuestos será en proporción a la cantidad de mercancías objeto de tráfico internacional.

e) Los impuestos al comercio exterior; son indirectos, "ya que el monto del gravamen o parte de él es trasladado al consumidor o usuario final" ⁶; y por lo tanto "la proporcionalidad en el caso de los impuestos indirectos implica una cuota fija en relación a la categoría o volumen del objeto gravado".⁷

Cabe resaltar que la cuota fija, "es aplicable cuando se señala en la ley una cantidad específica para todas las personas físicas y morales que deben soportarla por unidad tributaria, por el mismo acto, contrato u operación gravable" ⁸; por ejemplo en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación se habla de un impuesto de .395886, aplicable a la fracción arancelaria 1702.90.01 relativa al azúcar líquida refinada y azúcar invertido.

6 WITKER, Jorge, op. cit. p. 140.

7 SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, op. cit. p. 150.

8 Ibid. p. 233 y 234.

3.1.3 EQUIDAD. Principio sobre el cual versará el análisis que haremos en cuanto a la transgresión que genera la regulación de la cuenta aduanera de garantía; prevista por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera.

Del texto constitucional relativo a la potestad tributaria del Estado; previsto por la fracción IV, del artículo 31 de nuestra Constitución Política; se advierte claramente la existencia del mismo, al contemplar que es obligación de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

El significado que se ha dado al principio de equidad tributaria consiste en "que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas físicas y morales que están colocadas en la misma circunstancia contributiva, esto es, que si realizan iguales actos, tienen similares bienes o riquezas, deben ser tratados en igualdad de condiciones, en cuanto al deber de aportar una parte de su capital para cubrir el gasto público, y que esa equidad se general, uniforme, justa y apegada a la legalidad, tratando igual a los iguales, y desigual a los desiguales, desde el punto de vista económico".⁹

Respecto al principio de equidad tributaria, la Suprema Corte de Justicia de la Nación; ha emitido jurisprudencia en la que establece que dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, entendiéndose ha esta, en el sentido de que todos los gobernados deben recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho; esto es, que la igualdad jurídica se deberá reflejar ante la ley y ante la aplicación de la ley.

Cabe resaltar, que la igualdad tributaria que se ve vinculada al principio de equidad; ha de entenderse en el sentido de que se deberá de dar un mismo trato a aquellos que se ubiquen en la realización de una misma hipótesis jurídica; para lo cual se deberá atender la capacidad contributiva de cada uno de ellos.

⁹ Ibid. p. 149.

La Corte establece además, que dicho principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, esto es, que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa.

El principio de equidad tributaria; manifiesta la Corte, faculta al legislador a crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría; para así poder cumplir con dicho principio. A continuación transcribimos la jurisprudencia en la que se establecen las ideas anteriores.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Marzo de 2000 Tesis: P./J. 24/2000 Página: 35 Materia: Constitucional, Administrativa Jurisprudencia. **IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes. esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

Respecto a esta última idea que sostiene la Suprema Corte, cabe resaltar que no puede hablarse de una clasificación de los contribuyentes; sino más bien, las que serían objeto de clasificación son las cargas tributarias, a través de tarifas. Se habla de clasificación de los contribuyentes, en razón de que en base a esta se limitarían grupos o conjuntos de contribuyentes; en atención a que se encuentren en una misma situación fiscal y por lo tanto diferente a los que se encuadrarían fuera de estos; por lo que el trato que reciba el grupo o conjunto ha de ser igualitario, en razón a la capacidad contributiva de cada uno de sus integrantes.¹⁰

En otra tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación; se dan a conocer los elementos objetivos que delimitan el principio de equidad tributaria, misma que a continuación transcribimos:

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: V, Junio de 1997 Tesis: P./J. 41/97 Página: 43 Materia: Administrativa, Constitucional. **EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.** El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el

10 Cfr. DE LA CUEVA, Arturo, op. cit. p. 269-270.

resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

Para efectos prácticos; a continuación sintetizamos los elementos objetivos que delimitan el principio de equidad tributaria, según el criterio sostenido por la Corte en la anterior tesis.

a) Se estará ante una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política cuando se produzca una distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable;

b) A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas;

c) No se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y

d) Para que una diferencia tributaria sea acorde con la garantía de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

Cabe aclarar, que este último elemento objetivo del principio de equidad tributaria; atiende a la situación de que para que la norma tributaria sea considerada como equitativa; no deberá producir una desigualdad jurídica al aplicarse a situaciones análogas o un trato desigual entre personas que se encuentren en diversas situaciones materiales o económicas; postura que adopta la Suprema Corte; en la jurisprudencia que a continuación se transcribe.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: V, Junio de 1997 Tesis: P./J. 42/97 Página: 36 Materia: Administrativa, Constitucional. **EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE**

ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES. El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.

A partir de las ideas expuestas con anterioridad; se puede fijar que el principio de equidad tributaria; esta directamente relacionado con la capacidad contributiva de los contribuyentes; y que además necesita de la aplicación de los principios de generalidad y uniformidad; para su cumplimiento.

Esto es así, ya que se dice que un impuesto cumplirá con el principio de equidad tributaria, cuando se aplique a todos aquellos sujetos que se encuadren en la misma circunstancia contributiva y por lo tanto la carga tributaria o el impacto del gravamen deberá de ser igual para todos aquellos que se ubiquen en una misma situación de hecho.

De lo anterior, se advierte claramente la presencia del principio de generalidad y uniformidad; el primero por el hecho de que el impuesto para que sea equitativo se

deberá de aplicar a todos aquellos sujetos que se encuentren en la misma circunstancia contributiva y el segundo; por el hecho de que para que se considere equitativa la carga o impacto tributario deberá significar un trato igual para todos aquellos que se ubiquen en la misma situación de hecho atendiendo a su capacidad contributiva.

A partir de lo expuesto con antelación; podemos establecer que el principio de equidad tributaria aplica a los impuestos al comercio exterior en el sentido de que:

1. Los impuestos al comercio exterior se causan por la introducción o extracción de mercancías objeto de tráfico internacional del territorio nacional.

2. Todos aquellos que intervengan en la importación o exportación de mercancías; se colocarán en el supuesto de hecho que generará el pago de los impuestos al comercio exterior.

3. Todos los sujetos que introduzcan o extraigan del territorio nacional mercancías objeto de tráfico internacional; se colocaran en el supuesto de hecho que genera la obligación del pago de los impuestos al comercio exterior; por tanto, la norma tributaria ha de aplicarse de manera general y uniforme a todos ellos en relación al número de actos u operaciones de comercio exterior que realicen; por lo que la aplicación de la norma tributaria a situaciones de igualdad de hecho, no generará un trato desigual entre estos; ya que se atenderá directamente a su capacidad contributiva.

4. Según el régimen a que queden sujetas las mercancías objeto de tráfico internacional; procederá o no el pago de los impuestos al comercio exterior y en su caso de las cuotas compensatorias que se causen; sin que con ello se genere una desigualdad jurídica; ya que este supuesto aplicará de manera igual para todos aquellos que se ubiquen en el mismo régimen aduanero.

3.2 TRANSGRESIÓN AL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA POR LOS PRECEPTOS 84-A Y 86-A DE LA LEY ADUANERA

Tal y como lo especificamos en el capítulo anterior; las cuentas aduaneras de garantía según lo previsto por el artículo 84-A de la Ley Aduanera; son una forma de garantizar el interés fiscal del pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior, mediante depósitos en las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas.

En base a lo establecido por el artículo 86-A de la citada Ley, los sujetos obligados a efectuar depósito en cuentas aduaneras de garantía o mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos, son quienes:

I. Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que de a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, por las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

II. Efectúen el tránsito interno o internacional de mercancías, por el monto que corresponda a las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a las importaciones temporales que efectúen las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, siempre que las mercancías se encuentren previstas en los programas respectivos.*

* Entre los programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía destacan los siguientes: PITEX (Programa de Importación Temporal para producir artículos de Exportación); ECEX (Empresas de Comercio Exterior); ALTEX (Empresas Altamente Exportadoras); PRONEX (Programa de Proveedores Nacionales de Exportación); PROSEC (Programas de Promoción Sectorial).

Es necesario recordar que el principio de equidad tributaria lo hemos de entender en el sentido de "que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas físicas y morales que están colocadas en la misma circunstancia contributiva, esto es, que si realizan iguales actos, tienen similares bienes o riquezas, deben ser tratados en igualdad de condiciones, en cuanto al deber de aportar una parte de su capital para cubrir el gasto público, y que esa equidad sea general, uniforme, justa y apegada a la legalidad, tratando igual a los iguales, y desigual a los desiguales, desde el punto de vista económico".¹¹

A partir de esta idea; se puede precisar que el precepto 86-A de la Ley Aduanera; no cumple con el principio de equidad tributaria; previsto por la fracción IV, del artículo 31 constitucional; toda vez que, no da un trato igual a todos aquellos sujetos que efectúan el tráfico internacional de mercancías; esto es, coloca como únicos sujetos a garantizar mediante depósitos en cuentas aduaneras o a través de prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos a quienes efectúen importaciones definitivas y a quienes efectúen tránsito interno o internacional de mercancías; dejando fuera de esta obligación a todos los demás sujetos que efectúen importaciones o exportaciones de mercancías que queden sujetas a un régimen aduanero distinto al de aquellas.

En este orden de ideas, la norma esta dando un trato inequitativo a los sujetos que se coloquen en la situación de hecho prevista por esta; ya que como lo mencionamos anteriormente, los impuestos al comercio exterior se causan por la introducción o extracción de mercancías objeto de tráfico internacional y en consecuencia quien importe o exporte mercancías al o del territorio nacional; estará obligado al pago de los impuestos al comercio exterior y en su caso de las cuotas compensatorias que se generen; sin importar el régimen aduanero al cual queden sujetas las mercancías.

Cabe aclarar, que los únicos casos en que no procede el pago de los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias; es cuando las mercancías objeto de

¹¹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. op. cit. p. 149.

importación o exportación quedan sujetas al alguno de los siguientes regimenes aduaneros:

1. Régimen Definitivo

A. De Importación. No procede el pago de los impuestos al comercio exterior, en los siguientes supuestos: (Art. 97 L.A.).

- a) Mercancías importadas en definitiva que retornen al extranjero en un plazo máximo de tres meses.
- b) Importación definitiva de maquinaria y equipo que retorne al extranjero en un plazo máximo de seis meses.

B. De Exportación. No procede el pago de los impuestos al comercio exterior, en los siguientes supuestos: (Art. 103 L.A.).

- a) Exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas que retornen al extranjero en el mismo estado, en un plazo máximo de un año.
- b) Mercancías nacionales o nacionalizadas que se exporten en definitiva al extranjero por resultar defectuosas o con especificaciones distintas a las convenidas.

2. Régimen Temporal

A. De Importación. Las importaciones temporales de mercancías de procedencia extranjera, no se sujetarán al pago de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias; excepto en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se introduzcan mercancías al territorio nacional bajo un programa de diferimiento o de devolución de aranceles. (Art. 63-A L.A.).
- b) Por la transferencia o enajenación de mercancías entre maquiladoras o programas de exportación autorizados por la S.E. (Art. 105 L.A.).
- c) Por la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero efectuada por maquiladoras o PITEX. (Art. 108 f. III L.A.)
- d) Por la importación temporal que realicen las maquiladoras y PITEX de la siguiente maquinaria: (Art. 110 L.A.)

- Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo.

2. Régimen Temporal

- Equipos y aparatos para el control de la contaminación; investigación o capacitación, seguridad industrial, telecomunicación y cómputo, laboratorio, medición, prueba de productos y control de calidad; así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.
- Equipo para el desarrollo administrativo.

e) Por la transferencia de las mercancías importadas por maquiladoras o PITEEX a otras maquiladoras o empresas. (Art. 112 L.A.).

B. De Exportación. Las exportaciones temporales de mercancías nacionales o nacionalizadas, no se sujetarán al pago de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias; con excepción de los siguientes supuestos:

- a) Cuando las mercancías que se exporten temporalmente para retornar al país en el mismo estado, no retornen en el plazo concedido, la exportación se convierte en definitiva.
- b) Cuando retornen a territorio nacional las mercancías cuya salida se haya autorizado para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación.

Fuera de estas excepciones; las mercancías que se importen o exporten y que queden sujetas a alguno de los otros regímenes aduaneros previstos por el artículo 90 de la Ley Aduanera, a saber: Depósito Fiscal, Tránsito de Mercancías, Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y Recinto fiscalizado estratégico; quedarán obligados al pago de los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias.

Siguiendo con el análisis del precepto 86-A de la Ley Aduanera, en cuanto a la transgresión que este hace al principio de equidad tributaria; se advierte que además de que la obligación prevista por el citado artículo; no se aplica a todos los sujetos que efectúan el tráfico internacional de mercancías; en consecuencia no se cumple con los

principios de generalidad, uniformidad y legalidad que debe observar el principio de equidad.

En este orden de ideas, el artículo 86-A de la citada Ley; no observa el principio de generalidad; toda vez que; la obligación de garantizar el pago de los impuestos al comercio exterior y en su caso cuotas compensatorias; a través de depósitos en cuentas aduaneras o mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos; solamente se exige de los sujetos que efectúen importaciones definitivas o bien tránsito interno o internacional de mercancías; por lo que para que aplique el principio de generalidad; la citada garantía debería de exigirse a todos los sujetos que efectúan importaciones y exportaciones de mercancías objeto de tráfico internacional; y como dicho precepto no se aplica a la generalidad de ellos, provoca un trato desigual entre los sujetos que se ubiquen en una misma circunstancia contributiva.

En consecuencia, el citado precepto no cumple con el principio de uniformidad; ya que al aplicarse exclusivamente a los sujetos que se coloquen en el hecho generador de declarar en el pedimento un precio inferior al precio estimado que de a conocer la SHCP; la carga tributaria que se genere repercutirá en mayor grado sobre la capacidad contributiva de los sujetos obligados a otorgar dicha garantía; que en aquellos que quedan fuera de lo previsto por la norma; los cuales a pesar de realizar tráfico internacional de mercancías; no quedan obligados a otorgar dicha garantía; por lo que la aplicación de la norma genera una desigualdad jurídica.

Sirve como apoyo a las ideas que anteriormente sostenemos; la tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, relativa a la transgresión del principio de equidad por los preceptos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera que a continuación transcribimos:

Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XV, Abril de 2002 Tesis: 1a. XX/2002 Página: 463 Materia: Constitucional,

Administrativa Tesis aislada. **DEPÓSITOS EN CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA. LOS ARTÍCULOS 84-A Y 86-A DE LA LEY ADUANERA QUE LOS PREVEN, TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.** Los citados preceptos al establecer la obligación del particular de garantizar a través de depósitos en cuentas aduaneras el pago de contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior, cuando se efectúe la importación definitiva de mercancías y se declare en el pedimento un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas, caso en el cual la garantía deberá constituirse por un monto igual a las contribuciones y, en su caso, a las cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado por la propia secretaría o cuando se efectúe el tránsito interno o internacional de mercancías, hipótesis en la que la garantía será por un monto igual a las contribuciones o cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de la transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de la citada ley y con las reglas que emita la mencionada dependencia, transgreden el principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior, en virtud de que no se justifica un trato desigual a este tipo de contribuyentes cuando declaren en el pedimento de importación una cantidad inferior a la determinada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues las mencionadas actividades de comercio exterior las llevan a cabo un sinnúmero de contribuyentes a los cuales les está permitido garantizar a través de cualquier otro medio distinto al depósito en cuenta aduanera, esto es, si bien en un caso se trata de contribuyentes que realizan actividades de comercio exterior y declaran un valor igual al estimado por la mencionada secretaría y en otro declaran un valor inferior, ello no constituye una circunstancia objetiva que incida en el rango social y económico que sea determinante de la situación que guardan los demás sujetos obligados al pago del tributo y, por ende, amerite un trato fiscal diverso, de manera que tales preceptos no constituyen reglas de carácter general, porque no tratan igual a los iguales, al establecer regímenes diversos aplicables a contribuyentes que llevan a cabo la misma actividad.

Por lo que respecta a la opción de garantizar los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias; a través de alguna de las formas previstas por las fracciones II y VI, del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación; esto es, mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos; sostenemos que no se debe limitar el

derecho que tienen los sujetos obligados a garantizar el interés fiscal; estableciendo solamente dos de las seis diferentes formas de garantía previstas por el artículo 141 del citado Código; más aún si atendemos al hecho de que la Ley Aduanera no prevé en su contenido; precepto alguno en el que se establezca las formas de garantizar el interés fiscal; por lo que bajo dicha circunstancia; se estará a lo previsto por el párrafo primero de la citada Ley, el que dispone que "El código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuestos por esta Ley".

Si se considerarán las seis formas de garantizar el interés fiscal; previstas por el artículo 141 del citado Código; el sujeto obligado a otorgar la garantía estará en posibilidad de escoger de entre estas la que tenga más a su alcance. Por lo que los sujetos obligados se encontrarán en una posición de igualdad; al tener la opción de otorgar la garantía que mejor se ajuste a su capacidad contributiva, cumpliendo con ello el principio de equidad.

Otro principio más que se deberá observar para que se satisfaga el principio de equidad tributaria; lo es el principio de legalidad; el cual implica "que todas las obligaciones contributivas de los particulares, destinadas a cubrir el gasto público, deben nacer de una ley, y que no puede haber tributo sin una norma jurídica que lo regule, que desde un punto de vista material sea obligatoria, general e impersonal; y desde un punto de vista formal, seas emitida por el órgano del Estado encargado de la función legislativa, esto es, por el Congreso de la Unión para el ámbito Federal y por las Legislaturas de los Estados para estos últimos y sus municipios".¹²

Pero como lo precisamos anteriormente, no solo basta que la obligación contributiva del particular se plasme en una ley; sino que es necesario además que dicha ley; precise los elementos de esta; es decir, que se haga referencia a los sujetos activo y pasivo, al objeto, la base, la cuota o tarifa, el periodo o fecha de pago, autoridad ante la cual debe cubrirse el tributo, la forma de pago, las exenciones, formas de extinción de la obligación, la determinación del tributo y los medios de defensa a favor

12 Ibid. p. 149.

del particular. Todo ello con el fin de dar seguridad jurídica y certeza a los particulares sobre las obligaciones contributivas que tienen a su cargo.

En este orden de ideas; sostenemos que los preceptos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera que regulan la figura jurídica de cuentas aduaneras de garantía; no cumplen con el principio de legalidad tributaria; toda vez, que los llamados precios estimados que servirán como referencia para la determinación de la garantía que proceda en el caso de que los importadores declaren en el pedimento un valor inferior en relación a aquellos; no se encuentran previstos en una ley que desde un punto de vista material sea obligatoria, general e impersonal; y desde un punto de vista formal, sea emitida por el Congreso de la Unión.

Es importante destacar, que los precios estimados, son dados a conocer por parte de la SHCP, a través de la expedición de las Reglas generales en materia de comercio exterior; en el Diario Oficial de la Federación; las cuales tienen una vigencia anual. Dichas reglas, no tienen el carácter de leyes ni reglamentos; sino que se trata de Resoluciones que contienen reglas generales en las que se establecen disposiciones reglamentarias de la Ley Aduanera.¹³

Así las cosas, tenemos que la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP; así como la Resolución que da a conocer el Anexo que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP; forman parte de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior; antes llamada Miscelánea de Comercio Exterior y por tanto no tiene el carácter de una norma general, abstracta y obligatoria; y al no tener el carácter de Ley, la citada Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados y su Anexo; violentan el principio de legalidad al establecer la tarifa o cuota de las mercancías que quedarán sujetas a garantía; toda vez que se trata de un elemento

13 Cfr. RHODE PONCE, Andrés. *op. cit.* P. 66 y 67.

esencial del impuesto general de importación; y que como tal solo podrá estar previsto en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación.

Sirve de sustento a las ideas que exponemos con anterioridad; la tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia; relativa a la transgresión al principio de legalidad por los preceptos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera; misma que a continuación transcribimos:

Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Diciembre de 2001 Tesis: 1a. CVI/2001 Página: 190 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada. **DEPÓSITOS EN CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA. LOS ARTÍCULOS 84-A Y 86-A DE LA LEY ADUANERA QUE LOS PREVÉN, TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** Los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera consignan la obligación del particular de garantizar, mediante depósitos en cuentas aduaneras, el pago de contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de operaciones de comercio exterior, en los siguientes supuestos: a) Cuando efectúe la importación definitiva de mercancías y en el pedimento declare un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas, caso en que la garantía deberá constituirse por un monto igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado por la propia secretaría; y b) Cuando se efectúe el tránsito interno o internacional de mercancías, hipótesis en la que la garantía será por un monto igual a las contribuciones o cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de la transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de la citada ley y con las reglas que emita la mencionada dependencia. En el primer caso, la garantía que se constituya se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que se hubiera iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva y cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, hasta que las mismas se paguen, o se ordene su cancelación por autoridad competente, en los términos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas que emita y, en el segundo, el depósito en garantía que se efectúe se cancelará cuando se tramite el pedimento correspondiente en la aduana de despacho o de salida, según se trate de tránsito interno o

internacional y se paguen las contribuciones y cuotas compensatorias. Finalmente, una vez cancelada la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los rendimientos que se hayan generado a partir de la fecha en que efectuó su depósito y hasta que se autorice su cancelación. De lo anterior se advierte, de manera indubitable, que los señalados numerales 84-A y 86-A carecen de certeza jurídica, pues establecen supuestos de realización incierta o de carácter contingente y no reúnen los caracteres esenciales del impuesto, ni la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria que pretenden, por lo que la garantía en cuentas aduaneras por supuestas contribuciones de futuro incierto a que se refiere el indicado numeral 86-A viola el principio de legalidad consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, máxime que la citada garantía en cuentas aduaneras constituye un aseguramiento en abstracto que le otorga facultades omnimodas a la autoridad aduanera, al permitirle por un supuesto crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado.

A partir de las ideas expuestas con anterioridad, sostenemos que la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones de mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP y su Anexo; transgreden el principio de legalidad tributaria; toda vez que el establecimiento de los llamados precios estimados, constituye una facultad discrecional a favor de la SHCP; de lo que resulta evidente que se deja en manos de la citada dependencia la posibilidad de fijar el valor final de la mercancía importada a su discreción y en consecuencia la base gravable del impuesto general de importación; misma que solamente podrá determinarse según lo previsto por el artículo 64 de la Ley Aduanera y en los casos en que la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas en los términos del artículo 64 de esta Ley, se estará a lo dispuesto por el artículo 71 de la citada Ley; precepto en el que se contempla los métodos de valoración aduanera.

A pesar de que la facultad sobre el establecimiento de precios estimados; a favor de la SHCP; se encuentre prevista por el artículo 114, fracción XIII de la Ley Aduanera; precepto que textualmente establece que:

Artículo 144. "La Secretaría tendrá, a demás de las conferidas por el Código Fiscal de la Federación, y por otras leyes, las siguientes facultades:...

Fracción XIII. Establecer precisos estimados para mercancías que se importen y retenerlas hasta que se presente la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley".

Creemos que dicha facultad no tiene sustento jurídico; puesto que la existencia de los llamados precios estimados es innecesaria; ya que la propia Ley establece los métodos de valoración aduanera; que deberán utilizarse cuando no pueda determinarse al valor en aduana de las mercancías importadas; razón por la cual el uso de los precios estimados como referencia para establecer si existe diferencia entre el valor declarado por el importador y el valor en aduana de las mercancías, resulta innecesario toda vez que la Ley contempla los cinco métodos de valoración aduanera de las mercancías que han de utilizarse para tal efecto; mismos que se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión; por lo que no se deja al arbitrio de la autoridad su aplicación.

Más aun, es importante señalar otro hecho que refuerza el indebido uso que se hace de los llamados precios estimados por la SHCP; para lo cual es necesario resaltar que nuestro país como signatario del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT); actualmente denominado Acuerdo por el que se crea la Organización Mundial de Comercio (OMC); incorporo a su legislación interna el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; comúnmente llamado Código o Acuerdo Sobre Valoración Aduanera; en el que se establece el método para la determinación del valor en aduana de las mercancías el cual regirá para todos los países miembros quedando prohibido el uso de los precios estimados; tal y como lo precisaremos en el siguiente apartado.

3.3 APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO 1994 (GATT)

Antes de comenzar el desarrollo del presente apartado; es necesario aclarar que el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, conocido por sus siglas en inglés GATT (General Agreement of Tariffs and Trade); desaparece como organización con la creación del Acuerdo por el que se crea la Organización Mundial de Comercio; conocida bajo sus siglas (OMC); la cual recoge el acervo del GATT de 1994; con algunas modificaciones e incorporaciones, como lo es el caso del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio; comúnmente llamado Código o Acuerdo de Valoración; el cual sufrió ciertas modificaciones con la creación de la OMC.

Así las cosas, primeramente nos ocuparemos de hacer una breve reseña sobre el origen del GATT; para poder entrar al análisis del Artículo VII del Acuerdo; relativo a la Valoración en Aduana; para efecto de resaltar que los precios estimados quedan prohibidos por la citada disposición y posteriormente analizar el mismo documento adoptado por la OMC; bajo el nombre de Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

En este orden de ideas, el GATT es un acuerdo multilateral de comercio que entra en vigor el 1º de enero de 1948 de manera provisional hasta el 31 de diciembre de 1994. En sus inicios se conformaba por 23 países miembros; cantidad que con el paso del tiempo se incremento haciendo un total de 95 países miembros; entre los que destacan Estados Unidos de Norteamérica, Japón, la Comunidad Europea, Cuba, Chile, Uruguay, Australia, la India ,Yugoslavia y México.¹⁴

El proceso de adhesión de México al GATT; se inició formalmente el 27 de noviembre de 1985; por medio de la presentación del Protocolo de Adhesión de México

¹⁴ Cfr. WITKER, Jorge y HERNANDEZ, Laura. "Régimen Jurídico del Comercio Exterior en México" Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México. 2000. p. 52-53.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

al GATT; documento en el que se recogen las salvaguardas y reservas que el Gobierno mexicano negoció con las partes contratantes. El Protocolo de Adhesión suscrito por el Poder Ejecutivo mexicano fue presentado al Senado de la República para su ratificación; finiquitando los requisitos constitucionales para que el GATT; constituyera Ley en nuestro país; lo cual surtió efectos el 26 de agosto de 1986.¹⁵

Como organización formal de comercio, "el GATT representa un instrumento internacional que tiene por objeto desarrollar y liberalizar los intercambios de mercancías a nivel internacional y cuyos principios fundamentales son los siguientes: a) Cláusula de la nación más favorecida; b) La reciprocidad; c) La no discriminación; d) La igualdad formal de todos los Estados; e) Las tarifas y aranceles como únicos reguladores de los intercambios comerciales entre sus miembros".¹⁶

La Carta Constitutiva del GATT, se conforma de 38 artículos y seis códigos de conducta que sirven de base al comercio internacional.

Los Códigos, que forman parte del derecho jurisprudencial del GATT, son los siguientes:

1. Código sobre licencias de importación;
2. Código sobre valoración aduanera;
3. Código antidumping;
4. Código sobre subsidios y derechos compensatorios;
5. Código sobre compras del sector público y
6. Código sobre obstáculos técnicos al comercio internacional.

Uno de los aspectos fundamentales que se derivan del ingreso de México al GATT; es la adopción del Código Sobre Valoración Aduanera, el cual se incorpora a nuestra legislación interna por medio de la Ley Aduanera en sus artículos 48 al 55 E; el 20 de julio de 1992, entrando en vigor hasta el 1º de enero de 1993.¹⁷

15 Cfr. Ibd. p. 64-66.

16 Cfr. WITKER, Jorge. "Derecho Tributario Aduanero" Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México. 1995. p. 145.

17 "Diccionario Jurídico Mexicano" 11a ed. Porrúa. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM Tomo I. México. 1998. p. 95.

Actualmente el Código Sobre Valoración Aduanera del GATT; se encuentra previsto en la Ley Aduanera en sus artículos 64 al 78-C; a través de los cuales se establece el método que se deberá de aplicar para el caso de que la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías para lo cual se atenderá a los cinco métodos de valoración de mercancías previstos por el artículo 71 de la Ley Aduanera; los cuales son:

- I. Valor de transacción de mercancías idénticas.
- II. Valor de transacción de mercancías similares.
- III. Valor de precio unitario de venta.
- IV. Valor reconstruido de las mercancías importadas.
- V. Método del último recurso o flexible.

Cabe resaltar, que el método principal de valoración; será el valor de transacción y los métodos antes citados serán los métodos secundarios; los que se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión; por lo cual no se deja al arbitrio de la autoridad aduanera su aplicación.

Así las cosas, a continuación analizaremos el artículo VII del Acuerdo Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio; que da origen a los métodos de valoración incorporados a la Ley Aduanera; precepto que por su importancia a continuación transcribimos:

Artículo VII

Valoración en aduana

1. Las partes contratantes reconocen la validez de los principios generales de valoración establecidos en los párrafos siguientes de este artículo, y se comprometen a aplicarlos con respecto a todos los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones impuestas a la importación y a la exportación basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste. Además, cada vez que otra parte contratante lo solicite, examinarán, ateniéndose a dichos principios, la aplicación de cualquiera de sus leyes o reglamentos relativos al valor en aduana. Las PARTES CONTRATANTES podrán pedir a

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

las partes contratantes que les informen acerca de las medidas que hayan adoptado en cumplimiento de las disposiciones de este artículo.

2. a) El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.

b) El "valor real" debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. En la medida en que el precio de dichas mercancías o mercancías similares dependa de la cantidad comprendida en una transacción dada, el precio que haya de tenerse en cuenta debería referirse uniformemente a:

i) cantidades comparables, o

ii) cantidades no menos favorables para importadores que aquellas en que se vendido el mayor volumen haya de estas mercancías en el comercio entre el país de exportación y el de importación.

c) Cuando sea imposible determinar el valor real de conformidad con lo dispuesto en el apartado b) de este párrafo, el valor en aduana debería basarse en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor.

3. En el valor en aduana de todo producto importado no debería computarse ningún impuesto interior aplicable en el país de origen o de exportación del cual haya sido exonerado el producto importado o cuyo importe haya sido o habrá de ser reembolsado.

4. a) Salvo disposiciones en contrario de este párrafo, cuando una parte contratante se vea en la necesidad, a los efectos de aplicación del párrafo 2 de este artículo, de convertir en su propia moneda un precio expresado en la de otro país, el tipo de cambio que se utilice para la conversión deberá basarse, para cada moneda, en la paridad establecida de conformidad con el Convenio Constitutivo del Fondo Monetario Internacional, en el tipo de cambio reconocido por el Fondo o en la paridad establecida en virtud de un acuerdo especial de cambio celebrado de conformidad con el artículo XV del presente Acuerdo.

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

c) Las PARTES CONTRATANTES, de acuerdo con el Fondo Monetario Internacional, formularán las reglas que habrán de regir la conversión por las partes contratantes de toda moneda extranjera con respecto a la cual se hayan mantenido tipos de cambio múltiples de conformidad con el Convenio Constitutivo del Fondo Monetario Internacional. Cada parte contratante podrá aplicar dichas reglas a las monedas extranjeras, a los efectos de

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

aplicación del párrafo 2 de este artículo, en lugar de basarse en las paridades. Hasta que las PARTES CONTRATANTES adopten estas reglas, cada parte contratante podrá, a los efectos de aplicación del párrafo 2 de este artículo, aplicar a toda moneda extranjera que responda a las condiciones definidas en este apartado, reglas de conversión destinadas a expresar efectivamente el valor de dicha moneda extranjera en las transacciones comerciales.

d) No podrá interpretarse ninguna disposición de este párrafo en el sentido de que obligue a cualquiera de las partes contratantes a introducir modificaciones en el método de conversión de monedas aplicable a efectos aduaneros en su territorio en la fecha del presente Acuerdo, que tengan como consecuencia aumentar de manera general el importe de los derechos de aduana exigibles.

5. Los criterios y los métodos para determinar el valor de los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste, deberían ser constantes y dárseles suficiente publicidad para permitir a los comerciantes calcular, con un grado razonable de exactitud, el valor en aduana.

Se puede apreciar claramente del texto del artículo VII del GATT; el compromiso que los países miembros adquieren al ser parte de este Acuerdo; de reconocer la validez de los principios generales de valoración; al mismo tiempo de asumir el compromiso de aplicarlos con respecto a todos los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones impuestas a la importación y a la exportación basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste.

Los puntos de mayor relevancia del artículo en análisis; sobre los cuales apoyamos la idea de que los precios estimados no pueden ser utilizados como criterio o método para la determinación del valor de las mercancías sujetas al pago de los impuestos al comercio exterior; los encontramos en los numerales 2. a) y 5.

2. a) El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.

5. Los criterios y los métodos para determinar el valor de los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste, deberían ser constantes y dárseles suficiente publicidad para permitir a los comerciantes calcular, con un grado razonable de exactitud, el valor en aduana.

Derivado de lo anterior, se hace manifiesto que los artículos 84-A y 86-A, fracción I de la Ley Aduanera, así como la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones sujetas a precios estimados por la SHCP; violan el compromiso asumido por México como signatario del GATT; toda vez que se le confiere a la citada dependencia el uso arbitrario, discrecional y unilateral de una facultad que no tiene sustento jurídico; puesto que dichos precios no tienen el carácter de constantes y su publicidad no se hace por medio de una Ley formal y materialmente Legislativa; sino a través del Diario Oficial de la Federación; motivo por el cual se violenta el principio de legalidad al no dar seguridad y certeza jurídica a los sujetos obligados al pago de los impuestos al comercio exterior.

3.4 ACUERDO SOBRE VALORACIÓN ADUANERA DE LA OMC

Con el Acuerdo de Marrakech de 15 de abril de 1994 se crea la OMC, el cual es publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 30 de diciembre de 1994, fecha en que entran en vigor todos los acuerdos y vigencia de la OMC en el derecho mexicano, desapareciendo el GATT como organización; pero quedando vigentes los acuerdos suscritos durante su vigencia; algunos de los cuales sufrieron modificaciones a la vez de que se incorporaron diversos acuerdos relativos a los servicios y a la propiedad intelectual.¹⁸

¹⁸ Cfr. WITKER, Jorge y HERNANDEZ, Laura. "Régimen Jurídico del Comercio Exterior en México" Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México. 2000. p. 87 y 88.

El acta final del Acuerdo que da origen a la OMC; consta de dieciséis artículos a través de los cuales se observan sus objetivos, estructura orgánico-administrativa y su estructura jurídica. "Hasta el 4 de abril del 2003, la OMC contaba con un total de 146 países miembros"¹⁹; entre los que figura México.

La OMC recoge los atributos y el acervo del GATT de 1947; ahora denominado GATT de 1994, tal y como lo establece el preámbulo del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947; el cual prevé que:²⁰

El Acuerdo sobre la OMC incluye el "Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994". Este instrumento, denominado "GATT de 1994", se basa en el texto del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio original, denominado "GATT de 1947".

Así pues, los acuerdos que forman parte de la OMC; tienen como antecedente los códigos de conducta existentes bajo el marco del GATT de 1947; razón por la cual se les da informalmente la denominación de "códigos". Varios de esos códigos fueron modificados en la Ronda Uruguay adquiriendo el carácter de compromisos multilaterales; aceptados por todos los miembros de la OMC; en base a lo establecido por el artículo II del Acuerdo de Marrakech.²¹

En este orden de ideas, la estructura jurídica de la OMC de acuerdo al artículo II del Acuerdo Final de Marrakech, es la siguiente:

Anexo 1A: Acuerdos Multilaterales sobre el Comercio de Mercancías.

- Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994.
- Acuerdo Sobre Agricultura.
- Acuerdo Sobre la Aplicación de Medidas Sanitarias y Fitosanitarias.
- Acuerdo Sobre los Textiles y el Vestido.

¹⁹ <http://www.wto.org/indexsp.htm>

²⁰ http://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/gatt47.pdf.

²¹ Cfr. WITKER, Jorge y HERNÁNDEZ, Laura. op. cit. p. 88.

- Acuerdo Sobre Obstáculos Técnicos al Comercio.
- Acuerdo Sobre las Medidas en Materia de Inversiones Relacionadas al Comercio.
- Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.
- Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.
- Acuerdo Sobre Inspección Previa a la Exportación.
- Acuerdo Sobre Normas de Origen.
- Acuerdo Sobre Procedimientos para el Trámite de Licencias de Importación.
- Acuerdo Sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias.
- Acuerdo Sobre Salvaguardias.

Anexo 1B: Acuerdo General Sobre el Comercio de Servicios y Anexos.

Anexo 1C: Acuerdo Sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio Exterior.

Anexo 2: Entendimiento Relativo a las Normas y Procedimientos por los que se rige la Solución de Diferencias.

Anexo 3: Mecanismo de Examen de las Políticas Comerciales.

Anexo 4: Acuerdos Comerciales Plurilaterales.

- Acuerdo Sobre el Comercio de Aeronaves Civiles.
- Acuerdo Sobre Contratación Pública.
- Acuerdo Internacional de los Productos Lácteos.

Para efectos de nuestro estudio, solamente analizaremos el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; cuyo antecedente es el Código de Valoración Aduanera del GATT suscrito por México el 21 de diciembre de 1987.²²

²² Ibid. p. 112.

La estructura jurídica que presenta el citado acuerdo es la siguiente; ²³ comienza por una Introducción General, de la que podemos destacar los siguientes puntos de relevancia:

- a) El valor de transacción, es la primera base para la determinación del valor en aduana; el cual deberá de considerar conjuntamente el ajuste del precio pagado o por pagar.
- b) Cuando el valor en aduana no pueda determinarse conforme a lo anterior; se deberán celebrar consultas entre la Administración de Aduanas y el importador para establecer una base de valoración.
- c) Figuran cuatro bases para determinar el valor en aduana cuando no se pueda determinar conforme al valor de transacción; a saber: 1) Valor de transacción de mercancías idénticas; 2) Valor de transacción de mercancías similares y 3) Valor unitario y 4) Valor reconstruido.

Posteriormente, figura el Preámbulo; en el que se contempla los principios sobre valoración que se pretenden encauzar a todos los países miembros del Acuerdo; los cuales se pueden resumir en:

- a) Fomentar los logros de los objetivos del GATT de 1994 y alcanzar beneficios adicionales para el comercio internacional de los países en desarrollo.
- b) Conseguir una mayor uniformidad y certidumbre de la aplicación del artículo VII del GATT de 1994.
- c) Implementar un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios.
- d) Establecer que la base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser su valor de transacción.
- e) Fijar que la determinación del valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos conforme con los usos comerciales y aplicarse de manera general.

²³ http://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/20-val.pdf.

f) Reconocer que los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el dumping.

En este orden de ideas, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduanero y Comercio de 1994; cuenta con un total de 24 artículos previstos a lo largo de cuatro apartados; en los que se tratan los siguientes temas:

- Parte I. Normas de Valoración (artículos 1-17)
- Parte II. Administración del Acuerdo, Consultas y Solución de Diferencias (artículos 18 y 19)
- Parte III. Trato Especial y Diferenciado (artículo 20)
- Parte IV. Disposiciones Finales (artículos 21-24)

Adicionalmente, el Acuerdo consta de tres anexos los cuales enunciamos a continuación:

- Anexo I. Notas Interpretativas
- Anexo II. Comité Técnico de Valoración en Aduana
- Anexo III. Reservas

Ahora bien, solo nos enfocaremos a analizar la Parte I del Acuerdo, relativa a las Normas de Valoración; específicamente sobre los artículos 7, numeral 2 inciso g) y 13; para efectos de destacar la prohibición de los precios estimados que se contempla en el texto del citado Acuerdo.

Antes de entrar al análisis de los artículos en comentario; es necesario especificar que los métodos de valoración que se establecen en los artículos 1 al 6 del Acuerdo que servirán como base para la valoración en aduana de las mercancías que aplican a todos los países miembros son los siguientes:

Artículo 1. Valor de transacción ajustado de acuerdo a los costos y gastos previstos por le artículo 8 del Acuerdo.

Artículo 2. Valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

Artículo 3. Valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

Artículo 5. Valor del precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

Artículo 6. Valor reconstruido el cual será igual a la suma de los siguientes elementos:

a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas;

b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación;

c) el costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por el Miembro en virtud del párrafo segundo, del artículo 8.

Es preciso señalar que si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1, 2 y 3, se determinará según el artículo 5, y cuando no pueda determinarse con arreglo a él, según el artículo 6, si bien a petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación de los artículos 5 y 6.²⁴

²⁴ Cfr. Artículo 4, del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

En este orden de ideas, el artículo 7 del Acuerdo establece el criterio que deberá atenderse para el caso de que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los métodos de valoración anteriormente señalados; tal y como a continuación se establece a partir de la transcripción del artículo en comento.

Artículo 7

1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos I a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:

- a) el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;
- b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;
- c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;
- d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;
- e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- f) valores en aduana mínimos;
- g) valores arbitrarios o ficticios.

3. Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto.

Como puede apreciarse del texto del artículo 7, numeral 1, para el caso de que el valor en aduana de las mercancías importadas no pueda determinarse conforme a alguno de los métodos de valoración anteriormente señalados; dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994.

Así pues, se deriva que el valor en aduana de las mercancías importadas no podrá establecerse sobre valores arbitrarios o ficticios; tal y como lo establece el numeral 2, inciso g) del precepto en comento. Razón por la cual, los artículos 84-A y 86-A fracción I de la Ley Aduanera; así como la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados, emitida por la SHCP y su Anexo; violan el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; toda vez que los precios estimados que se utilizan por la citada dependencia, como referencia para garantizar el pago de las contribuciones de mercancías que se importen en definitiva y que en el pedimento se haya declarado un valor inferior a este; no son compatibles con los principios y disposiciones del Acuerdo, ya que en el Preámbulo de este, se establece claramente entre los principios que rigen para todos los países miembros, el implementar un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios; así como fijar que la determinación del valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos conforme con los usos comerciales y aplicarse de manera general.

Otro precepto que sirve de apoyo para las ideas anteriormente expuestas; lo es el artículo 13 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; en el que se establece claramente que

cuando el valor en aduana de las mercancías importadas no pueda determinarse al momento; estas podrán ser retiradas de la aduana, por medio de la presentación de una garantía consistente en fianza, depósito u otro medio apropiado suficiente para cubrir el pago de los derechos de aduana; garantía que deberá estar prevista en la legislación de cada país miembro; precepto que por su importancia transcribimos a continuación.

Artículo 13

Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro.

A partir de cada una de las ideas expuestas en el presente capítulo, estimamos que es necesario, que la regulación de las cuentas aduaneras de garantía, prevista por los artículos 84-A y 86-A fracción I de la Ley Aduanera; debe ser reformada tomando en consideración los siguientes aspectos:

1. Sólo procederá su otorgamiento, para el estricto caso de que el valor en aduana de las mercancías no pueda determinarse conforme a algunos de los cinco métodos de valoración establecidos por el artículo 71 de la Ley Aduanera.
2. Los precios estimados no podrán utilizarse como referencia para la determinación del valor en aduana de las mercancías.
3. La Administración General de Aduanas, deberá de celebrar consultas con los importadores para efectos de darles a conocer la base de valoración que se

utilizará para el caso de que el valor en aduana de las mercancías no pueda determinarse conforme a lo establecido por el artículo 71 de la Ley Aduanera.

4. La base de valoración que se adopte, tras la celebración de dichas consultas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas; deberá basarse en datos disponibles y constantes en el país de importación, conforme con los usos comerciales y aplicarse de manera general, uniforme y equitativa.
5. Tanto la base de valoración como el método para su obtención, deberán resultar sencillos en su aplicación y estar previsto en la Ley Aduanera y no en otra disposición; con el fin de dar certeza y certidumbre al importador.
6. Debe de proceder realmente la opción de garantizar las contribuciones de comercio exterior; por medio de alguna de las seis formas previstas por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación; sin limitar el derecho del importador a garantizar solamente mediante prenda, hipoteca, títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

Si en la regulación de las cuentas aduaneras de garantía, se atiende cada uno de los elementos anteriores, los preceptos que la regulan cumplirán con los principios de legalidad y equidad tributaria; así mismo de respetar las disposiciones y principios del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC; suscrito por nuestro país, el cual debe de contemplarse como Ley Suprema en nuestro sistema jurídico, debiendo las leyes que emanen del Congreso de la Unión, así como los actos del Poder Ejecutivo Federal; respetar todos y cada uno de los preceptos y principios establecidos en el texto de dicho Acuerdo.

CONCLUSIONES

1. Es facultad exclusiva de la Federación, a través del Congreso de la Unión; el establecimiento de impuestos, contribuciones y derechos sobre el comercio exterior de mercancías.

2. La participación de los Estados en materia de comercio exterior; será posible sólo si existe un Convenio de Colaboración Administrativa celebrado con la Federación.

3. Corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; como parte integrante de la estructura administrativa del Poder Ejecutivo Federal, realizar la función aduanera en nuestro país.

4. Para hacer efectivas las facultades en materia aduanera que tiene encomendadas la SHCP; se auxilia del Servicio de Administración Tributaria, el que a su vez para el despacho de los asuntos de su competencia se apoya en la Administración General de Aduanas, la que opera a través de las 48 aduanas existentes actualmente en nuestro país.

5. La base gravable del impuesto general de exportación; será el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta.

6. La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías o valor de transacción; pero en el supuesto de que el valor en aduana de las mercancías no pueda determinarse en base al valor de transacción; se atenderá a alguno de los métodos de valoración aduanera previstos por el artículo 71 de la Ley Aduanera.

7. Solamente en los casos en que no pueda determinarse el valor en aduana de las mercancías importadas, a través de los métodos de valoración aduanera previstos en la Ley; procederá la aplicación de otro método distinto de aquellos el que forzosamente deberá contemplarse en la Ley Aduanera.

8. Los impuestos al comercio exterior se causan por la introducción o extracción de mercancías objeto de tráfico internacional del territorio nacional; estos impuestos se determinan aplicando a la base gravable la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías.

9. Dependiendo del régimen aduanero al que queden sujetas las mercancías objeto de importación o exportación; procederá o no el pago de los impuestos al comercio exterior y en su caso cuotas compensatorias.

10. Para que un impuesto cumpla con el principio de legalidad tributaria; deberá estar previsto en una ley formal y materialmente legislativa; y sólo por excepción el Poder Ejecutivo Federal, podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para legislar en materia de comercio exterior, en casos urgentes con el fin de regular el comercio exterior; la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o cualquier otro propósito en beneficio del país.

11. Para que exista un verdadero apego al principio de proporcionalidad tributaria; se requiere de la realización de otros dos principios tributarios: el de generalidad y uniformidad.

12. Para que un impuesto cumpla con el principio de equidad tributaria; el impacto del gravamen deberá ser el mismo para todas las personas físicas y morales que están colocadas en la misma circunstancia contributiva.

13. Que la regulación de las cuentas aduaneras de garantía previstas por los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera, violan el principio de equidad y legalidad tributaria.

14. El capítulo 1.4 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior; que contempla las disposiciones relativas a la regulación de las cuentas aduaneras de garantía, viola el principio de legalidad y equidad tributaria; ya que establece disposiciones que van más allá de lo contemplado por la Ley Aduanera; generando una desigualdad jurídica entre los sujetos obligados al pago de los impuestos al comercio exterior.

15. Los precios estimados emitidos por la SHCP, a través de la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados y su Anexo; violan el principio de legalidad y equidad tributaria; toda vez que son utilizados como base para la determinación de los impuestos al comercio exterior y no se aplican de manera general y uniforme a todas aquellas mercancías que se introducen al territorio nacional.

16. Los precios estimados emitidos por la SHCP, quedan prohibidos como método de valoración de las mercancías en aduana por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC.

17. La Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados emitida por la SHCP y su Anexo; violentan el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC, del que nuestro país forma parte y por tanto incorporo a nuestro sistema jurídico interno como ley suprema; en virtud de que los precios estimados son utilizados como base para la determinación de los impuestos al comercio exterior; mismos que quedan expresamente prohibidos en el citado Acuerdo como método o base para la valoración en aduana de las mercancías.

BIBLIOGRAFÍA

- 1 ACOSTA ROCA, Felipe. "Glosario de Comercio Exterior". Ediciones Fiscales ISEF, S.A. México. 1994.
- 2 BASALDUA, Ricardo Xavier. "Introducción al Derecho Aduanero" Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1996.
- 3 BURGOA ORIHUELA, Ignacio. "Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo" 6a ed. Ed. Porrúa. México. 2000.
- 4 CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. "Derecho Aduanero" 10ª ed. Ed. Porrúa. México. 2000.
- 5 DÁVALOS MEJÍA, Carlos Felipe. "Títulos de Crédito" 2ª ed. Ed. Harla, México, 1992.
- 6 DÁVALOS MEJÍA, Carlos Felipe. "Derecho Bancario y Contratos de Crédito" 2ª ed. Ed. Oxford University Press, México, 1992.
- 7 DE LA CUEVA, Arturo. "Derecho Fiscal" Ed. Porrúa, México, 1999.
- 8 DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario" 5ª ed. Ed. Limusa. México. 1998.
- 9 FAYA VIESCA, Jacinto. "Finanzas Públicas" 5ª ed. Ed. Porrúa, México. 2000.
- 10 FLORES ZAVALA, Ernesto. "Finanzas Públicas Mexicanas" 32ed. Ed. Porrúa, México, 1998.
- 11 GIULIANI FONROUGE, Carlos M. "Derecho Financiero" 5ª ed. Vol. I. Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1993.

12 "Instructivo de Operación de Cuentas Aduaneras y Cuentas Aduaneras de Garantía". Servicio de Administración Tributaria. México. 2001.

13 "Manual de Especificaciones Técnicas Cuentas Aduaneras de Garantía y Modificaciones a los Registros SAAI" Servicio de Administración Tributaria. México. 1999.

14 MARGAIN MANAUTOU, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" 14ª ed. Ed. Porrúa. México. 1999.

15 MARTÍN, José María y Guillermo F. Rodríguez Usé. "Derecho Tributario General" 2ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1995.

16 MENDEZ SILVA, Ricardo. "Diccionario Jurídico Mexicano" 11a ed. Tomo I. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Ed. Porrúa. UNAM. México. 1998.

17 QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Jorge Rojas Yánez. "Derecho Tributario Mexicano" 8ª ed. Ed. Trillas. México. 1991.

18 RHODE PONCE, Andrés. "Derecho Aduanero Mexicano" Ediciones Fiscales ISEF. México. 1998.

19 SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano" 2ª ed. Ed. Porrúa, México, 2001.

20 VALDÉS COSTA, Ramón. "Instituciones de Derecho Tributario" Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1992.

21 VALENTÍN BUDIC, Domingo. "Diccionario del Comercio Exterior" 3ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires Argentina. 1991.

22 VILLEGAS, Héctor B. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario" 7ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1999.

23 WITKER, Jorge. "Derecho Tributario Aduanero" Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México. 1995.

24 WITKER, Jorge y HERNÁNDEZ, Laura. "Régimen Jurídico del Comercio Exterior en México" Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. México. 2000.

LEGISLACIÓN

- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente.**
- **Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947.**
- **Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.**
- **Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.**
- **Tratado de Libre Comercio de América del Norte entre el Gobierno del Canadá, el Gobierno de Estados Unidos de América y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos.**
- **Código Fiscal de la Federación vigente.**
- **Ley Aduanera vigente.**
- **Ley de Comercio Exterior vigente.**
- **Ley de Coordinación Fiscal vigente.**
- **Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 2003.**
- **Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente.**
- **Ley del Impuesto General de Importación y Exportación vigente.**
- **Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente.**
- **Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente.**
- **Reglamento de la Ley Aduanera vigente.**
- **Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente.**
- **Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2002 y sus anexos 2,3,4,5,6,7,8,9,10,11,12,13,14,15,16,17,18,19,20,21,23,24,25, y 26. Diario Oficial de la Federación, viernes 31 de mayo de 2002.**

- **Primera Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2002 y sus anexos 2,4,13,21,22 y 23.** Diario Oficial de la Federación, lunes 22 de julio de 2002.
- **Segunda Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2002 y sus anexos 10,15, 21 y 22.** Diario Oficial de la Federación, viernes 13 de septiembre de 2002.
- **Tercera Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2002 y sus anexos 3,10,18,21 y 22.** Diario Oficial de la Federación, viernes 11 de octubre de 2002.
- **Anexo 1 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002.** Diario Oficial de la Federación, viernes 28 de junio de 2002. Diario Oficial de la Federación, viernes 31 de mayo de 2002.
- **Anexo 10 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002.**
- **Anexo 22, Apéndice 2; de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior 2002.** Diario Oficial de la Federación, miércoles 3 de julio de 2002.
- **Anexo 22, Apéndice 8 de la Resolución que establece las reglas de carácter general en materia de comercio exterior para 2002.** Diario Oficial de la Federación, miércoles 3 de julio de 2002.
- **Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.** Diario Oficial de la Federación, Segunda Sección, lunes 28 de febrero de 1994.
- **Resolución que establece el mecanismo para garantizar el posible pago de contribuciones en los casos de subvaluación de mercancías de importación** Diario Oficial de la Federación, martes 16 de noviembre de 1993.
- **Resolución que da a conocer el Anexo de la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de las contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP publicada el 28 de febrero de 1994.** Diario Oficial de la Federación, Viernes 29 de marzo de 2002.

- Resolución que modifica a la Resolución por la que se da a conocer el Anexo a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de las contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la SHCP publicada el 29 de marzo de 2002. Diario Oficial de la Federación, jueves 8 de agosto de 2002.
- Decreto mediante el cual se modifica la Ley Aduanera. Diario Oficial de la Federación, Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Segunda Sección, Jueves 31 de diciembre de 1998.
- Decreto mediante el cual se reforma, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera. Diario Oficial de la Federación, Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Primera Sección, martes 1 de enero de 2002.

PAGINAS ELECTRÓNICAS

- <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r19>
- <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r505>
- <http://www.aduanas.sat.gob.mx/aga.asp?Q=r5550>
- <http://www.alidi.org/nsfaladi/glosario.nsf>.
- <http://www.caaarem.org.mx/icons/pdf>.
- <http://www.diputados.gob.mx/leyinfo/pdf/12pdf>.
- <http://www.economia.gob.mx/?P=719>
- http://www.scjn.gob.mx/Consultas/Inicial_Consultas.asp.
- <http://www.wto.org/indexsp.htm>
- http://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/20-val.pdf.
- http://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/gatt47.pdf.

ANEXOS

PAGINACION DISCONTINUA

SOLICITUD DE APERTURA DE LA CUENTA ADUANERA DE GARANTIA POR PRECIOS ESTIMADOS

DATOS DEL CONTRIBUYENTE		
Nombre, denominación o razón social del Importador	R.F.C. o su equivalente tratándose de extranjeros	
Domicilio Fiscal:		
Calle	núm. exterior	núm. interior
Col.	C.P.	
Delegación		
FORMA DE GARANTIA		
MARQUE CON UNA "X":		
Deposito en Cuenta Aduanera de Garantia:.....	<input type="checkbox"/>	
Linea de Crédito Contingente Irrevocable	<input type="checkbox"/>	
Fideicomiso Constituido:.....	<input type="checkbox"/>	
TIPO DE GARANTIA		
MARQUE CON UNA "X":		
INDIVIDUAL:..... <input type="checkbox"/>	GLOBAL:..... <input type="checkbox"/>	
Período de la Garantia (dd/mm/aa)		
Nombre y Firma del Importador y/o Representante Legal	Fecha	
		(dd/mm/aa)

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

FORMATO DE CERTIFICADO DE OTORGAMIENTO DE CRÉDITO IRREVOCABLE A FAVOR DE LA TESORERÍA DE LA FEDERACIÓN

CARTA DE CRÉDITO IRREVOCABLE STANDBY A FAVOR DE LA TESORERÍA DE LA FEDERACIÓN

(Fecha) ____ de ____ de ____

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS

Por la presente nosotros (INSTITUCION DE CREDITO) emitimos nuestra carta de crédito standby número _____ por orden y cuenta de _____ con domicilio fiscal en _____ con clave del Registro Federal de Causantes: _____ (EL ORDENANTE) a favor de la Tesorería de la Federación, con domicilio en Av. Constituyentes No. 1001 Col. Belén de las Flores, Delegación Álvaro Obregón, C.P. 01110, México, D.F. (EL BENEFICIARIO) y a disposición del Servicio de Administración Tributaria, hasta por un importe máximo en Moneda Nacional \$ _____ (_____/100 M.N.) con el objeto de garantizar por cuenta de "el ordenante", el pago de las contribuciones y en su caso, de las cuotas compensatorias que se causen, excepto el Derecho de Trámite Aduanero por las operaciones Aduaneras señaladas en los artículos 84-A, 86-A y 154 de la Ley Aduanera en vigor.

En virtud de lo anterior nosotros (INSTITUCION DE CREDITO) con domicilio en _____ nos obligamos y estamos de acuerdo y por lo tanto cumpliremos de manera espontánea y sin mala fe:

1. A pagar a "EL BENEFICIARIO" el tercer día hábil siguiente, cualquier cantidad que se nos indique hasta por el importe total de esta carta de crédito, en caso de que el Servicio de Administración Tributaria comunique por escrito, mediante el documento de "Transferencia de Fondos a la Tesorería de la Federación", que en virtud de que con oficio No. _____ de fecha _____ emitido por _____ se determinó crédito fiscal y por tanto el importe corresponde a la Tesorería de la Federación, no obstante que dicho documento no tenga el carácter de definitivo.
2. A liberar a "EL ORDENANTE" del crédito otorgado por cualquier cantidad que se nos indique hasta por el importe total de esta carta de crédito. En el caso de que el Servicio de Administración Tributaria comunique por escrito, mediante el documento de "Liberación de la Garantía" que la devolución fue impropcedente, en caso de incumplimiento, (INSTITUCION DE CREDITO) será responsable, sobre las acciones que pueda ejercer el contribuyente.
3. A liberar a "EL ORDENANTE" el crédito otorgado, en el caso de que, sin que medie instrucción y notificación por parte del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y hayan transcurrido seis meses contados a partir de la omisión de la presente carta de crédito, para lo que (INSTITUCION DE CREDITO) deberá extender el aviso correspondiente al contribuyente.

La presente carta de crédito irrevocable estará vigente hasta el _____

Esta carta de crédito irrevocable está sujeta a las reglas y usos uniformes relativos a los créditos Documentarios U.C.P. 500 de la Cámara Internacional de Comercio I.C.C. *

(INSTITUCION DE CREDITO)

(Funcionario Autorizado)

(Funcionario Autorizado)

NOTA: RESULTA NECESARIO QUE TANTO EL CONTRIBUYENTE COMO EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, AL MOMENTO DE QUE SEA CELEBRADA LA CITADA CARTA DE CRÉDITO, RECIBAN UNA COPIA CERTIFICADA Y DEBIDAMENTE REGISTRADA DEL PODER EN EL SE LE OTORGUEN FACULTADES AL FUNCIONARIO DE _____ LA INSTITUCION DE CREDITO PARA SUSCRIBIR LA MULTICITADA CARTA, ASI COMO UNA FOTOCOPIA LEGIBLE DE LA IDENTIFICACION OFICIAL DE LOS FUNCIONARIOS AUTORIZADOS.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

Numero de Fidei	Fecha de expedición (DD/MM/AA)	Numero de Cuenta
-----------------	--------------------------------	------------------

Nombre, denominación o razón social del depositante	R.C. Identificador
Domicilio, Fidei	
Apellido y Nombre del Titular	Apellido del Titular

Tipo de Cuenta (Según el Código de Cuenta de la Ley 17.247)

Activo B/L 1	<input type="checkbox"/>	Activo B/L 4	<input type="checkbox"/>	Activo B/L Fidei 11 A	<input type="checkbox"/>
--------------	--------------------------	--------------	--------------------------	-----------------------	--------------------------

Indique la forma de garantía por la cual se otorga el préstamo (de acuerdo al artículo 17 de la Ley 17.247)

LÍNEA DE CREDITO ()

DESCRIBIR FORMA DE GARANTÍA (según el artículo 17 de la Ley 17.247)

Nº de Cuenta	_____
Nº de Cuenta de Cheques (de acuerdo al artículo 17 de la Ley 17.247)	_____

CRÉDITO A PRIMA DE FONDEROS ()

Nº de Cuenta	_____
Nº de Cuenta de Cheques	_____
Nº de Subcuenta	_____

Indique el sistema de cobro de Préstamos (según el artículo 17 de la Ley 17.247)

SISTEMA DE COBRO (según el artículo 17 de la Ley 17.247)

Cobro a crédito	<input type="checkbox"/>	Periodo	_____
Cobro a débito	<input type="checkbox"/>		

Plazo	Suma	Forma de cobro	Suma

Este comprobante se genera a partir de los datos ingresados en el sistema de información. Se genera siempre para el sistema. Toda suma debe ser abonada al Cuentista.

**TEJIS CON
FALLA DE ORIGEN**

PLAZO MAXIMO DE VENCIMIENTO DE CUENTAS ADUANERAS Y DE GARANTIA

FUNDAMENTO	CONCEPTO	PLAZO MAXIMO DE VENCIMIENTOS
Art. 85 L.A. (Derogado)	Cuenta Aduanera	18 meses contados a partir del día siguiente a aquel en que se haya efectuado el depósito.
Art. 86 L.A.	Cuenta Aduanera	1 año contado a partir del día siguiente a aquel en que se haya efectuado el depósito, prorrogable por dos años más.
Art. 86-A Fracc. I L.A.	Cuenta Aduanera de Garantía de Precios Estimados. (Garantía Individual-por operación)	6 meses a partir de la fecha de la importación sin Aviso del Inicio de Facultades por parte de la Autoridad competente. Cuando se de Aviso del Inicio de Facultades por parte de la Autoridad, el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva.
Art. 86-A Fracc. I L.A.	Cuenta Aduanera de Garantía de Precios Estimados (Garantía Global) ampara operaciones del ejercicio, en base a las efectuadas el año anterior	12 meses a partir de la expedición de la Constancia de Depósito, sin Aviso del Inicio de Facultades por parte de la Autoridad competente, cuando se de Aviso del Inicio de Facultades por parte de la Autoridad, el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva.

TEJIS CAN
FALLA DE ORIGEN

ANEXO 22 DE LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE
COMERCIO EXTERIOR
APENDICE 2
CLAVES DE PEDIMENTO

- L1 IMPORTACION DEFINITIVA POR PASAJEROS. 1.- Importación de pasajeros o personas físicas en cruces fronterizos, aeropuertos internacionales y aduanas marítimas - Para mercancías cuyo valor en aduana no exceda el equivalente a mil dólares de los Estados Unidos de América en moneda nacional, declarando las fracciones genéricas 99010001 o 99010002 o cuatro mil dólares en equipo de cómputo con la fracción genérica 99010004, no debiendo estar sujetas a restricciones o regulaciones no arancelarias y sin causar ninguna contribución distinta al impuesto general de importación, impuesto al valor agregado y derecho de trámite aduanero
- PEQUEÑA IMPORTACION DEFINITIVA.
PEQUEÑA IMPORTACION DEFINITIVA
COMERCIAL DE MERCANCIAS CON
FRACCION GENERICA.
PEQUEÑA EXPORTACION DEFINITIVA.
- 2.- Pequeña importación Comercial en cruces fronterizos por parte de importadores que cuenten con la autorización al amparo de los Decretos que establecen el esquema de transición para la región fronteriza o franja fronteriza norte para el comercio publicado en el DOF del 31 de diciembre de 1998, para mercancías cuyo valor en aduana no exceda el equivalente a cinco mil dólares de los Estados Unidos de América en moneda nacional, declarando la fracción genérica 99010001 o 99010002. En estos casos los importadores deberán estar inscritos en el padrón de importadores y las mercancías no deben estar sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias.
- 3.- Pequeña Exportación en cruces fronterizos y aeropuertos - Para mercancía cuyo valor en aduana no exceda el equivalente a dos mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América, en moneda nacional, declarando la fracción genérica 99010001 o 99010002, no debiendo estar sujetas a restricciones o regulaciones no arancelarias y estando exentas del impuesto general de exportación, conforme a la TI GIE

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- | | | |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| S2 | <p>IMPORTACION DE MERCANCIAS PARA RETORNAR EN SU MISMO ESTADO CUANDO EL PAGO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR, SE EFECTUA MEDIANTE DEPOSITO EN CUENTAS ADUANERAS, DE ACUERDO AL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA. EXPORTACION DE MERCANCIAS IMPORTADAS AL AMPARO DEL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA</p> | <p>Se utiliza para operaciones de importación de mercancías para retornar en su mismo estado, con pago en cuenta aduanera. Este documento también se utiliza para la exportación de mercancías importadas con esta clave de documento.</p> |
| T1 | <p>PEDIMENTO SIMPLIFICADO PARA IMPORTACION Y EXPORTACION DE MERCANCIAS CON MONTO HASTA DE 5,000 USD POR EMPRESAS DE MENSAJERIA.</p> | <p>Se utiliza para la importación y exportación definitiva de mercancías por un monto de hasta cinco mil dólares de los Estados Unidos de América por empresas de mensajería.</p> |
| V2 | <p>EXPORTACION VIRTUAL AL ENAJENAR MERCANCIA POR PARTE DE IMPORTADORES QUE PAGUEN LAS CONTRIBUCIONES Y CUOTAS COMPENSATORIAS CON DEPOSITO EN CUENTA ADUANERA, EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 85 DE LA LEY ADUANERA VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2000</p> | <p>Exportación virtual para transferencia de empresas que pagan las contribuciones y cuotas compensatorias con depósitos en cuenta aduanera. Exportación virtual de mercancía enajenada a empresas maquiladoras, con PITEX o ECEX. Exportación virtual de mercancía importada con cuenta aduanera cuando el importador obtenga autorización para operar como maquiladora o empresa PITEX.</p> |
| S2 | <p>IMPORTACION DE MERCANCIAS PARA RETORNAR EN SU MISMO ESTADO CUANDO EL PAGO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR, SE EFECTUA MEDIANTE DEPOSITO EN CUENTAS ADUANERAS, DE ACUERDO AL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA. EXPORTACION DE MERCANCIAS IMPORTADAS AL AMPARO DEL ARTICULO 86 DE LA LEY ADUANERA.</p> | <p>Se utiliza para operaciones de importación de mercancías para retornar en su mismo estado, con pago en cuenta aduanera. Este documento también se utiliza para la exportación de mercancías importadas con esta clave de documento</p> |
| T1 | <p>PEDIMENTO SIMPLIFICADO PARA IMPORTACION Y EXPORTACION DE MERCANCIAS CON MONTO HASTA DE 5,000 USD POR EMPRESAS DE MENSAJERIA.</p> | <p>Se utiliza para la importación y exportación definitiva de mercancías por un monto de hasta cinco mil dólares de los Estados Unidos de América por empresas de mensajería.</p> |
| V2 | <p>EXPORTACION VIRTUAL AL ENAJENAR MERCANCIA POR PARTE DE IMPORTADORES QUE PAGUEN LAS CONTRIBUCIONES Y CUOTAS COMPENSATORIAS CON DEPOSITO EN CUENTA ADUANERA, EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 85 DE LA LEY ADUANERA VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2000.</p> | <p>Exportación virtual para transferencia de empresas que pagan las contribuciones y cuotas compensatorias con depósitos en cuenta aduanera. Exportación virtual de mercancía enajenada a empresas maquiladoras, con PITEX o ECEX. Exportación virtual de mercancía importada con cuenta aduanera cuando el importador obtenga autorización para operar como maquiladora o empresa PITEX.</p> |

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

BB	<p>EXPORTACION DEFINITIVA VIRTUAL DE MERCANCIA NACIONAL (PRODUCTOS TERMINADOS) QUE ENAJENEN RESIDENTES EN EL PAIS A RECINTO FISCALIZADO, PARA LA ELABORACION, TRANSFORMACION O REPARACION</p> <p>EXPORTACION DEFINITIVA VIRTUAL DE MERCANCIA NACIONAL (PRODUCTOS TERMINADOS) QUE ENAJENEN RESIDENTES EN EL PAIS A DEPOSITO FISCAL PARA EXPOSICION Y VENTA DE TIENDAS LIBRES DE IMPUESTOS (DUTY FREE).</p>	<p>Exportación definitiva virtual de mercancía nacional (productos terminados) que enajenen residentes en el país a recinto fiscalizado para la elaboración, transformación o reparación</p> <p>Exportación definitiva virtual de mercancía nacional (productos terminados) que enajenen residentes en el país a depósito fiscal para exposición y venta en tiendas libres de impuestos (duty free).</p> <p>Exportación definitiva virtual de mercancía importada temporalmente con anterioridad.</p>
BC	<p>IMPORTACION TEMPORAL DE MERCANCIAS DESTINADAS A EVENTOS CULTURALES Y DEPORTIVOS POR ENTIDADES PUBLICAS, NACIONALES O EXTRANJERAS, UNIVERSIDADES O ENTIDADES PRIVADAS AUTORIZADAS PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES EN TERMINOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</p>	<p>Para eventos culturales o deportivos patrocinados por</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Entidades públicas ya sean nacionales o extranjeras ◆ Universidades ◆ Entidades privadas autorizadas para recibir donativos en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
BD	<p>IMPORTACION TEMPORAL DE ENSERES, UTILERIA Y DEMAS EQUIPO NECESARIO PARA LA FILMACION, SIEMPRE QUE SE UTILICE EN LA INDUSTRIA CINEMATOGRAFICA Y SU INTERNACION SE EFECTUE POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.</p>	<p>Importación temporal de los enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero.</p> <p>Exportación temporal de los enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su exportación se efectúe por residentes en el país</p>
BE	<p>IMPORTACION TEMPORAL DE VEHICULOS DE PRUEBA POR FABRICANTES AUTORIZADOS, RESIDENTES EN MEXICO EL RETORNO SE DEBERA DE EFECTUAR CON UN DOCUMENTO CLAVE H1</p>	<p>Importación temporal de vehículos de prueba por un fabricante autorizado residente en México</p>
BF	<p>EXPORTACION TEMPORAL DE MERCANCIAS DESTINADAS A EXPOSICIONES, CONVENCIONES O EVENTOS CULTURALES O DEPORTIVOS</p>	<p>Para mercancía destinada a exposiciones, convenciones o eventos culturales o deportivos</p>
BH	<p>IMPORTACION TEMPORAL DE CONTENEDORES, AVIONES Y HELICOPTEROS DESTINADOS A SER UTILIZADOS EN LAS LINEAS AEREAS CON CONCESION PARA OPERAR EN EL PAIS, ASI COMO AQUELLOS DE TRANSPORTE PUBLICO DE PASAJEROS, CARROS DE FERROCARRIL Y TODO TIPO DE EMBARCACIONES A EXCEPCION DE LANCHAS, YATES Y VELEROS.</p>	<p>Importación temporal de contenedores, embarcaciones, aviones, helicópteros y carros de ferrocarril.</p> <p>Importación temporal de chasises que exclusivamente se utilicen como portacontenedores, así como los motogeneradores que únicamente permitan proveer la energía suficiente para la refrigeración del contenedor de que se trate</p>

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

PITEX

- A2 IMPORTACION TEMPORAL DE BIENES DISTINTOS A LOS DE ACTIVO FIJO. SIEMPRE QUE SEA PARA ELABORACION, TRANSFORMACION O REPARACION POR PARTE DE PITEX. Sólo se utiliza por empresa con programa de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX), cuando se trate de bienes destinados a los procesos de transformación elaboración o reparación, así como envases, empaques y lubricantes para dichos procesos; mercancías citadas en el artículo 5, fracciones I y II del Decreto PITEX
- A6 IMPORTACION TEMPORAL DE BIENES DE ACTIVO FIJO POR PARTE DE PITEX. Sólo puede ser utilizada por empresas que cuenten con programa de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX), siempre que se trate de las mercancías a que se refiere el artículo 5, fracciones III y IV del decreto PITEX
- J2 EXPORTACION (RETORNO) DE MERCANCIAS ELABORADAS, TRANSFORMADAS O REPARADAS AL AMPARO DE UN PITEX. RETORNO DE ENVASES TRANSFORMADOS O EN UN MISMO ESTADO. IMPORTADOS TEMPORALMENTE AL AMPARO DE UN PROGRAMA PITEX, CONTENIENDO MERCANCIA NACIONAL DE EXPORTACION O MERCANCIA EXTRANJERA ELABORADA O TRANSFORMADA. INCLUSO CON INTEGRACION DE MERCANCIA NACIONAL Retorno al extranjero de mercancías elaboradas, transformadas o reparadas al amparo de empresas con programa de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX). Retorno de envases transformados o en su mismo estado, importados temporalmente al amparo de un programa PITEX, conteniendo mercancía nacional de exportación o mercancía extranjera elaborada o transformada, incluso con integración de mercancía nacional.

MAQUILADORAS

- H2 IMPORTACION TEMPORAL DE BIENES QUE SERAN SUJETOS A TRANSFORMACION, ELABORACION O REPARACION POR PARTE DE MAQUILADORAS. Se utiliza para realizar importaciones temporales por empresas maquiladoras de exportación y empresas comercializadoras de insumos para la industria maquiladora de mercancía destinada a un proceso de elaboración transformación o reparación, que formen parte del programa autorizado.

TRANSITOS

- T3 TRANSITO INTERNO. Se utiliza para efectuar tránsito interno conforme al artículo 127 de la Ley Aduanera.
- T6 TRANSITO INTERNACIONAL POR TERRITORIO EXTRANJERO. Se utiliza para efectuar tránsito internacional por territorio extranjero conforme al artículo 134 de la Ley Aduanera
- T7 TRANSITO INTERNACIONAL POR TERRITORIO NACIONAL. Se utiliza para efectuar tránsito internacional por territorio nacional conforme al artículo 131 de la Ley Aduanera

TELIS CON
FALLA DE ORIGEN

T8 TRANSITO PARA EL TRANSBORDO.

R3 RECTIFICACION A PEDIMENTO DE TRANSITO.
OTROS

R1 RECTIFICACION DE PEDIMENTOS.

Se utiliza para efectuar transbordos de mercancías que fueron descargadas de una aeronave y se depositan ante la aduana para posteriormente ser cargadas a otra aeronave conforme al artículo 36 del Reglamento de la Ley Aduanera.

Se utiliza para rectificar pedimentos de tránsito.

Se utiliza para rectificar los datos que permite el artículo 89 de la Ley Aduanera.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**ANEXO 1 DE LAS REGLAS DE CARACTER GENERAL EN MATERIA
DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2002**

Declaración para movimientos en cuenta aduanera de bienes importados conforme al artículo 81 de la L.A.



R.F.C.

FOLIO

TIPO DE OPERACIONES INDICAR CON UNA "X" SI LA OPERACIONES

1 Formal 2 Complementaria 3 Persona física 4 Persona moral

TIPO Y FECHA DE LA DECLARACION QUE RECTIFICA EN CASO DE SER DECLARACION COMPLEMENTARIA

DIA MES AÑO

1 DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE						
NOMBRE COMPLETO DEL CONTRIBUYENTE Y DEL TIPO DE CONTRIBUYENTE (PERSONA FÍSICA O MORAL)						
Estrato del contribuyente		Calle		No. y letra exterior		No. y letra interior
Código postal		Código Postal		Teléfono		Teléfono
Municipios delegados en el DF (E)						
Estado		Entidad Federativa				
2 DATOS DE LA CUENTA ADUANERA						
Indicar en qué consiste su clase de cuenta						
Número de cuenta o cuentas						
Módulo aduanera a utilizar					Tijeras	
Módulo de los complementarios						
3 DATOS DEL PAGO						
DIRECTA <input type="checkbox"/>			VIRTUAL <input type="checkbox"/>			
Número de pago		Fecha de pago		Adelanto		Clave Agente Aduanera
Transferencia por depósito				Transferencia por depósito de exportación		
4 DATOS DE LAS MERCANCIAS RETORNADAS EN EL MISMO ESTADO						
Descripción y clasificación arancelaria	Núm. y fecha de pago	Núm. de folio en cuenta aduanera	Fecha de salida de mercancía del país en el plan	% mercancía devuelta	Retenimiento menos devoluciones	Importe a recuperar
5 IMPORTE SUSCEPTIBLE DE DEVOLUCION						
Total de mercancías con franquicia por mercancías devueltas		Total de mercancías con franquicia por mercancías devueltas		ARANCELLES		
IVA		IVA		IVA		
FRANQUICIA COM		FRANQUICIA COM		FRANQUICIA COM		
FRANQUICIA COM		FRANQUICIA COM		FRANQUICIA COM		
FRANQUICIA COM		FRANQUICIA COM		FRANQUICIA COM		
6 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL AGENTE O APODERADO ADUANAL						
Apellido (último, segundo y tercero)						
Nombre						
Fecha de nacimiento						
No. de documento de identidad						
Estado de nacimiento						
Calle y número de domicilio						
Código postal						
Municipio						
Estado						
Cuenta de correo electrónico						
Firma						
Firma (recomendada por el contribuyente)						

**TESIS CON
FRANQUICIA DE ORIGEN**

**ANEXO 22 DE LAS REGLAS DE CARACTER GENERAL EN MATERIA
DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2002
APENDICE 8
IDENTIFICADORES**

CVE	DESCRIPCION	NIVEL**	COMPLEMENTO
PD	PARTES DOS	G	No asentar datos. (Vacío)
PC	PEDIMENTO CONSOLIDADO	G	No asentar datos. (Vacío)
ST	OPERACIONES SUJETAS AL ARTICULO 303 DEL TLCAN	G	<p>59 Es un pedimento al amparo del 303 y se va a declarar a nivel partida cada una de las opciones que apliquen con el identificador DT</p> <p>G No aplica el 303 del TLCAN (regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 inciso a) y b)</p> <p>Aplica para todas las partidas de pedimento el artículo 303 (61b) (regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 inciso b) subinciso 1)</p> <p>Aplica para todas las partidas de pedimento el artículo 307 (21) (regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 inciso b) subinciso 2)</p> <p>Aplica para todas las partidas de pedimento el artículo 303 (61a) (regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 inciso b) subinciso 3)</p>
			<p>Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 inciso b) subinciso 4)</p> <p>Aplica para todas las partidas del pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 inciso b) subinciso 5)</p>
			<p>Mercancías que se introdujeron antes del 20 de noviembre de 2000 y que no requieren cumplir con las disposiciones del 303</p> <p>Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 6</p>
			<p>1 Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 numeral 1</p>
			<p>2 Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 numeral 2</p>
			<p>3 Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3 3 28 numeral 3</p>

**TESIS CON
FALLA LE ORIGEN**

			4	Aplica para todas las partidas del pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3.3 B
			5	La empresa comercializadora de insumos para la industria maquiladora que efectúa la transferencia será la responsable de la determinación y el pago Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3.3 B
			6	La empresa PITEK o maquiladora que recibe la mercancía será responsable del pago hasta por la cantidad que se hubiera determinado Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3.3 B
			7	Aplica para todas las partidas de pedimento la regla de carácter general en materia de comercio exterior 3.3.7.
PX	PITEK	G		Autorización de PITEK
MO	MAQUILA	G		Autorización de programa de maquila de exportación
AE	ECEX	G		Autorización de empresa de comercio exterior (ECEX)
IM	ECIMEX	G		Registro de empresa comercializadora de insumos para maquila de exportación
PP	PROGRAMAS DE PROMOCION SECTORIAL	G		Numero de Programas de Promoción Sectorial
PE	PLANTA ENSAMBLADORA DE LA INDUSTRIA AUTOMOTRIZ	G		Clave de la planta ensambladora industria automotriz
CS	AUTORIZACION DE DEPOSITO FISCAL PARA LA INDUSTRIA AUTOMOTRIZ	G		Autorización para Depósito Fiscal de la industria automotriz
AG	ALMACEN GENERAL DE DEPOSITO FISCAL	G		Clave de Almacén General de Depósito
CC	CARTA DE CUPO	G		Cinco dígitos para el número consecutivo de la carta de cupo, asignado por el Almacén General de Depósito o titular del local destinado a exposiciones internacionales
SF	CLAVE DE UNIDAD AUTORIZADA	G		Clave del SIDEFI, esta es la clave otorgada por la autoridad aduanera a las unidades autorizadas de los Almacenes Generales de Depósito, conforme a lo establecido en el Anexo 13 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior
EM	EMPRESA DE MENSAJERIA	G		Clave de la empresa de mensajería y paquetería (Clave de documento T)
EV	DEPOSITO FISCAL PARA EXPOSICION Y VENTA	G		Numero del oficio de autorización de local para exposición y venta

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

M7	OPINION FAVORABLE DE EXPORTACION TEMPORAL DE CONFORMIDAD CON EL ARTICULO 119 FRACCION IV DE LA LEY ADUANERA	G	No asentar datos (Vacio)
P2	AMPLIACION DEL PLAZO PARA EL RETORNO DE MERCANCIA EXPORTADA TEMPORALMENTE	G	No asentar datos (Vacio)
FV	FACTOR DE ACTUALIZACION CON VARIACION CAMBIARIA	G	Factor de actualizacion que se obtuvo aplicando variacion cambiaria
FI	FACTOR DE ACTUALIZACION CON INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR	G	Factor de actualizacion que se obtuvo aplicando Índice Nacional de Precios al Consumidor
FR	FECHA QUE RIGE CUANDO LA FECHA DE ENTRADA ES IGUAL A LA FECHA DE PAGO EN ADUANAS CON DEPOSITO ANTE LA ADUANA	G	1 Si el tipo de cambio es el de la fecha de pago (pago anticipado); 2 Tipo de cambio de la fecha de entrada (depósito ante la aduana)
CF	DECRETO DE COMERCIO	P/G	No asentar datos (Vacio)
IF	DECRETO DE INDUSTRIA	P/G	No asentar datos (Vacio)
AL	MERCANCIA ORIGINARIA IMPORTADA AL AMPARO DE ALADI	P	Fecha de DDF en que se publicó el acuerdo de ALADI aplicable o número de constancia emitida por la Secretaría de Economía, conforme a la regla 1.4.14 de carácter general en materia de comercio exterior
AF	IDENTIFICADOR DE ACTIVO FIJO CUANDO SE ESTE EN EL SUPUESTO DE LA REGLA 3.3.9 DE CARACTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR	G	No asentar datos (Vacio)
PR	PROPORCION DETERMINADA CONFORME A LA REGLA 15.4 DE LA RESOLUCION DEL TLCAN	P	Proporción determinada conforme a la regla 16.4 de la Resolución del TLCAN en porcentaje redondeado a 5 decimales
DT	IDENTIFICADOR DE CASO DEL ARTICULO 303 DEL TLCAN	P	1 Regla 3.3.28 numeral 1 * 2 Regla 3.3.28 numeral 2 * 3 Regla 3.3.28 numeral 3 * 4 Regla 3.3.6 segundo parrafo * 5 La empresa comercializadora de insumos para la industria maquiladora que efectúa la transferencia será la responsable de la determinación y el pago regla 3.3.6 numeral 1 * 6 La empresa PITEX o maquiladora que recibe la mercancía será responsable del pago hasta por la cantidad que se hubiera determinado regla 3.3.6 numeral 1 * 7 Regla 3.3.7 * De las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior
TL	MERCANCIA ORIGINARIA IMPORTADA AL AMPARO DE TRATADOS DE LIBRE COMERCIO	P	No asentar datos (Vacio)

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

NT	MERCANCIAS SEÑALADAS CON LAS CLAVES N. M NUE NSU. NNO NIL NIS NSA NGU. NHO NNI NCR NCO NVE NBO. NCH o NUR EN LA COLUMNA DE NOTA DEL ANEXO DEL DECRETO QUE ESTABLECE LAS TASAS DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION PARA LAS MERCANCIAS ORIGINARIAS DE PAISES CON LOS QUE MEXICO HAYA SUSCRITO TRATADOS DE LIBRE COMERCIO O ACUERDOS COMERCIALES Y QUE CUMPLAN CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTICULO CORRESPONDIENTE A MERCANCIAS MARCADAS CON DICHA CLAVE	P	No asentar datos (Vacio)
TP	IMPORTACION DE MERCANCIAS ORIGINARIAS DE CHILE QUE SE IDENTIFICAN CON EL CODIGO CCH BAJO EL RUBRO 'NOTA' EN EL APENDICE DEL DECRETO CORRESPONDIENTE	P	No asentar datos (Vacio)
NZ	DECLARACION ESCRITA DEL EXPORTADOR QUE CERTIFIQUE QUE LAS MERCANCIAS A IMPORTAR NO SE HAN BENEFICIADO DEL PROGRAMA 'SUGAR REEXPORT PROGRAM' DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA	P	No asentar datos (Vacio)
CE	CERTIFICADO DE ELEGIBILIDAD PARA MERCANCIAS NO ORIGINARIAS IMPORTADAS BAJO TRATADO DE LIBRE COMERCIO	P	No asentar datos. (Vacio)
PS	MERCANCIA IMPORTADA AL AMPARO DEL DECRETO POR EL QUE SE ESTABLECEN DIVERSOS PROGRAMAS DE PROMOCION SECTORIAL	P	Se deberá declarar en números romanos la fracción y en letras minúsculas el inciso del artículo 5 del Decreto por el que se establecen diversos programas de Promoción Sectorial a que se estén acogiendo. <u>Por ejemplo:</u> tratándose de la fracción xx inciso c) , que corresponde a la Industria Textil y de la confección, se deberá declarar xxc
ME	MATERIAL DE ENSAMBLE	P	99030001 o 99030002 según corresponda
IS	MERCANCIAS POR LAS QUE NO SE PAGAN LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR AL AMPARO DEL ARTICULO 51 DE LA LEY ADUANERA, EXCEPTO LAS EXENTAS CONFORME A LA TIGIE, LOS TRATADOS INTERNACIONALES O DESGRAVADAS CONFORME A LOS DECRETOS DE TRANSICION PARA FRANJA Y REGION FRONTERIZA	P	Se deberá declarar la fracción del Artículo 51 de la Ley Aduanera bajo la cual se amparan
RA	RETORNO DE RACKS IMPORTADOS CON LA CLAVE DE DOCUMENTO F2	P	No asentar datos (Vacio)
PT	EXPORTACION O RETORNO DE PRODUCTO TERMINADO DE MERCANCIAS ELABORADAS REFORMADAS O REPARADAS EN RECINTO FISCALIZADO O POR EMPRESAS MAQUILADORAS	P	No asentar datos (Vacio)

**TESIS CON
FALSA DE ORIGEN**

PA	PENDIENTE DE NOM VERIFICACION DE CUMPLIMIENTO DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL EN UN ALMACEN GENERAL DE DEPOSITO SE DEBERA ANEXAR AL PEDIMENTO DECLARACION ESCRITA DE QUE LAS MERCANCIAS SE DESTINARAN A DEPOSITO FISCAL PARA LA VERIFICACION EN TERRITORIO NACIONAL DEL CUMPLIMIENTO DE LA NOM Y COPIA DEL CONTRATO CELEBRADO CON EL ALMACEN GENERAL DE DEPOSITO ACREDITADO	P	Unidad Verificadora
PB	PENDIENTE DE NOM VERIFICACION DE CUMPLIMIENTO DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL EN UN DOMICILIO PARTICULAR SE DEBERA ANEXAR AL PEDIMENTO DECLARACION ESCRITA DE QUE LAS MERCANCIAS SE DESTINARAN A UN DOMICILIO PARTICULAR EN EL CUAL SE REALIZARA LA VERIFICACION POR CONDUCTO DE UNA UNIDAD DE VERIFICACION DE INFORMACION COMERCIAL ACREDITADA EN TERMINOS DE LA LEY FEDERAL DE METROLOGIA Y NORMALIZACION Y COPIA DEL CONTRATO CELEBRADO ENTRE EL IMPORTADOR Y LA UNIDAD DE VERIFICACION ACREDITADA	P	Unidad Verificadora
GA	CUENTA ADUANERA DE GARANTIA	P	No asentar datos. (Vacio)
EX	EXENCION DE OTORGAMIENTO DE CUENTA ADUANERA DE GARANTIA	P	No asentar datos. (Vacio)
ID	AUTORIZACION DE LA ADMINISTRACION GENERAL JURIDICA PARA IMPORTACION DE AUTOS	G	Numero de autorizacion.
PM	PRESENTACION DE LA MERCANCIA	P	G Granel E Envasado
RU	REGLA 3 3 9. DE LAS REGLAS DE CARACTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR	G	No asentar datos. (Vacio)
RY	REGLAS 5 2 4 Y 5 2 5. DE LAS REGLAS DE CARACTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR	G	No asentar datos. (Vacio)
AT	AVISO DE TRANSITO INTERNO A LA EXPORTACION	G	No asentar datos. (Vacio)
TO	CONSEJO REGULADOR DEL TEQUILA	P	Numero de Certificado de Exportacion emitido por el Consejo Regulador del Tequila
EP	EXCEPCION A LA INSCRIPCION AL PADRON DE IMPORTADORES Y AL PADRON SECTORIAL REGLAS 2 2 2 Y 2 2 3 DE CARACTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR	P	C G H J K O
NA	MERCANCIAS SEÑALADAS EN LA COLUMNA DE NOTA DEL ANEXO DEL DECRETO QUE ESTABLECE LAS TASAS DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION PARA MERCANCIAS ORIGINARIAS DE LOS PAISES CON LOS QUE MEXICO HAYA SUSCRITO ACUERDOS COMERCIALES (ALDI)	P	Fecha de DOF en donde se publicó la preferencia

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

NS	REGULACION EXCEPCION A LA INSCRIPCION EN LOS PADRONES DE IMPORTADORES DE SECTORES ESPECIFICOS DE MERCANCIAS LISTADAS EN EL ANEXO 10	P	Se debera declarar la clave que corresponda a las siguientes excepciones Clave Motivo de la Excepción 101 Es piel de avestruz 201 Es hueso de avestruz 301 Son nectarinas 901 No es insecticida 902 Es insecticida urbano 903 Es insecticida para uso agrícola. 904 Es insecticida para la industria alimentaria 905 No es desinfectante 906 Es desinfectante destinado a la agricultura 907 Es desinfectante para la industria alimentaria 908 No es destinado al control de los insectos ya afecta por medio de un insecticida domestico 2601 No son tripas, vergas y estornijos de la especie bovina 2701 No son tijeras de tipo ordinario para uso de oficina y/o escolar.
TC	ARTICULO TERCERO DEL ACUERDO POR EL QUE SE DA A CONOCER LA CORRELACION DE LAS FRACCIONES ESTABLECIDAS EN EL DECRETO POR EL QUE SE ESTABLECE LA TASA APLICABLE PARA EL 2002 DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION PARA LAS MERCANCIAS ORIGINARIAS DE AMERICA DEL NORTE LA COMUNIDAD EUROPEA LOS ESTADOS DE LA ASOCIACION EUROPEA DE LIBRE COMERCIO EL ESTADO DE ISRAEL EL SALVADOR GUATEMALA HONDURAS NICARAGUA COSTA RICA COLOMBIA VENEZUELA BOLIVIA CHILE Y LA REPUBLICA ORIENTAL DE URUGUAY CON LAS ESTABLECIDAS EN LA LEY DE LOS IMPUESTOS GENERALES DE IMPORTACION Y DE EXPORTACION	P	Fracción establecida en la tercera columna de la tabla contenida en el artículo tercero del Acuerdo mencionado
SH	AUTORIZACION DEL SAT PARA IMPORTACION O EXPORTACION	G/P	Numero del oficio de autorización
RS	RESERVACION DE NUMERO DE PEDIMENTO	G	Numero de pedimento
TF	TRANSMISION DE FACTURAS ANTES DE PRESENTAR LAS REMESAS DE UN PEDIMENTO CONSOLIDADO ANTE EL MODULO DE SELECCION AUTOMATIZADA	G	No asentar datos. (Vacio)

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**ANEXO 10 DE LAS REGLAS DE CARACTER GENERAL EN MATERIA
DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2002**

Sectores y fracciones arancelarias

Sector	Fracciones arancelarias				
1.- Carne y despojos de cerdo.	0103 92 02 0103 92 99 0203 11 01 0203 12 01 0203 19 99 0203 21 01	0203 22 01 0203 29 99 0206 30 01 0206 30 99 0206 49 01 0206 49 99	0206 80 99 0206 90 99 0209 00 99 0210 11 01 0210 12 01 0210 19 99	0210 99 02 0210 99 99 1602 49 01 4103 90 01 4107 11 01	4103 90 99 No será exigible en las importaciones consistentes en piel de avestruz.
2.- Carnes, despojos comestibles y hueso de aves.	0105 11 01 0105 11 02 0105 11 99 0105 12 01 0207 11 01 0207 12 01	0207 13 01 0207 13 02 0207 13 99 0207 14 01 0207 14 03 0207 14 99	0207 24 01 0207 25 01 0207 26 01 0207 26 02 0207 26 99 0207 27 01	0207 27 03 0207 27 99 0210 99 03	0407 00 01 No será exigible en las importaciones consistentes en hueso de avestruz.
3.- Frutícola	0809 10 01	0809 30 01 No será exigible en las importaciones consistentes en neclannas.			
4.- Manteca y grasas	1501 00 01 1502 00 01	1503 00 01 1503 00 99	1506 00 99 1516 10 01	1517 90 01 1517 90 02	1517 90 99 1522 00 01
5.- Cerveza	2203 00 01				
6.- Vinos y licores	2204 10 01 2204 21 01 2204 21 02 2204 21 03 2204 21 04 2204 21 99 2204 29 99	2204 30 99 2205 10 01 2205 10 99 2205 90 01 2205 90 99 2206 00 01 2206 00 99	2207 10 01 2207 20 01 2208 20 01 2208 20 02 2208 20 03 2208 20 99 2208 30 01	2208 30 02 2208 30 03 2208 30 04 2208 30 99 2208 40 01 2208 40 99 2208 50 01	2208 60 01 2208 70 01 2208 70 99 2208 90 01 2208 90 02 2208 90 99
7.- Cigarras	2402 10 01	2402 20 01	2402 90 99		
8.- Productos Químicos.	2803 00 01 2803 00 02 2803 00 99 2815 11 01 2815 12 01 2847 00 01 2907 11 01	2914 13 01 2915 31 01 2915 32 01 2915 33 01 2916 12 01 2916 12 02 2916 14 01	2917 32 01 3102 21 01 3206 20 01 3206 20 02 3503 19 02 3503 19 99 3503 90 05	3503 50 99 3504 10 03 3504 10 04 3504 10 99 3504 21 99 3504 90 99 3912 39 05	3915 30 01 3920 59 01 4002 19 02 4004 00 99

**TEFIS CON
FALLA LE CR.GEN**

9 - Productos para aseo del hogar:	2828.90.99 3307.90.99 3402.20.03 3402.20.04 3402.20.05 3402.20.99	3405.10.01 3405.30.01 3405.40.01	3808.10.99 Únicamente los insecticidas domésticos en cualquiera de sus presentaciones (líquida, aerosol, placas, espirales, electrotérmico, etc.), exceptuando a los insecticidas urbanos, a los usados en la agricultura e industria alimentaria	3808.40.01 Únicamente los desinfectantes en general, exceptuando los destinados a la agricultura y a la industria alimentaria.	8516.79.99 Únicamente los aparatos electrotérmicos destinados al control de los insectos voladores por medio de un insecticida doméstico
10 - Huelero	4011.10.01 4011.20.01	4011.50.01 4012.20.01	4012.20.02 4012.20.99		
11.- Lápices.	4407.10.03	4407.29.01	4409.10.02	9609.10.01	
12.- Madera contrachapada (triplay).	4407.10.01 4407.10.02 4407.10.03 4407.10.04 4407.10.99 4407.24.01 4407.24.99	4407.25.01 4407.26.01 4407.29.01 4407.29.02 4407.29.03 4407.29.99 4407.91.01	4407.92.01 4407.92.99 4407.99.01 4407.99.02 4407.99.03 4407.99.04 4407.99.05	4407.99.99 4412.13.01 4412.13.99 4412.14.99 4412.19.01 4412.19.99 4412.22.01	4412.23.99 4412.29.99 4412.92.01 4412.93.99 4412.99.99
13.- Pañales	4818.40.01	4818.40.99			
14.- Textil	5208.12.01 5208.32.01 5209.12.01 5209.19.01 5209.32.01 5209.39.01 5209.42.01 5209.42.99 5209.43.99 5209.49.99 5407.42.01 5407.52.01 5407.54.01 5407.61.99 5407.69.99 5408.22.99	5408.24.99 5512.19.99 5513.41.01 5516.92.01 5703.30.99 5806.32.01 6006.31.01 6006.32.01 6006.33.01 6006.34.01 6006.41.01 6006.42.01 6006.43.01 6006.44.01 6110.90.01 6110.90.99	6112.11.01 6112.41.01 6102.30.99 6105.10.01 6106.10.01 6106.21.01 6109.10.01 6110.11.01 6110.20.01 6110.30.01 6110.30.02 6110.30.99 6115.11.01 6115.91.01 6115.92.01 6115.93.01	6115.99.99 6201.13.01 6201.13.99 6201.93.01 6201.93.99 6202.93.99 6203.22.01 6203.42.99 6204.22.01 6204.62.01 6205.20.99 6206.30.01 6207.91.01 6212.10.01 6215.10.01 6215.20.01	6301.30.01 6301.40.01 6302.22.01 6302.60.01

**TECIS CON
FALLA LE ORIGEN**

15 - Accesorios para la industria del vestido, maletas, zapatos y otros.	5807.10.01 5807.90.99 7319.30.99 7419.99.04	8308.90.99 9606.10.01 9606.22.01 9606.30.01	9607.11.01 9607.19.99 9607.20.01		
16 - Calzado	6401.10.01 6401.91.01 6401.92.01 6401.92.99 6401.99.01 6401.99.99 6402.12.01 6402.19.01 6402.19.02 6402.19.03 6402.19.99 6402.20.01 6402.30.99 6402.91.01	6402.99.01 6402.99.02 6402.99.03 6402.99.04 6402.99.05 6402.99.99 6403.12.01 6403.19.01 6403.19.02 6403.19.02 6403.19.99 6403.20.01 6403.30.01 6403.40.01 6403.51.01	6403.51.02 6403.51.99 6403.59.01 6403.59.02 6403.59.99 6403.91.01 6403.91.02 6403.91.03 6403.91.99 6403.99.01 6403.99.02 6403.99.03 6403.99.04 6403.99.05	6403.99.99 6404.11.01 6404.11.02 6404.11.03 6404.11.99 6404.19.01 6404.19.02 6404.19.03 6404.19.99 6404.20.01 6405.10.01 6405.20.01 6405.20.02 6405.20.99	6405.90.01 6405.90.99 6406.10.01 6406.10.02 6406.10.03 6406.10.04 6406.10.05 6406.10.06 6406.10.07 6406.10.99 6406.20.01 6406.91.01 6406.99.01 6406.99.99
17 - Acero.	7208.10.02 7208.10.99 7208.25.99 7208.26.01 7208.27.01 7208.37.01 7208.38.01 7208.39.01 7208.40.01 7208.51.01 7208.52.01 7209.16.01 7209.17.01 7210.30.01 7210.30.99	7210.41.01 7210.41.99 7210.49.01 7210.49.99 7210.61.01 7210.70.01 7210.70.99 7212.20.01 7212.20.02 7212.20.99 7212.30.01 7212.30.02 7212.30.99 7212.40.01 7212.40.02	7212.40.03 7213.10.01 7213.20.01 7213.91.01 7213.99.99 7214.20.01 7214.91.01 7214.91.02 7214.99.01 7214.99.02 7228.30.99 7304.10.01 7304.10.99 7304.21.01 7304.21.99	7304.29.01 7304.29.99 7304.31.99 7304.39.04 7304.39.99 7304.51.01 7304.51.99 7304.59.99 7304.90.99 7305.11.01 7305.12.01 7305.31.99 7306.20.01 7306.30.01	7306.30.99 7306.60.99 7308.20.01 7308.30.01 7308.30.99 7308.40.01 7308.90.02 7308.90.99 7314.19.02 7314.19.99 7314.31.01 7314.41.01 7314.49.99
18 - Herramientas	8204.22.99 8205.20.01 8201.20.01 8201.40.01 8202.20.01	8202.31.01 8202.91.01 8203.20.01 8204.11.01 8204.11.99	8204.12.99 8204.20.99 8205.20.01 8205.40.99 8205.59.05	8207.40.02 8207.50.99 8207.60.01 8207.80.01 8208.30.01	8209.00.01 9017.30.01 9017.80.01 9603.40.01
19 - Candados y Cerraduras	8301.10.01	8301.40.01			
20 - Electrónicos	8520.90.99 8521.10.01 8523.11.99 8523.13.02 8523.13.99 8523.20.01	8523.90.99 8524.32.01 8524.39.99 8524.53.01 8527.21.01 8527.21.99	8527.31.99 8528.12.01 8528.12.02 8528.12.03 8528.12.04 8528.12.05	8528.12.06 8528.12.07 8528.12.99	
21 - Industria automotriz	8701.20.01 8702.10.01 8702.10.02 8702.10.03	8702.10.04 8702.90.02 8702.90.03 8702.90.04	8702.90.05 8704.22.05 8704.22.06 8704.22.99	8704.23.99 8704.32.05 8704.32.06 8704.32.99	

TEJES CON
FALLA LE ORIGEN

22.- Bicicletas.	4013.20.01 8712.00.01 8712.00.02	8712.00.03 8712.00.04 8712.00.99	8714.91.01 8714.92.01 8714.93.01	8714.94.01 8714.94.99 8714.95.01	8714.96.01 8714.99.99
23.- Juguetes	9501.00.01 9501.00.99 9502.10.01 9502.99.99 9503.20.01	9503.20.99 9503.30.01 9503.30.99 9503.41.01 9503.49.99	9503.50.99 9503.60.02 9503.70.01 9503.70.99 9503.80.99	9503.90.04 9503.90.05 9503.90.99 9504.10.01 9504.90.06	9504.90.08 9504.90.99 9505.10.01 9505.10.99
24.- Encendedores.	9613.10.01 9613.20.01	9613.80.01 9613.80.99	9613.90.02 9613.90.99		
25.- Carne y despojos comestibles de Ovinos o Caprinos	0204.10.01 0204.21.01	0204.22.99 0204.23.01	0204.30.01 0204.43.01	0204.42.99 0204.43.01	0204.50.01
26.- Carne y despojos de bovino	0102.10.01 0102.90.01 0102.90.02 0102.90.03 0102.90.99 0201.10.01	0201.20.99 0201.30.01 0202.10.01 0202.20.99 0202.30.01 0206.10.01	0206.21.01 0206.22.01 0206.29.99 0210.20.01 0210.90.01 0210.90.01	4101.10.01 4101.20.01 4101.21.01 4101.29.99 4101.50.01 4101.50.99	0504.00.01 Únicamente tripas, vejigas y estómagos de la especie bovina.
27.- Artículos escolares y de escritorio.	8212.10.01 8212.10.99 8212.20.01 8212.90.01 8212.90.99 8440.10.01 8440.10.99	8441.10.02 8441.10.99 8472.90.02 8472.90.09 8472.90.99 9608.10.01 9608.10.99	9608.20.01 9608.31.01 9608.39.01 9608.39.99 9608.40.01 9608.40.02	8213.00.01 únicamente lápizas de tipo ordinario para uso de oficina y/o escolar	
28.- Papel y cartón.	4801.00.01 4802.55.01 4803.00.01 4803.00.02 4803.00.03	4803.00.99 4804.11.01 4804.21.01 4804.29.99	4804.39.01 4804.39.99 4805.11.01 4805.30.01	4808.20.01 4818.10.01 4818.20.01 4818.30.01	4819.10.01 4819.30.01 4819.40.99 4823.90.99
29.- Café.	0901.11.01 0901.11.99 0901.12.01	0901.21.01 0901.22.01 0901.90.99	2101.11.01 2101.11.02 2101.11.99	2101.12.01 2101.30.01	
30.- Papa.	0701.10.01 0701.90.99	0710.10.01 0711.90.02	0712.90.03 1108.13.01	2004.10.01 2005.20.01	
31.- Aceites de petróleo y minerales bituminosos	2710.11.01 2710.11.02 2710.11.05	2710.11.07 2710.11.08 2710.11.99	2710.19.01 2710.19.02 2710.19.04	2710.19.05 2710.19.07 2710.19.99	2710.91.01 2710.99.99
32.- Cemento	2523.10.01	2523.21.01	2523.29.99	2523.30.01	2523.90.99

**TEJIS CON
FALLA LE ORIGEN**

SOLICITUD DE LIBERACION DE LA GARANTIA POR PRECIOS ESTIMADOS

Denominación o Razón Social de la Institución de Crédito o Casa de Bolsa			
NÚMERO DE FOLIO DEL CONTRATO	Fecha de Constitución o Adhesión al Contrato	NÚMERO DE FOLIO DE LA CONSTANCIA	Fecha de la Constancia de Depósito o garantía
Nombre, denominación o razón social del Importador		R.F.C. o su equivalente tratándose de extranjeros	
Domicilio Fiscal:			
Calle		num. exterior	num. interior
Colonia		C.P.	
Delegación			
\$ _____			
Importe con números			
Importe con letra de las Contribuciones a Garantizar			
FORMA DE GARANTIA			
MARQUE CON UNA "X":			
Depósito en Cuenta Aduanera de Garantía:.....			<input type="checkbox"/>
Línea de Crédito Contingente Irrevocable:.....			<input type="checkbox"/>
Fideicomiso Constituido:.....			<input type="checkbox"/>
TIPO DE GARANTIA		PERIODO DE GARANTIA	
MARQUE CON UNA "X":			
Individual:..... <input type="checkbox"/>			
Global:..... <input type="checkbox"/>		(dd/mm/aa)	
N°. de Pedimento	Fecha del Pedimento (dd/mm/aa)	N° del Oficio de la Autorización de Liberación de Garantía (Cuando la autoridad haya dado inicio de Facultad de Comprobación)	Fecha del Oficio de la Autorización de Liberación de Garantía
			Fecha
Nombre y Firma del Importador y/o Representante Legal			(dd/mm/aa)

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

RESOLUCIÓN QUE ESTABLECE EL MECANISMO PARA GARANTIZAR EL PAGO DE CONTRIBUCIONES EN MERCANCÍAS SUJETAS A PRECIOS ESTIMADOS POR LA SHCP

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

Con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 42 fracción II y V del Código Fiscal de la Federación, 36, 43, 144 fracción XIII y 158 de la Ley Aduanera, y 1o., 4o., 6o. y 7o. del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y
CONSIDERANDO

Que la subvaluación de mercancías constituye un instrumento utilizado para eludir el pago de diversas contribuciones, lo que daña seriamente los ingresos del erario público.

Que es necesario combatir las prácticas de subvaluación de mercancías, ya que las mismas causan graves daños a la economía nacional.

Que las medidas contenidas en esta Resolución para combatir la subvaluación de las mercancías en las aduanas son congruentes con los tratados internacionales de los que México es parte, toda vez que no rechazan el valor declarado por el importador, sino que permiten a éste retirar sus mercancías de la aduana mediante la presentación de una garantía que cubra el pago de las contribuciones a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías.

Que el otorgamiento de una garantía por parte de los importadores asegura al fisco federal el pago de las contribuciones que correspondan.

Que es conveniente establecer los mecanismos para garantizar las contribuciones al comercio exterior, así como los procedimientos para la cancelación expedita de esas garantías, por lo que,

Esta Secretaría *resuelve*.

PRIMERO.- Los precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público son los que se indican en el anexo de la presente Resolución (1), los cuales servirán exclusivamente como referencia y no podrán usarse para determinar la base gravable del impuesto general de importación.

SEGUNDO.- Para efectos de los artículos 36 fracción I inciso e), 84-A y 86-A fracción I de la Ley Aduanera, las personas que importen en definitiva mercancías que sean de las que se mencionan en el Anexo de la presente Resolución y declaren un valor en aduana inferior al precio estimado señalado en dicho Anexo, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda, la constancia de depósito o garantía expedida por institución de crédito o casa de bolsa autorizada. El importe garantizado deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Para la operación de las cuentas aduaneras de garantía serán aplicables las reglas que correspondan de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999 o la que la sustituya.

TERCERO.- Los importadores que hayan otorgado una garantía en los términos del artículo segundo de la presente Resolución, podrán obtener su liberación en un plazo menor al previsto en el artículo 86-A fracción I de la Ley Aduanera, siempre que haya transcurrido un plazo de tres meses a partir de la importación, para lo cual deberán presentar dentro de los diez días siguientes a la fecha de la importación, solicitud de autorización ante la autoridad competente en la circunscripción de la aduana por la que se realizó la importación de las mercancías de que se trate, acompañada de la copia del pedimento de importación, copia de la constancia de depósito o garantía y la factura certificada o el informe de verificación, que reúnan los requisitos establecidos en el artículo octavo de esta Resolución.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La autoridad competente deberá resolver en un plazo no mayor a tres meses a partir de la importación.

En los casos en que proceda la autorización a que se refiere el párrafo anterior, el importador, para la liberación de la garantía, deberá presentar ante la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía, la solicitud de liberación de la garantía, el oficio de autorización de liberación de la garantía emitido por la autoridad competente.

En ningún caso la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía procederá a la liberación anticipada a que se refiere el párrafo anterior, cuando la autoridad hubiere iniciado el ejercicio de facultades de comprobación.

CUARTO.- DEROGADO

QUINTO.- DEROGADO

SEXTO.- Las personas morales que tributen de acuerdo con lo dispuesto en los Títulos II y II-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta podrán optar por otorgar una garantía global que ampare las importaciones que efectúen en un periodo de seis meses, en lugar de garantizar individualmente cada operación. Lo anterior no será aplicable a quienes importen por primera vez mercancías sujetas a precios estimados o a quienes hayan importado dichas mercancías en el semestre inmediato anterior cuando el valor en aduana promedio declarado por las mismas, haya sido inferior en más de un 30% al precio estimado para dichas mercancías, vigente al momento de efectuarse las importaciones.

La garantía global se otorgará conforme a lo siguiente:

I. Se otorgará una garantía inicial igual al 90% de la diferencia entre las contribuciones y cuotas compensatorias que se hubieran causado por las importaciones efectuadas durante el semestre inmediato anterior con base en los precios estimados vigentes al momento de la importación, y las efectivamente pagadas con base en el valor en aduana declarado, sin que en ningún caso pueda ser inferior a \$100,00.00.

II. Cuando la diferencia que resulte de disminuir al importe acumulado de las contribuciones y cuotas compensatorias que se causarían por las importaciones efectuadas desde el inicio del semestre garantizado con base en los precios estimados vigentes al momento de la importación, las contribuciones y cuotas compensatorias efectivamente pagadas por las mismas importaciones con base en el valor en aduana declarado, exceda en más de un 15% al importe total garantizado conforme a la fracción I de este artículo, el importador deberá otorgar durante los primeros 15 días naturales del mes siguiente a aquél en que se haya dado este supuesto, una garantía adicional equivalente a dicha diferencia.

III. El importador que se ubique en el supuesto señalado en la fracción II, deberá otorgar por cada uno de los meses subsiguientes del semestre garantizado, una garantía adicional por una cantidad igual a la diferencia que resulte de disminuir al importe mensual de las contribuciones y cuotas compensatorias que se causarían por las importaciones efectuadas durante cada mes con base en los precios estimados, las contribuciones y cuotas compensatorias efectivamente pagadas por las mismas importaciones con base en el valor en aduana declarado. Dicha garantía deberá presentarse durante los primeros quince días naturales siguientes a cada uno de los meses señalados.

IV. Cuando el importe de las contribuciones y cuotas compensatorias que se causarían por las importaciones de mercancías sujetas a precios estimados efectuadas durante el semestre garantizado con base en el precio estimado vigente al momento de la importación, disminuido de las contribuciones y cuotas compensatorias efectivamente pagadas por las mismas importaciones con base en el valor en aduana declarado, sea mayor que el importe garantizado conforme a las fracciones I, II y III de este artículo, el importador deberá presentar una garantía adicional que ampare la diferencia, dentro de los diez días naturales siguientes a la fecha en que concluya el semestre amparado por la garantía.

Para sujetarse a lo dispuesto en este artículo, el importador deberá presentar una solicitud de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

XXIII

autorización ante la autoridad competente que corresponda a su domicilio fiscal, en la que deberá señalar el valor en aduana promedio al que se hubieran importado las mercancías sujetas a precios estimados durante el semestre anterior, el importe total de contribuciones y cuotas compensatorias causadas por las importaciones efectuadas en dicho semestre y el importe total de las contribuciones y cuotas compensatorias que se hubieran causado con base en el precio estimado vigente al momento de la importación. La autoridad competente deberá emitir la resolución que corresponda en un plazo no mayor a quince días. En el oficio de autorización se señalarán los datos del importador, el importe de la garantía y el plazo que ampara.

Quienes obtengan la autorización a que se refiere este artículo, deberán anexar copia del oficio de autorización a cada pedimento de importación y deberán anotar en el campo de observaciones del pedimento, el número y fecha del oficio que expida la autoridad competente.

Quienes se sujeten a lo dispuesto en este artículo, no podrán cambiar de opción durante un plazo de dos años, por lo que antes del vencimiento del semestre garantizado, deberán efectuar los trámites correspondientes para el otorgamiento de la garantía global que ampare las importaciones que vayan a efectuar durante el semestre siguiente. En caso de no cumplir con lo anterior, no podrán sujetarse a lo dispuesto en los artículos tercero, sexto y séptimo de la presente Resolución durante dos años posteriores al vencimiento de dicho semestre.

Procederá la cancelación automática de la autorización para el otorgamiento de la garantía global cuando se dejen de cumplir los requisitos que dieron lugar a la autorización o las obligaciones previstas en la presente Resolución, así como cuando el importador incumpla con sus obligaciones fiscales o por resolución firme en la que se determinen créditos fiscales omitidos.

SEPTIMO (2).- Los importadores que hayan otorgado una garantía global en los términos del artículo sexto de la presente Resolución, podrán obtener su liberación en un plazo menor al previsto en el artículo 86-A, fracción I de la Ley Aduanera, siempre que haya transcurrido un plazo de tres meses a partir de la fecha en que venza el semestre amparado por la garantía global, para lo cual deberán presentar dentro de los veinte días siguientes a la fecha de conclusión de dicho semestre, solicitud de autorización ante la misma autoridad que haya autorizado la garantía global, acompañada de las copias de los pedimentos de importación, copia de la constancia de depósito o garantía y las facturas certificadas o los informes de verificación por embarque, de las mercancías importadas al amparo de la garantía, que reúnan los requisitos establecidos en el artículo octavo de esta Resolución. La autoridad competente deberá resolver en un plazo no mayor a tres meses a partir de la fecha de conclusión del semestre garantizado.

En los casos en que proceda la autorización a que se refiere el párrafo anterior, para la liberación de la garantía, el importador deberá presentar ante la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía, la solicitud de liberación de la garantía, el oficio de autorización de liberación de la garantía emitido por la autoridad competente y el original del ejemplar de la constancia de depósito o garantía destinada al importador.

En ningún caso la institución que haya emitido la constancia de depósito o garantía procederá a la liberación anticipada a que se refiere el párrafo anterior, cuando la autoridad hubiere iniciado el ejercicio de facultades de comprobación.

OCTAVO.- Las facturas certificadas y los informes de verificación que presenten los importadores para solicitar la liberación anticipada de la garantía conforme a los artículos tercero y séptimo de la presente Resolución, deberán reunir los siguientes requisitos:

I. La factura que ampare cada importación, certificada por la autoridad competente del país en que resida el proveedor. En el caso de que la certificación de la factura haya sido proporcionada en idioma distinto del español, inglés o francés, se deberá anexar la traducción al idioma español.

**TESIS CON
PAGINA DE ORIGEN**

Para efectos de esta fracción, se consideran autoridades competentes, las que conforme a la legislación del país de residencia del proveedor tengan atribuciones para certificar dichas facturas. A falta de disposición expresa, se considerarán autoridades competentes las Cámaras de Comercio o de Industria de dicho país y, en defecto de las anteriores, los consejos de industria manufacturera, los consulados o las federaciones de industria.

II. Un informe de verificación sobre el precio pagado o por pagar por las mercancías de que se trate, siempre que la verificación se hubiere realizado dentro de los sesenta días naturales anteriores a la importación definitiva.

El informe de verificación deberá ser expedido por una entidad de inspección previa, reconocida por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, en los términos de las Reglas de operación de las entidades de inspección previa reconocidas para expedir informes de verificación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 10 de septiembre de 1998.

NOVENO (5).- Cuando se realicen importaciones de mercancías sujetas a precios estimados y la unidad comercial de dichas mercancías no corresponda a la establecida en el Anexo de esta Resolución, se deberá aplicar la resolución aun y cuando no sea la misma unidad comercial.

Para tal efecto, se considerará que el precio estimado aplicable es aquel que resulte de multiplicar el precio establecido en esta Resolución para la mercancía de que se trate por el resultado que se obtenga de dividir la unidad comercial de las mercancías importadas entre la unidad comercial establecida en el Anexo de esta Resolución para las mercancías de que se trate.

En el caso de qué las unidades de medida de las unidades comerciales no sean comparables entre sí, antes de realizar las operaciones establecidas en el párrafo anterior, las unidades de medida de las unidades comerciales de las mercancías importadas se convertirán a las unidades de medida de la unidad comercial establecida en esta Resolución.

TRANSITORIOS DEL 28 DE FEBRERO DE 1994

Entrada en vigor

PRIMERA. La presente Resolución y el "Anexo de la Resolución que Establece el Mecanismo, para Garantizar el Pago de Contribuciones en Mercancías Sujetas a Precios Estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público" entrarán en vigor el 15 de marzo de 1994.

Resolución que se abroga

SEGUNDA. Se abroga a partir de la fecha en que la presente Resolución entre en vigor la "Resolución que Establece el Mecanismo para Garantizar el Posible Pago de Contribuciones en los Casos de Subvaluación de Mercancías de Importación", publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de noviembre de 1993, y el "Anexo de la Resolución que Establece los Precios Estimados de Mercancías Objeto de Subvaluación", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 4 de agosto de 1993, y reformado en su título para ser el "Anexo de la Resolución que Establece el Mecanismo para Garantizar el Posible Pago de Contribuciones en los Casos de Subvaluación de Mercancías de Importación", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de noviembre de 1993.

TERCERA. Lo previsto en el ARTÍCULO SEXTO de esta Resolución será aplicable a las fianzas individuales que se hubieran presentado para garantizar el posible pago de contribuciones, de conformidad con la "Resolución que Establece los Precios Estimados de Mercancías Objeto de Subvaluación, para Efecto de que los Importadores Garanticen la Posible Diferencia de Contribuciones entre los Citados Precios y los Valores Declarados por el Importador", publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de agosto de 1993 y la "Resolución que Establece el Mecanismo para Garantizar el Posible Pago de Contribuciones en los Casos de Subvaluación de Mercancías de Importación", publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de noviembre de 1993. El plazo de 30 días a que se refiere el mencionado ARTÍCULO SEXTO se computará a partir de la entrada en vigor de la presente Resolución.

XXV

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TRANSITORIO DEL 27 DE JUNIO DE 1997

Entrada en vigor del Artículo Noveno adicionado

UNICO. La presente Resolución entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

TRANSITORIO DEL 4 DE SEPTIEMBRE DE 1998

Entrada en vigor

UNICO.- La presente Resolución entrará en vigor a los 15 días siguientes a la fecha de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

TRANSITORIOS DEL 21 DE SEPTIEMBRE DE 1999

PRIMERO. La presente Resolución entrará en vigor a partir del día siguiente al de su publicación.

SEGUNDO. Las fianzas globales presentadas antes de la entrada en vigor de la presente Resolución, no podrán amparar las importaciones que se efectúen a partir del 1 de octubre de 2000. (6)

TRANSITORIOS DEL 5 DE OCTUBRE DE 1999

PRIMERO. La presente Resolución entrará en vigor el 1 de octubre de 2000, excepto la derogación al artículo cuarto, que entrará en vigor el 1 de noviembre de 1999. (6)

SEGUNDO. Las autorizaciones de inscripción en el padrón de empresas autorizadas para realizar importaciones sin la presentación de la garantía correspondiente, otorgadas en los términos del artículo cuarto de esta Resolución, en su texto vigente hasta el 31 de octubre de 1999, quedarán sin efectos a partir del 1 de noviembre de 2000.(6)

DISPOSICION TRANSITORIA DEL 30 DE MARZO DE 2000

UNICO. La presente Resolución entrará en vigor el 31 de marzo de 2000.

DISPOSICION TRANSITORIA DEL 28 DE ABRIL DE 2000

UNICO. La presente Resolución entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

DISPOSICION TRANSITORIA DEL 30 DE JUNIO DE 2000

UNICO. La presente Resolución entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

DISPOSICION TRANSITORIA DEL 15 DE SEPTIEMBRE DE 2000

UNICO. La presente Resolución entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**