



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

“EL REGIMEN DE DEPOSITO FISCAL ESTABLECIDO EN LA LEY ADUANERA QUE OPERAN LOS ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO.”

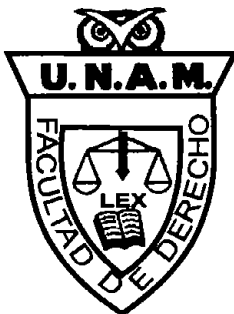
TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA

ANAHY RODRIGUEZ GONZALEZ

ASESOR: LIC. **CARLOS GIRAUD ARNAIZ**



MEXICO, D. F.

2005

m 341877



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.

*"¡Viva usted, viva la prodigiosa vida que tiene en sí! ¡No pierda nada de ella!
¡Busque continuamente nuevas sensaciones! Que nada le asuste a usted... Un nuevo
hedonismo, es lo que pide este siglo. Puede usted ser el símbolo tangible. No hay nada que
no pueda realizar con su personalidad. ¡El mundo le pertenece por un tiempo! Cuando le
conoció ha usted vi que no tenía conciencia de lo que era, de lo que podía ser..."*

Oscar Wilde.

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la
UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el
contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Rodriguez Gonzalez
Anahy

FECHA: 10 Marzo 2005

FIRMA: 

Agradecimientos.

En primer lugar, quiero agradecer a Dios el permitirme alcanzar una meta más de mi vida, por darme la fuerza y el valor para seguir sin importar que tan difícil se ve el camino, pero sobre todo, por enseñarme que en la vida todo llega en el momento adecuado.

Quiero agradecer, con todo el amor de mi corazón a mis padres Miguel Ángel Rodríguez Cervantes y Ma. Del Refugio González Silva, por su apoyo, entrega y dedicación, los amo. Esta Tesis es para ustedes, es mi humilde forma de decir gracias. Papi, gracias por querer lo mejor para nosotras, por amarnos de la forma que lo haces, pero sobre todo gracias por ser mi papá. Mamá, gracias por escucharme siempre, por alentarme a ser mejor cada día, por ser un ejemplo de fortaleza y amor. Estoy muy orgullosa de ustedes.

Dani y Anabel, gracias por aguantarme cuando me sentía frustrada, por alegrarme la vida y por hacerme sentir que nunca estoy sola, porque siempre nos unirá la sangre, las amo.

Gracias a mi mejor amigo, Ivan, tú me has enseñado que los sueños se pueden alcanzar, que la vida es para vivirla y que la verdadera fuerza proviene de creer en nosotros mismos. Eres el mejor regalo que la vida me dio.

Hna, gracias por quererme como soy, por ayudarme a levantar las miles de veces que caí, pero sobre todo, gracias por ser mi mejor amiga... ¡Arriba los Pumas!

Gracias a mi Universidad, a mi alma mater, a todos y cada uno de mis maestros, por ser fuente de conocimiento y darme las herramientas para enfrentar la vida, en especial, gracias al Profesor Carlos Giraud Amaix, por su apoyo, su tiempo y su profesionalismo, por ser una fuente de orgullo e inspiración para sus alumnos.

Finalmente gracias a la vida, porque el día de hoy me permite disfrutar del amor y el cariño de todos ustedes.

Anahy Rodríguez González.

INDICE

| | |
|---|---------------|
| INTRODUCCIÓN | 1 |
| CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y LOS REGIMENES ADUANEROS | 4 |
| I.1. LAS POLÍTICAS COMERCIALES Y SU EVOLUCIÓN HISTÓRICA | 4 |
| I.1.1. El Derecho Aduanero y la política comercial | 4 |
| I.1.2. La política comercial a través de la historia | 4 |
| I.2. LAS CONTRIBUCIONES ACTUALMENTE Y SUS ELEMENTOS | 9 |
| I.2.1. Antecedentes históricos de las contribuciones en México | 10 |
| I.2.2. Marco jurídico de las contribuciones | 14 |
| I.2.3. Elementos de las contribuciones | 14 |
| I.2.4. Clasificación de las contribuciones | 16 |
| I.3. SURGIMIENTO DE LA LEY ADUANERA Y LA CREACIÓN DE LOS PRIMEROS REGÍMENES | 17 |
| I.3.1. Concepto De Aduana | 17 |
| I.3.2. Las Aduanas en la antigüedad | 18 |
| I.3.3. Antecedentes de la Ley Aduanera vigente | 22 |
| I.4. LOS ACTUALES REGÍMENES ADUANEROS | 24 |
| I.4.1. Régimen Definitivo | 25 |
| I.4.2. Régimen Temporal | 26 |
| I.4.3. Régimen de Tránsito | 27 |
| I.4.4. Régimen de Elaboración, transformación o reparación de recintos Fiscalizados | 27 |
| I.4.5. Régimen de Depósito Fiscal | 27 |
| I.4.6. Régimen de Recinto Fiscalizado Estratégico | 28 |
| I.5. LOS IMPUESTOS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR | 29 |
| I.5.1. Impuesto General de Importación y General de Exportación | 29 |
| CAPÍTULO II. LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR | 31 |

| | |
|--|-----------|
| II.1. LA LEY GENERAL DE ORGANIZACIONES Y ACTIVIDADES AUXILIARES DEL CRÉDITO | 31 |
| II.1.1. Motivos que dieron lugar a la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito de 1985 | 31 |
| II.1.2. Características de las organizaciones Auxiliares del Crédito | 33 |
| II.2. NATURALEZA DE LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO Y SU OBJETO | 33 |
| II.2.1. Antecedentes generales de los Almacenes Generales de Depósito | 34 |
| II.2.2. Antecedentes en México | 34 |
| II.2.3. Naturaleza y objeto de los Almacenes Generales de Depósito | 35 |
| II.3. TIPOS DE ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO | 38 |
| II.3.1. Clasificación de los Almacenes Generales de Depósito | 38 |
| II.3.2. Tipos de bodegas de los Almacenes Generales de Depósito | 39 |
| II.3.3. Clases de depósito | 40 |
| II.4. OPERACIONES QUE PUEDEN REALIZAR LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO | 41 |
| II.4.1. Operaciones tradicionales | 42 |
| II.4.2. Operaciones financieras | 42 |
| II.4.3. Operaciones de valor agregado | 44 |
| II.4.4. Operaciones que pueden realizar de acuerdo con la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito | 45 |
| | |
| CAPÍTULO III. EL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL VIGENTE EN LA LEY ADUANERA | 48 |
| III.1. EL REGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL VIGENTE EN LA LEY ADUANERA DE 1996 | 48 |
| III.1.1. Definición de depósito fiscal | 48 |
| III.1.2. Algunas peculiaridades del régimen de depósito fiscal | 48 |
| III.2. MERCANCÍAS SUCEPTIBLES DE DEPÓSITO FISCAL | 51 |
| III.2.1. Actos a los que pueden destinarse las mercancías sometidas a este régimen | 52 |
| III.2.2. Mercancías que no podrán ser objeto del régimen de depósito | 52 |
| III.3. DESTINOS A LOS QUE SE ENCUENTRAN SUJETAS LAS MERCANCÍAS DEL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL | 54 |

| | |
|---|-----------|
| III.3.1. Importación definitiva, si son de procedencia extranjera | 54 |
| III.3.2. Exportación definitiva, si son de procedencia nacional | 56 |
| III.3.3. Retornarse al extranjero o reincorporarse al mercado nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen de acuerdo con el artículo 120, Fracción III, de la Ley Aduanera | 57 |
| III.3.4. Para importarse temporalmente | 58 |
| III.3.5. Otros destinos de las mercancías bajo el régimen de depósito fiscal | 60 |
| III.4. OPERACIONES QUE SE REALIZAN DENTRO DEL REGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL | 62 |
| III.4.1. Cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias | 62 |
| III.4.2. Expedición de la carta de cupo electrónica | 62 |
| III.4.3. Responsabilidad solidaria | 65 |
| III.4.4. Depósito fiscal por residentes en el extranjero | 66 |
| III.4.5. Posibilidad de adquisición de las mercancías de depósito fiscal por terceros o residentes en el extranjero | 67 |
| CAPÍTULO IV. LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO COMO PRESTADORES DE DEPÓSITO FISCAL DE MERCANCIAS NACIONALES, NACIONALIZADAS Y EXTRANJERAS | 68 |
| IV.1. AUTORIZACIÓN O CONCESIÓN PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE DEPÓSITO FISCAL POR LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO DE ACUERDO A LA LEY ADUANERA | 68 |
| IV.2. PROCEDIMIENTO PARA LA CONTRATACIÓN DEL SERVICIO DE DEPÓSITO FISCAL CON LAS ALMACENADORAS AUTORIZADAS | 72 |
| IV.2.1. Solicitud de servicio | 72 |
| IV.2.2. Emisión de la carta de cupo | 74 |
| IV.2.3. Recepción de mercancías | 75 |
| IV.2.4. Pago de contribuciones | 78 |
| IV.2.5. Extracción de las mercancías | 79 |
| IV.2.6. Retornos | 80 |
| IV.2.7. Traslados | 81 |
| IV.2.8. Traspasos | 85 |
| IV.2.9. Traspasos a Industria Automotriz y Tiendas Duty Free | 89 |
| IV.2.10. Traspasos a un local autorizado para exposiciones internacionales (en los términos del artículo 121, Fracción III, de la Ley Aduanera) a un Almacén General de Depósito | 89 |
| IV.2.11. Robos, accidentes, destrucciones, abandonos y donaciones de las mercancías objeto del Régimen de Depósito Fiscal | 90 |
| IV.3. PAGO DE IMPUESTOS PARA LOS SUJETOS A ESTE RÉGIMEN | 93 |

| | |
|---|------------|
| IV.3.1. Impuesto General de Importación | 96 |
| IV.3.2. Impuesto al Valor Agregado | 97 |
| IV.3.3. Devolución de impuestos y el tratamiento para efectos del artículo 303 de TLCAN | 97 |
| IV.4. CAUSAS DE SUSPENSIÓN Y CANCELACIÓN DE LAS CONCESIONES O AUTORIZACIONES PARA OPERAR ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO FISCAL DE ACUERDO AL ARTÍCULO 144-A DE LA LEY | 98 |
| IV.4.1. Causales de suspensión temporal | 99 |
| IV.4.2. Causales de cancelación | 99 |
| IV.4.3. Procedimiento para efectuar la cancelación | 102 |
| CAPÍTULO V. OTRAS MODALIDADES DE DEPÓSITO | 105 |
| V.1. LA INDUSTRIA AUTOMOTRIZ | 106 |
| V.1.1. Forma de operar esta modalidad | 106 |
| V.1.2. Importancia de esta modalidad | 110 |
| V.2. FERIAS Y EXPOSICIONES INTERNACIONALES | 111 |
| V.2.1. Finalidad de esta modalidad | 111 |
| V.2.2. Forma en que opera esta modalidad | 112 |
| V.3. TIENDAS LIBRES DE IMPUESTOS | 113 |
| V.3.1. Requisitos que se deben cubrir para operar esta modalidad | 113 |
| V.4. MAQUILADORAS DE SERVICIOS EN LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO | 116 |
| V.5. DEPÓSITO ANTE ADUANA | 117 |
| V.5.1. Depósito de mercancías en la aduana | 118 |
| V.5.2. Recintos fiscalizados | 118 |
| CONCLUSIONES | 120 |
| BIBLIOGRAFÍA | 123 |

INTRODUCCIÓN

Debido al importante crecimiento del comercio internacional, cada vez más países se han suscrito al libre intercambio comercial, lo que los ha llevado a firmar una gran cantidad de tratados y acuerdos bilaterales y multilaterales. El mundo ha adoptado una nueva división geográfica, basada en los bloques comerciales que crecen con fuerza.

Sin poder permanecer ajenos a dichos cambios, hace más de diez años nuestro país comenzó un proceso de transformación en sus políticas comerciales. De ser un estado proteccionista, que volcaba su atención al mercado nacional y al impulso del mismo, con la firma del Tratado de Libre Comercio con América del Norte o TLCAN, el rumbo de nuestra economía nacional adoptó nuevas modalidades para el intercambio y la apertura a un mundo globalizado y neoliberal.

El impacto de dicha transformación nunca fue previsto. Nuestro país ha tenido que crecer a paso vertiginoso para poder hacer frente a una competencia donde la ley que rige es la de la oferta y la demanda. Hasta el día de hoy múltiples análisis ponen de manifiesto la incapacidad de prever los riesgos de nuestra entrada al libre comercio y el daño, que a nuestra economía nacional, tan desprotegida, han causado las políticas de subordinación que nuestros gobernantes –hasta el día de hoy- han mantenido.

Sin embargo, la integración económica es una realidad y ante esto, los Estados tienen la obligación de crear medidas internas que protejan a sus productores, exportadores, comerciantes, distribuidores y demás sujetos del nuevo derecho aduanero. La creación de leyes que regulen el comercio de nuestro país con otros Estados, productores, exportadores, empresas transnacionales, etc., es de vital importancia para un mejor aprovechamiento de nuestros recursos y por lo tanto, para un crecimiento de la economía interna.

Es obligación del Estado dar a conocer los derechos y obligaciones que tienen aquellos que desean llevar a cabo operaciones comerciales en y con nuestro país. Así como las modalidades que se pueden emplear para la importación y exportación de mercancías al territorio nacional. Así, el conocimiento y difusión de los regímenes aduaneros es uno de los pilares para el adecuado intercambio comercial.

Son siete los regímenes aduaneros que operan en nuestro país, dentro de los cuales se encuentra el Depósito Fiscal, tema central de esta Tesis. El cual representa desde mi punto de vista, uno de los regímenes más seguros y prácticos para el ejercicio del comercio. Con la intención de darlo a conocer y promover su uso y reconocimiento.

El **primer** Capítulo de la presente tesis hace un recorrido histórico de las diferentes políticas comerciales que han existido y que han evolucionado en lo que actualmente vivimos como neoliberalismo globalizador. Asimismo, se explica que es una contribución con sus elementos, dando un pequeño bosquejo de la historia de los impuestos en México, desde los tributos aztecas, pasando por la colonia, hasta nuestra época.

Se presenta un breve recorrido por la historia de las aduanas y el significado etimológico de la misma, llegando a la exposición de los motivos de la creación de la ley Aduanera y los diferentes procesos hasta nuestra ley vigente. En este mismo orden se explicarán los seis regímenes aduaneros que se encuentran contemplados actualmente en nuestra legislación.

Por último y para cerrar este capítulo se expondrá de manera breve los impuestos al comercio exterior más importantes: el de importación y de exportación.

El **segundo** Capítulo se centra en explicar la naturaleza de los Almacenes Generales de Depósito, ya que son ellos las figuras autorizadas por las autoridades aduaneras para operar el régimen de depósito fiscal. Este capítulo tiene la intención de mostrar la confiabilidad y seguridad con que cuentan los almacenes y por lo tanto las ventajas que dan a los usuarios de sus servicios.

Iniciaremos exponiendo el marco legal que regula a los almacenes generales de depósito a través de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito y el lugar que ocupan dentro del sistema financiero mexicano misma que define su naturaleza jurídica. También se hará una breve mención de los antecedentes históricos de los almacenes.

Se expondrán los tipos de almacenes generales de depósito que existen y las clases de depósito que se pueden llevar a cabo en los mismos. De suma importancia será establecer las operaciones y servicios que prestan de acuerdo con el marco legal vigente.

El **tercer** Capítulo tiene como objetivo revisar de manera específicas el régimen de depósito fiscal establecido en la Ley Aduanera vigente. Se definirá al depósito fiscal como régimen aduanero y se expondrán las peculiaridades del mismo que lo convierten en una importante opción para los sujetos que deseen realizar operaciones comerciales en y con nuestro país. Así como la confianza y seguridad que el mismo brinda a las autoridades aduaneras.

Se señalarán las mercancías que pueden ser objeto de depósito fiscal, así como aquellas que quedan fuera de dicha posibilidad. Asimismo, se tratará de explicar los posibles destinos de que pueden ser objeto dichas mercancías, una vez que ingresan bajo el régimen motivo de estudio y el marco legal a que se encuentran sujetas.

El **cuarto** Capítulo contiene toda la parte operativa y procedimental del régimen aduanero de depósito fiscal. Se estudiarán los requisitos y condiciones para obtención de la autorización que requieren los almacenes generales de depósito para operar el régimen en comento, así como las condiciones para la conservación de dicha autorización.

Se establecerán las diferentes operaciones que realizan los Almacenes al momento de la prestación del servicio de depósito y las diferentes posibilidades que se presentan, asimismo se señalará el procedimiento a seguir en estos supuestos.

Explicaremos el procedimiento que siguen los almacenes al efectuar el pago de los impuestos correspondientes al régimen de depósito fiscal y el marco legal para efectuarlo.

Finalmente, estudiaremos las causas de cancelación y suspensión de la autorización que otorga la autoridad aduanera para la prestación del servicio de depósito fiscal, así como las sanciones y probables supuestos.

El **quinto** Capítulo y último tendrá por objeto señalar las diferentes modalidades de depósito que pueden realizarse en el ámbito del comercio exterior y la importancia de su difusión.

De esta manera, esta Tesis tiene como prioridad dar a conocer de manera detallada las ventajas y facilidades que el régimen de depósito fiscal representa para los sujetos del comercio internacional. Una posibilidad segura, sólida y confiable para llevar a cabo operaciones comerciales, en donde los intereses de todos los involucrados se encuentren protegidos.

Esperando captar la atención del lector damos paso a esta investigación.

CAPÍTULO I. ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y LOS REGÍMENES ADUANEROS.

I.1. LAS POLÍTICAS COMERCIALES Y SU EVOLUCIÓN HISTÓRICA.

I.1.1. El derecho aduanero y la política comercial.

La finalidad de la actividad aduanera es la entrada y salida del territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y trasportes, hechos sujetos a la potestad aduanera del Estado, independientemente de si tienen o no una naturaleza comercial.

La potestad aduanera permite al Estado vigilar el cumplimiento de las medidas que dicte en materia de política comercial, entendiendo por política comercial el "conjunto de medidas gubernamentales que afectan la dirección y el volumen del comercio internacional con el fin de reasignar el consumo y la producción, captar recursos para el erario público y/o influir en los resultados de la balanza de pagos del país".¹

Siendo la política comercial una parte tan importante en la vida económica y estabilidad de las nuevas naciones daremos un breve recorrido a través de las teorías sobre el comercio internacional adoptadas por las naciones en algún momento de su historia.

I.1.2. La política comercial a través de la historia.²

1. *Mercantilismo.*

Conocido también como colbertismo o cameralismo, para la mayoría de los autores no consistió en ninguna escuela sino solo en un conjunto de prácticas, teorías y creencias sin estructura científica, que propugno el enriquecimiento de las naciones mediante la acumulación de metales preciosos, con la finalidad de conseguir la unificación política y el poderío nacional.

Sus principales ideas fueron la expresión de mercaderes, abogados, hombres de negocios y consejeros financieros de reyes que se ocupaban de problemas prácticos del comercio, de la manufactura, de la industria naviera del papel del gobierno en estas materias y que si bien dichas ideas no eran sistemáticas, si contenían los principios y argumentaciones fundamentales de esta corriente.

¹ Cavazos Lema, Manuel. Evolución del Proteccionismo en México. El Comercio Exterior de México. Siglo XXI, Editores-Academia de Arbitraje y Comercio Internacional-IMCE. México, D.F. 1982. Pág. 405.

² Rohde Ponce, Andrés. Derecho Aduanero Mexicano. Fundamentos y Regulaciones de la Actividad Aduanera. ISEF, Primera reimpresión. México, D.F.. 2001. Pp. 217-227

Al mercantilismo se le ubica entre los años 1450 a 1750 y entre sus principales exponentes se menciona . en España a Juan Mariana y Jerónimo de Urtáiz; en Inglaterra a Thomas Mun y William Petty; en Francia a Jean Bodin y Jean Colbert y en Italia a Juan Botero y Antonio Serra.

El mercantilismo se puede resumir con los siguientes postulados:

- Busca la unificación política.
- El enriquecimiento y poderío de la nación.

Por lo anterior, se puede calificar de ser la primera escuela económica nacionalista; busca la acumulación de los metales preciosos, corriente que será conocida como el "metalismo"; en materia de comercio exterior propugna la teoría de la balanza comercial favorable mediante la protección a la industria, la regulación del comercio y la promisión de la intervención del Estado.

2. Precursores del Liberalismo.

Se menciona con ese carácter a Thomas Hobbes y a David Hume, el primero autor del "Leviatán" señalaba que el Estado debía dejar de intervenir en los asuntos de orden económico, al segundo, autor de "Discursos Políticos" por sostener la teoría del equilibrio en la balanza comercial basado en que una balanza no necesariamente debe ser favorable o desfavorable, por el efecto de la cantidad de moneda en un país sobre los precios internos y sobre las importaciones y exploraciones con otras naciones.

3. La fisiocracia.

Dentro de la corriente del individualismo como base de la convivencia social, surge el liberalismo económico del cual la fisiocracia es una rama. Sus principales exponentes son los autores franceses Francois Quesnay , Robert J. Turgot y Esteban B. Condillac.

Se presenta dentro de un periodo que abarca aproximadamente de 1750 a 1800 y entre sus más importantes postulados se encuentran los siguientes:

El origen de la riqueza se encuentra en la tierra por lo que es la agricultura la actividad que añade valor a las cosas.

Al comercio interior se le considera una actividad inútil y al exterior como un mal necesario .

El Estado debe dejar de intervenir en las actividades económicas y por lo mismo sostiene las teorías del libre cambio.

Según algunos autores, corresponde a esta corriente doctrinaria y no al liberalismo clásico la expresión *laisser nous faire-laissez passer* que significa

"dejar hacer-dejar pasar" y que resume su actitud frente al Estado de no intervenir en los procesos económicos y comerciales.

4. El Liberalismo clásico.

Es una de las corrientes más importantes que se han elaborado en la historia del pensamiento económico, pues incluso se ha llegado a sostener que con las obras de algunos de sus exponentes se dio nacimiento a la ciencia económica.

Sus principales exponentes fueron Adam Smith, Jean Baptiste Say, Robert Malthus y David Ricardo, la mayoría fueron ingleses y la corriente se produjo en la segunda mitad del siglo XVIII y primera del XIX.

La doctrina del liberalismo se apoya en el individualismo liberal como sustento de la sociedad y en la actitud espontánea de los hombres para reaccionar a las necesidades de la colectividad; muchas de sus teorías se obtienen por el camino de refutar aquellas predominantes del mercantilismo; advierten que la protección comercial desvía del trabajo y los capitales de actividades más productivas; sostienen la supresión de la participación estatal y aunque postulan el libremercado aceptan la protección en algunos casos. Cada uno de ellos además de propugnar la doctrina liberal tienen aportaciones individuales a la ciencia económica.

5. Las doctrinas y corrientes críticas del liberalismo.

Muy rápido aparecieron corrientes de pensamiento que se oponían a los resultados de las teorías liberales, pues ya se hace presente en la primera mitad del siglo XIX. Agrupadas bajo diversos nombres, casi todas ellas se dirigían a impugnar los abusos que se producían en la distribución de la renta en el régimen liberal, el empobrecimiento de obreros y campesinos, la creciente separación de las clases sociales y postula la asociación de los trabajadores.

Los principales exponentes fueron: el suizo Jean Charles Leonard Sismonde de Sismondi, Henri de Saint Simón, el socialismo utópico de Robert Owen y Charles Fourier y finalmente Pierre J. Proudhon.

Dichas críticas se concentran principalmente en los graves males sociales reinantes en su época por la pobre situación de los obreros y no aparecen serios pronunciamientos en materia de comercio exterior, a diferencia del nacionalismo alemán que se dedica a estudiar esta materia en especial.

6. El nacionalismo económico.

Surge en Alemania la doctrina del nacionalismo económico, cuando en 1841 se publica el libro "Sistema nacional de Economía Política" de Federic List que impugna de manea frontal el libreintercambio de la escuela clásica.

Alemania surge tarde (en relación con los otros Estados europeos) como gran estado nacional con la agrupación de 1834 de los numerosos y pequeños estados alemanes a través de la Unión Aduanera Alemana llamada *Zollverein*, que refleja el gran sentimiento nacionalista que se empezaba a generar en el viejo continente y la obra de List viene a convertirse en la doctrina que recoge, impulsa y fundamenta teóricamente dicho movimiento.

List le otorgaba a la energía nacional manufacturera la mayor importancia para alcanzar el éxito en las actividades de comercio exterior, y por lo tanto, consideraba que si una industria a pesar de la protección recibida no prosperaba, entonces crecían las condiciones fundamentales de la energía en manufacturera.

List se opuso a la política comercial liberal introduciendo los elementos políticos, sociales y jurídicos que afectan las condiciones del comercio internacional de un país, contradiciendo así a la escuela clásica de que es la ley de la oferta y la demanda quien ajusta de manera "indivisible" dichas condiciones, rechazando anticipadamente a las teorías matemáticas y econométricas que después aparecerán y prevalecerán.

7. Apogeo y ocaso del liberalismo clásico.

Se conoce así a la segunda mitad del siglo XIX con John Stuart Mill, creador del *homo oeconomicus*, liberalista que precisó y sistematizó el pensamiento de Smith y Ricardo, estableciendo las siete grandes leyes del liberalismo económico entre las que mencionó a la libre competencia y al cambio internacional basado en la Ley de la oferta y la demanda.

En comercio exterior, sostiene que la gran utilidad directa del mismo es que "es en realidad un modo de abaratar la producción, y en todos los casos la persona que en definitiva se beneficia es el consumidor; en último término, el comerciante obtendrá seguramente sus ganancias, lo mismo si el comprador obtiene mucho por su dinero que si obtienen poco".³

8. El socialismo de Estado.

Durante la segunda parte del siglo XX se gestaron las doctrinas socialistas científicas y de estado, sobresaliendo autores como Lassalle, Marx y Engels, que a diferencia de las teorías utópicas explican los fenómenos económicos y sociales basados en principios científicos más que en pretender organizar comunidades ideales.

Sus principios más conocidos son:

³ Stuart Mill, John. Principios de Economía Política. Fondo de Cultura Económica. Primera reimpresión de la segunda edición en español. México, D.F. Pág. 502.

- La explotación del obrero.
- La supremacía de la propiedad privada.
- La auto destrucción del sistema capitalista.

Respecto del comercio exterior sus posturas son de una clara intervención del Estado al que también le dan un carácter de agente económico, por lo que no sólo será proteccionista sino participante del comercio internacional.

9. Keynes.

En la primera mitad del Siglo XX una de las escuelas de más influencia es la del inglés Keynes quién se interesó fundamentalmente por los problemas de empleo y monetarios.

Inicialmente partidario del libre comercio, cambia de idea y sostiene la validez del proteccionismo con el fin de controlar los factores del desarrollo económico y buscar y mantener el pleno empleo, con lo que se inicia una nueva época de intervención estatal en la economía.

Surgen las escuelas de las economías de bienestar y la economía dirigida que provoca una creciente intervención estatal ya no sólo como autoridad reguladora del comercio exterior, sino también fundamentan la participación del Estado como un actor más de la actividad económica, es decir, como el Estado-Empresario, dueño de fábricas y comercios y prestador de servicios. Esta gran actividad estatal en la economía influye en el comercio exterior puesto que en el presente siglo es común encontrar que el gran importador o exportador no son las empresas sino el gobierno.

10. El neoliberalismo globalizador.

A principios de los años ochenta del siglo XX surgen corrientes neoliberales que enfatizan la interdependencia comercial y económica de las naciones y se acompaña de grandes cambios políticos en el mundo, como la caída del comunismo en la Unión Soviética, la unión alemana y una serie de movimientos nacionales en Europa que hacen regresar a la geografía política del siglo pasado.

En lo comercial avanzan los esfuerzos del comercio multilateral con la celebración de grandes rondas de negociaciones y la creación de la Organización Mundial de Comercio (OMC), pero que se ven acompañados de la puesta en marcha o aceleración de importantes bloques de comercio regional, como son los asiáticos, europeos y el propio TLCAN para América del Norte.⁴

⁴ Organización Mundial de Comercio. Mayo-Junio de 1995. La OMC señala que desde 1947 se han notificado al GATT/OMC más de 98 acuerdos regionales. Para 1995 se habían notificado 25 acuerdos de integración regional recíprocos.

México adoptó en este entorno una política comercial liberal que terminó con otra de naturaleza proteccionista emprendida desde los años cuarenta y que fue conocida como de *sustitución de importaciones*.

Unilateralmente suprimió barreras al comercio y redujo los aranceles a las importaciones; posteriormente suscribió al Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT) que implicó una nueva desgravación y supresión de medidas a las importaciones; suscribió el TLCAN que fue una apertura adicional con las potencias económicas con las cuales el país sostiene aproximadamente el 80% de sus intercambios comerciales y continúa con un proceso de apertura, derivado, entre otros factores, de los compromisos de la Ronda de Uruguay del GATT.

11. El neoproteccionismo.

El neoproteccionismo ha caminado con el neoliberalismo durante estos años como contrincante natural del mismo.

El GATT, los convenios multilaterales y regionales que han suscrito la mayoría de los países recogen principios librecambistas que prohíben a los gobiernos poner en vigor permisos que limiten las importaciones en los niveles y plazos negociados, sin que puedan volver a elevarlos arriba de dichos niveles.

En virtud de anterior y ante la presión de sus nacionales por obtener protección, los gobiernos han diseñado mecanismos y artificios conocidos como *barreras no arancelarias* (BNA), que no consisten en permisos ni en aranceles aduaneros, con lo cual se cumple con la letra pero no con el fin de los principios de libre comercio contenidos en las convenciones internacionales mencionadas, dando lugar al neoproteccionismo.

Dichas barreras no arancelarias son de naturaleza variada y se instituyen en defensa de ciertos intereses nacionales, obviamente diferentes a los comerciales, tales como la protección al consumidor, a la salubridad, tanto humana como de fauna y flora del país, etc.

1.2. LAS CONTRIBUCIONES ACTUALMENTE Y SUS ELEMENTOS.

Para el profesor Raúl Rodríguez Lobato "la organización y el funcionamiento del Estado supone para éste la realización de gastos y procura de los recursos económicos indispensables para cubrirlos".⁵ Las contribuciones constituyen la parte más importante de la que el Estado obtienen los ingresos necesarios para llevar acabo los fines y atribuciones que al mismo son conferidos por los miembros de la sociedad que lo reconoce y a los cuales regula, como consecuencia, se da la necesidad de crear una obligación tributaria que se define como "el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo,

⁵ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, Segunda edición. México, 1986. Pág. 3

exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie⁶, es decir, el pago que las personas físicas y morales como sujetos pasivos realizamos al Estado en papel de sujeto activo, ya sea en dinero o en especie.

Debido a lo anterior, toda contribución debe encontrarse determinada por una ley y debe señalar claramente cada uno de los elementos que la componen para que los sujetos puedan cumplir con ellas sin lugar a mal entendidos o abusos por parte de las autoridades.

1.2.1. Antecedentes históricos de las contribuciones en México.

1. Tributos aztecas.

Había varios tipos de tributos que se daban según la ocasión, los había de guerra, religiosos, de tiempo, etc. Los tributos a los que estaban obligados los pueblos sometidos a los aztecas eran de dos tipos:

- En especie o mercancía (impuestos según provincia, su población, riqueza e industria)
- **Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.**

Las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los Códices aztecas, en los cuales se registró que el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los aztecas, una balsa sembrada de flores y frutos, además de una garza empollando sus huevos y al momento de recibirla ésta debía estar picando un cascarón; a cambio ellos recibían beneficios en su comunidad. Asimismo, los "Tequiãmatl" (papeles o registros de tributos), fue un género de esos códices, relacionado con la administración pública dentro del imperio Mexica.

El verbo tributar cobró tal importancia que los aztecas se organizaron para facilitar la recaudación, nombraron entonces a los "Calpixqueh", primeros recaudadores, quienes identificaban su función llevando una vara en una mano y un abanico en la otra. La recaudación de esos pueblos requería de "funcionarios" que llevaran un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la enumeración y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de Tributos es uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la Hacienda Pública.

2. La conquista y Hernán Cortés.

Cuando Hernán Cortés llegó a México, quedó sorprendido de la belleza y organización del pueblo azteca, por lo que adopta el sistema tributario,

⁶ Margain Manautou, Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Universidad Potosina, Quinta edición. México, 1979. Pág. 253.

modificando la forma en que se cobraban y cambiando los tributos de flores y animales por alimentos. Piedras y joyas.

Al "rescatar" las tierras en nombre del Rey de España, utilizó las listas de tributarios aztecas, las cuales posteriormente se fueron modificando hasta crearse la Matrícula de Tributos de 1540. Correspondió, entonces, la quinta parte de los bienes, a la monarquía española: Quinto Real. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombrara a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la recaudación y custodia del Quinto Real.

Establecida la Colonia, los indígenas pagaban sus impuestos también con trabajo en minas, haciendas y granjas. En 1573 se implanta la alcabala, que es el equivalente a nuestro contemporáneo IVA y después el peaje (derecho de paso). La principal fuente de riqueza para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo un sistema jurídico fiscal (diezmo minero), con el objeto de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

3. El México Independiente.

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de alcabalas (impuesto indirecto del 10% del valor de lo que se vendía o permutaba), gabelas (gravámenes) y peajes (pago de derecho de uso de puentes, y caminos).

En contraparte el gobierno de la Nueva España creó impuestos que se destinaron directamente a la lucha contrainsurgente (crecimiento en las tasas de las alcabalas).

El sistema fiscal se complementa en esta etapa, se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, siendo estas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana. Asimismo, se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero. En esta etapa, el sistema fiscal de la república independiente probó ser una fuente de conflicto y controversia debido al modelo de gobierno federalista que fue adoptado.

La debilidad fiscal lleva al gobierno federal a fuertes carencias en el orden financiero y militar, una muestra de la desesperación existente se da con el arribo al poder de Antonio López de Santa Anna quien decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casa, decreta, también, un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco; además, un peso al mes por la posesión de cada perro.

4. La época de Juárez y el Porfiriato.

Entre los principales cambios hacendarios de esta época, se realiza un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería nacional y de la "Contribución Federal" (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados).

Además de crear una corresponsabilidad en las finanzas públicas entre federación y estados se estableció que parte de lo recaudado se quedaría en manos de los estados y que una parte pasaría a integrarse a los ingresos de la federación. Debido a que la repartición fue desfavorable para el gobierno federal se crea el pago del contingente (aportación anual de los estados hacia la federación), posteriormente se impuso el proyecto de una fiscalidad "Protoliberal", la cual consistía en que los estados se quedaran con todo lo recaudado dentro de la jurisdicción, y a cambio otorgaría un porcentaje a la federación de acuerdo a esos ingresos.

Con la llegada de Porfirio Díaz al poder se encontró con una hacienda pública que tenía como característica principal una ineficiencia administrativa, y una corrupción crónica de los servidores públicos. En esta época se llevó a cabo un proceso de fortalecimiento y centralización del poder en manos del gobierno federal. Porfirio Díaz, inicialmente duplicó el Impuesto del Timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobró impuestos por adelantado; recaudó 30 millones de pesos, pero gastó 44. En este período se generó la deuda externa en alto grado; se pagaban muchos intereses. Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se niveló la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

5. La Revolución.

La caída de la dictadura, así como el destierro de Porfirio Díaz trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos, dado que estaban ocupados en las armas. Siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando seguía utilizando los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolso de dinero, para aquellos bienes como armas y municiones, requerían entonces, de "préstamos forzosos" en papel moneda y oro.

Cada jefe militar emitía un papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de hacienda eran dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

6. La reorganización del país.

Después de la guerra vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México, para lo cual se trajeron asesores americanos. El documento que resultó de la investigación del doctor Henry Alfred D. Chandley, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa financiera del Gobierno Federal Mexicano, se intituló: *"Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema"*, éste sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, tan necesaria en ese momento.

Entre 1917 y 1935 se implantaron diversos impuestos como: servicio por uso de ferrocarriles, impuestos especiales sobre explotación de petróleo, por consumo de luz, impuesto especial sobre teléfonos, avisos, anuncios, etc; se incrementó el impuesto sobre la renta y el de consumo de gasolina. Dichas medidas trajeron beneficios sociales como la implantación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión y, en general, se modernizan procedimientos administrativos y servicios a la comunidad, seguido por una extensión a los alimentos y bienes de primera necesidad.

Algunos cambios importantes en el sistema, fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos para la salud, se desarrollo un sistema de nuevos impuestos para gravar artículos de lujo y se crearon convenios para federalizar algunos gravámenes importantes con lo que se inicio un fortalecimiento federal.

7. La Modernidad.

Los gobiernos han modificado las leyes fiscales de tantos años para disponer de recursos en beneficio de la colectividad, procurando una mejor distribución de la riqueza, al menos en la teoría.

Actualmente el sistema tributario en nuestro país es más que un conjunto de disposiciones fiscales; es parte de nuestra historia, de nuestras costumbres y de nuestra idiosincrasia, buscando el bienestar de la colectividad con la idea de progreso.

1.2.2. Marco jurídico de las contribuciones.

El marco jurídico de nuestras contribuciones tiene como fundamento el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra dice:

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

IV. Contribuir para los gastos públicos así como de la Federación, como del Distrito Federal y del Estado o municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".⁷

Dando lugar a lo que se denomina principio de legalidad, es decir, las autoridades sólo pueden actuar hasta donde la ley les permite, en el caso de las contribuciones, sólo se exigirán aquellas contribuciones que se señalen expresamente en una ley.

Del artículo transcrito derivan las diferentes leyes sustantivas y reglamentos que regulan las contribuciones en nuestro sistema jurídico, como los son el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, La Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, etc.

1.2.3. Elementos de las contribuciones.

Las contribuciones tienen una serie de elementos que les permiten ser claras en su conceptualización y cumplimiento, estos elementos son los siguientes:

1. Objeto

El Maestro Raúl Rodríguez Lobato lo definirá como "la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo la renta obtenida, la circulación de riqueza, el consumo de los bienes o servicios, etc. el objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible".⁸

Es el elemento económico sobre el cual incide el impuesto, del cual surge directa o indirectamente, dicho elemento puede tratarse de un bien, un producto, un servicio, una renta, una capital, es decir, el hecho generador que debiera estar señalado por la ley.

2. Sujeto.

En cuanto al sujeto, este puede ser de dos clases:

a) Pasivo: son las personas físicas y morales que de acuerdo a la ley están obligadas a contribuir para los gastos públicos, es decir, aquellos que

⁷ Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos, 2004. <http://www.info.juridicas.unam.mx>.

⁸ Rodríguez Lobato, Raúl. Op. cit. Pág. 112.

tienen la obligación de efectuar el pago de la contribución de que se trate cuando la autoridad pueda exigírselo de acuerdo con lo establecido en ley.

b) Activo: desde el fundamento legal que nos da el artículo 31 fracción IV constitucional, este será la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios en donde reside la persona que esta obligada a realizar el pago.

3. Base.

El Profesor Orlando Montelongo Valencia señala que "la base será la cuantificación del hecho generador de la contribución".⁹

Por su parte el Maestro Ernesto Flores Zavala define a la base como " la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo, el monto de la renta percibida, el valor de la porción heredada, el número de litros producidos, etc".¹⁰

4. Tarifa.

La mayoría de los autores señala que las tarifas más usadas son:

a) De derrama: la cantidad a pagar se distribuye entre los sujetos que se encuentran afectados por dicha contribución.

b) Fija: en este caso la ley señala específicamente la cantidad a pagar.

c) Proporcional: aquí, se señala un tanto proporcional independientemente del valor que tenga la base.

d) Progresiva: aumenta al aumentar la base.

5. Pago.

Se debiera entender como pago, el cumplimiento de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo. Dicho pago debe realizarse dentro de la época de pago, es decir, el plazo que la propia ley establece para dar cumplimiento a la misma.

6. Exenciones.

Se presenta cuando por diversas situaciones políticas, económicas, de equidad o simplemente de convivencia, se elimina de la regla general de pagar una contribución hechos o situaciones dentro de los cuales cae el sujeto obligado a ello.

⁹ Montelongo Valencia, Orlando. Sumario de Derecho Fiscal, <http://www.info.juridicas.unam.mx>.

¹⁰ Flores Zavala, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, Trigésima primera edición. México. 1995. Pág. 12.

7. Infracciones.

Se consideraran como infracciones los hechos u omisiones que caen dentro de la ilegalidad y se sancionan por una ley.

8. Sanciones.

El Maestro Eduardo García Máynez la define como "la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación al obligado",¹¹ en materia fiscal la mayoría de las sanciones son multas y en el caso de los delitos estos establecen penas privativas de la libertad.

1.2.4. Clasificación de las Contribuciones.

La clasificación de las contribuciones se encuentra establecida en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, y son los siguientes:

1. Impuestos.

De acuerdo con el Artículo 2º fracción I del Código Fiscal de la Federación, los impuestos "son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma".¹²

Para el Profesor Orlando Montelongo Valencia, el impuesto es "una prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, cuyo presupuesto es un hecho o situación jurídica que no constituye una actividad del estado referida al obligado y destinada a cubrir gastos públicos".¹³

Existen dos tipos de impuestos:

- a) **Directos:** Son aquellos en que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden finalmente en su propio patrimonio.
- b) **Indirectos:** Son aquellos que el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas, de manera que no sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva.

2. Derechos.

Son los segundos ingresos en importancia y se tiene la obligación de pagar esta contribución cuando un particular hace uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Nación así como por recibir servicios del Estado con motivo

¹¹ García Máynez, Eduardo, citado por Rodríguez Lobato, Raúl. Op. Cit. Pág. 185.

¹² Código Fiscal de la Federación, 2004. <http://www.info.juridicas.unam.mx>.

¹³ Montelongo Valencia, Orlando. Op. Cit.

de sus funciones de derecho público salvo que sean prestados por los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

3. Contribuciones de Mejoras.

En la doctrina se denominan como tributo especial, dichas contribuciones son las establecidas en la Ley a cargo de personas físicas o m orales que obtengan un beneficio directo de obras públicas.

4. Aportaciones de Seguridad Social.

Serán las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley de seguridad social a personas que obtengan un beneficio especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado.

I.3. SURGIMIENTO DE LA LEY ADUANERA Y LA CREACIÓN DE LOS PRIMEROS REGÍMENES.

1.3.1. Concepto de Aduana.

1. Definición etimológica.

La mayoría de los estudiosos e investigadores del tema coinciden en afirmar que su origen es arábigo, alguno que proviene de la palabra "Divanum" que significa "la casa donde se recogen los derechos", palabra que evoluciono a "Duana" y finalmente a "Aduana".

Otros encuentran su origen en el término "Adayuàn" que significa "Libro de las cuentas".

Algunos estudiosos sin embargo señalan que aduana proviene del griego "Soxa", que significa "Recaudación", unos pocos del italiana "Duxana", es decir, "el derecho de entrada pagado por las mercancías al dux de Venecia", y finalmente otros consideran que proviene del francés antiguo "Dovana" o "Douana" que significa "Derecho como tributo o arancel".

2. Definición actual de la aduana.

El Maestro Máximo Carvajal Contreras señala que entiende "por aduana al órgano de la Administración Pública establecido por el Ejecutivo Federal, autorizado para controlar el comercio exterior con las limitaciones y prohibiciones

que las leyes fijan a las mercancías, percibiendo los impuestos que se generen y regulando la economía nacional".¹⁴

El Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas define a las aduanas como "los servicios administrativos especialmente encargados de la aplicación de la legislación relativa a la importación y a la exportación de las mercaderías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los derechos e impuestos que se aplican a las mercaderías".¹⁵

La Ley Aduanera vigente la define en su artículo 2º como "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".¹⁶

Derivado de los conceptos antes señalados debemos puntualizar, que la aduana no sólo se refiere al lugar físico de entrada y salida de las mercancías al territorio nacional, sino que abarca al ente administrativo dotado de facultades por el Estado para revisar que dichas entradas y salidas se apeguen a la legislación vigente, para protección de la economía y seguridad nacional.

Una vez que ha quedado precisado el concepto de aduana, daremos paso a una revisión de la evolución, que la misma a tenido a través de la historia en diferentes países y en especial en el nuestro.

1.3.2. Las Aduanas en la antigüedad.

La función aduanera nace de la actividad del comercio internacional, Cuando los seres humanos se percataron de la existencia de otros conglomerados, aumentaron sus necesidades de consumo y producción de nuevos artículos, el comercio empezó a desempeñar una de sus actividades más importantes.

En sus orígenes, el comercio es una ocupación accesoria que se realizaba por campesinos o artesanos para darle salida a sus productos excedentes, pero con el correr del tiempo el comercio ambulante aparece y origina la formación de comunidades tribales o grupos de personas que empezaron a dedicarse en forma exclusiva a esta actividad. Actualmente el comercio exterior juega un papel importante en el desarrollo económico de los países,

¹⁴ Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. Editorial Porrúa, Décima primera edición. México, 2002 Pág. 5.

¹⁵ Escuela Interamericana de Administración Pública. Pág. 25. citado por Carvajal Contreras, Máximo. Op. Cit. Pág. 5

¹⁶ Ley Aduanera, 2004. <http://www.info.juridicas.unam.mx>.

1. La India.

En la India el comercio lo efectuaba una casta, los *Vaysias*, es en este pueblo donde surgen las primeras ideas de que las mercancías pagaran un tributo por su introducción o extracción a (o de) un determinado territorio, creándose en los pasos fronterizos un lugar *ah-doc*, para su recaudación siendo el ejercito el que se encargaba de su cobro o percepción.

2. China.

Tres productos son esencialmente los que se exportaban: seda, sal y herramientas de hierro.

Las aduanas se encontraban situadas sobre las rutas comerciales siendo la mas importante la llamada "de la seda".

Por esta "ruta de la seda" se transportaban las cederías desde China al Imperio Romano; comenzaba en la ciudad de Xian, se internaba por el corredor de Gan-Su y al llegar al paso de la puerta de Jade se dividía en dos grupos: septentrional y meridional, la primera llegada a Rusia y la segunda a Roma pasando por Kash gar, Samarcanda, Bagdad, Damasco, Estambul e Italia.

3. Egipto.

Es sabido que en caravanas y barcos del Faraón se realizaba el comercio de importación y exportación. Se introducían maderas, marfiles, metales, lanas, aceite de oliva, vinos, resinas, plata, mirra, especies, tintes. Se extraían oro, textiles, lino, trigo, cerámica, papiros, perfumes. Se percibían tributos por la importación y exportación, tránsito, circulación de paso -derecho de puertas- y de muelle en los puestos. Ejemplos de aduanas son: Elefantina y Kerma; establecieron también las aduanas interiores.

4. Siria.

Los vestigios encontrados en Karum (mercado) fuera de la ciudad de Kanesh, demuestra que Siria tenía un fuerte comercio a distancia principalmente de tejidos de lana y estaño.

Al salir las mercancías de Asur pagaban un impuesto de 1/120 del valor de las mercancías al funcionario de aduanas llamado LIMMU. A la entrada de Kanesh se pagaba 2/65 sobre el valor de la mercancía al soberano local.

5. Babilonia.

El comercio tuvo una gran importancia en este pueblo. El Código de Hammurabi recogió fielmente la vida jurídica, económica y social de los

Babilonios, por lo que sabemos que el comercio se realizaba a través del caudaloso río Eufrates, pagaba un tributo por las mercancías que se introducían.

El pago consistía en la décima parte de los productos importados, el tráfico fluvial o a través de caravanas en tráfico terrestre que realizaban los mercaderes llamados DAMQARUM.

6. Fenicia.

Conocida la trascendencia que tuvo el pueblo fenicio en el comercio, el hechos de que sus naves transportaban mercancías de todos los pueblos, conocidos en esa época; la creación de sus colonias que fueron auténticos centros de comercio y depósito de mercancías; la aplicación de todo un sistema de privilegios que se otorgaban en forma recíproca a sus colonias, nos da una clara idea de que aplicaban el proteccionismo y algunas teorías de comercio exterior.

Por otra parte, esa actividad comercial de los Fenicios, contribuyó a la creación de otros pueblos, que no podían competir con ellos, para que crearan un sistema impositivo que gravara la entrada o salida de mercancías a su territorio, por lo tanto en forma indirecta este pueblo contribuyó al desarrollo histórico del Derecho Aduanero.

7. Grecia.

La administración de Aduanas en Atenas fue encomendadas a los "Decastologos", quienes se encargaban de recabar el tributo de carácter aduanero denominado "Emporium" (emporio), que era el lugar donde se concurrían para el comercio gentes de diversas naciones, o "Imperium", que era la potestad de las Ciudades-Estado para imponer un tributo a las mercancías que se traían de otros lugares o que se enviaban al exterior. El impuesto se cobraba a la entrada de las mercancías a los puertos griegos y su cuota impositiva consistía en la quincuagésima parte del precio de la mercancía, o sea, un dos por ciento de su valor; esta cuota podía variar hasta un diez por ciento según las necesidades del erario. Se tenían establecidos también derechos de exportación, de circulación y de tránsito de las mercancías.

Los griegos se sirvieron de sus aduanas para establecer un mecanismo de restricción al cambio internacional de productos, además de favorecer a sus ciudades o colonias de la competencia de los artículos de otros países. Utilizaron medidas proteccionistas para evitar la exportación de cereales y eludir el acaparamiento de los granos, para así prevenir las crisis sociales que podría traer consigo la falta de estos productos agrícolas. La inspección de estas medidas proteccionistas y antimonopolísticas se encomendó a los inspectores denominados "Sytofilacos".

8. Roma.

Las Aduanas en Roma se atribuyen al cuarto Rey Anco Marcio, quién las estableció en el puerto de Ostia, para aprovechar las ventajas comerciales que se obtenían para la navegación en el Tíber. Se afirma que en este lugar se reglamentó el tributo que gravaría el comercio de importación y exportación.

Roma a través del sistema llamado "Telonium" que era la Oficina Pública donde se pagaban los tributos, organizó la recaudación de su impuesto aduanal, variando su tarifa según la región aduanera de que se tratara.

La historia de las aduanas en Roma esta llena de modificaciones. Fueron abolidas durante el Consulado, habiendo sido reestablecidas por Emilio Lepido con la finalidad de obtener ingresos extraordinarios que sufragaban los gastos de las guerras. Pompeyo para tener la simpatía de la plebe las suprimió; siendo Julio César quien las restablecería de nuevo pero incluyéndolas ahora en el sistema de la Hacienda Romana, aprovechando a favor del fisco los ingresos procedentes por el movimiento de las mercancías de comercio exterior.

En la época imperial la organización del "Telonium" fue arrendada, en pública subasta, por un periodo de cinco años a los "Publicanos". Éstos tenían a sus ordenes a los Portitores", quienes se encargaban del reconocimiento de las mercancías con la finalidad de comprobar la exactitud de los datos declarados por el importador, se consideraba un impuesto dentro de la categoría de los "Vertigal".

El lucro que los "Publicanos" impusieron a la percepción del tributo y la dureza que ejercían en su cobro, trajeron como consecuencia un sentimiento de repulsas generalizado en contra del sistema aduanero; esto trajo como consecuencia que en la época de la República se aboliera el sistema.

Como consecuencia de lo expuesto, el "portorium" fue cobrado por funcionarios imperiales, que tenían la obligación de rendir cuentas de su gestión al emperador y recibían como recompensa por su labor, un tanto por ciento del total de la cantidad que enteraban. Finalmente el impuesto fue percibido directamente por el poder público.

9. Arabia.

La corriente histórica señala que el vocablo "Aduana" proviene de la lengua árabe, en consecuencia desde su aparición los árabes crearon un importante sistema que les permitió controlar la entrada y salida de mercancías de su territorio.

El establecimiento de la "Casa donde se cobran los impuestos" o "El Libro de Cuentas" donde se asentaban las recaudaciones; o "El Registro" a que se sometían las mercancías, nos da una clase de idea del desarrollo que tuvo esta materia en este pueblo.

Crearon un impuesto ah-doc que gravaba el movimiento de importación y exportación, denominado "Almojarifazgo" que venía de "Almojarife" y éste del vocablo "Al-Morxif" (inspector). La misma palabra deriva del verbo Xereje, ver o descubrir con cuidado una cosa.

Es importante destacar que su política aduanera se basó en una tendencia fiscalista o sea, en considerar los ingresos aduaneros con un exclusivo carácter financiero.

1.3.3. Antecedentes de la Ley Aduanera vigente.

Desde el año de 1891, las disposiciones en materia aduanal se encontraba abandonada debido a los conflictos internos por lo que el país había pasado y la falta de estabilidad del mismo. A continuación señalamos algunas de las legislaciones más importantes que antecedieron a nuestra actual Ley Aduanera.

1. Ley Aduanera de 1928.

Se dice que la primera reglamentación aduanera que regula las funciones del agente aduanal fue la del 15 de febrero de 1918,¹⁷ dando lugar a la creación de una Ley Aduanera el 18 de abril de 1928, la cual entró en vigencia el 31 de diciembre del mismo año, sin embargo, esta Ley nunca entró en vigor.

2. Ley Aduanera de 1930.

El 1° de enero de 1930 se publicó una la Nueva Ley Aduanera que derogó la Ordenanza General de Aduanas de 1891, y fue expedida el 18 de abril de 1928.

Esta Ley tenía 18 títulos y 764 artículos y tenía como objetivo proporcionar al comercio más facilidades para las operaciones en aduanas, mediante la simplificación de los procedimientos y de los trámites exigidos, además regula lo relativo al tráfico marítimo en materia de importaciones, exportaciones y reexportaciones, los trasbordos, los almacenamientos de mercancías, el tráfico terrestre y el tránsito internacional, incluyendo por primera vez el tráfico aéreo.

3. Ley Aduanera de 1935.

La Ley Aduanera del 19 de agosto de 1935 contenía 18 títulos, 435 artículos y un Reglamento. Tenía como función primordial regular el tráfico de mercancías marítimo, terrestre, aéreo y postal, así mismo, regula las operaciones temporales, el tránsito internacional y de manera importante el *depósito fiscal*.

¹⁷ Olivo Amorós, Humberto. El Agente Aduanal en México. Facultad de Derecho. UNAM. Tesis Profesional. México, 1996. Pág. 24.

Establece las facultades de la autoridad administrativa para el aseguramiento del interés fiscal y el secuestro de mercancías, la aplicación de multas a los testigos o presuntos responsables de alguna infracción.

No se habla de derechos sencillos y adicionales como en la ley anterior, sino que hace la primera denominación de impuestos y multas en sustitución de estos. Se deroga en 1952 por la entrada en vigor del Código Aduanero.

4. Código Aduanero de 1952

Este Código estipulaba que el comercio internacional se realizaría a través de las aduanas marítimas, fronterizas e Interiores y los aeropuertos internacionales. Estableció que con la mercancía podían realizarse diversas actividades, las cuales servirían posteriormente como modelo para los actuales regímenes aduaneros.

Estas actividades eran:

1. Importación:
 - Definitiva.
 - Temporal.
 - Especial.
2. Exportación:
 - Definitiva.
 - Temporal.
 - Especial.
3. Tránsito internacional:
 - Por territorio nacional.
 - Por territorio extranjero.
4. Transbordo:
 - Directo.
 - Indirecto.

También clasifíco las mercancías en nacionales, nacionalizadas y extranjeras.

El Código Aduanero de 1952 es el antecedente inmediato de la actual legislación aduanera, innumerables figuras jurídicas, terminología y disposiciones han sido adoptadas por dicha Ley y su Reglamento.

5. Ley Aduanera Actual.

Esta Ley fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en el "Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras", y entró en vigor el 1º de abril de 1996

Dicha Ley a mostrado una clara evolución en la concepción del comercio internacional en nuestro país y ha permitido una clara expansión de las fronteras comerciales de todos los sujetos que se encuentran relacionados con él.

Actualmente la Ley Aduanera contempla los siguientes Regímenes Aduaneros, de conformidad con su artículo 90:

*Artículo 90. Las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

- A. Definitivos.
 - I. De importación.
 - II. De exportación.
- B. Temporales.
 - I. De importación.
 - A) Para retornar al extranjero en el mismo estado.
 - B) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.
 - II. De exportación.
 - A) Para retornar al país en el mismo estado.
 - B) Para elaboración transformación o reparación.
- C. Deposito fiscal.
- D. Transito de mercancías.
 - I. Interno.
 - II. Internacional.
- E. Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.
- F. Recinto fiscalizado estratégico”.¹⁸

A continuación se entrará al estudio de estos regímenes para dar un bosquejo de la actividad aduanera en nuestro país.

I.4. LOS ACTUALES REGÍMENES ADUANEROS.

En principio, es importante definir que se considera como régimen aduanero.

El Consejo de Cooperación de Bruselas entiende por régimen aduanero "la destinación que pueden recibir según las leyes y reglamentos aduaneros las mercancías sujetas al control de la aduana".¹⁹

¹⁸ Ley Aduanera, 2004. <http://www.info.juridicas.unam.mx>

¹⁹ Glosario de Términos Aduaneros Internacionales del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas. Editado por la Escuela Interamericana de Administración Pública.

Por otro lado, la Asociación Latinoamericana lo define como el "tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la aduana, de acuerdo con las leyes y reglamentos aduaneros, según la naturaleza y objetivos de la operación".²⁰

Llegamos a la conclusión de que los regímenes aduaneros tienen como propósito fundamental, aplicar diversas condicionantes a los diferentes destinos de las mercancías.

De acuerdo a lo antes señalado, la legislación aduanera en vigor mantiene un esquema de 6 regímenes al que pueden someter las mercancías de importación o exportación:

1.4.1. Régimen Definitivo.

Implica la permanencia ilimitada de las mercancías en destino. Las operaciones definitivas en nuestro país, tanto de importación como de exportación, han sido favorablemente simplificadas.

Para importar o exportar en nuestro país, en términos generales, se deben cubrir los siguientes requisitos:

- La presentación de un pedimento aduanal.
- Pagar las contribuciones al comercio exterior.
- En su caso (los cuales son muy pocos) la presentación de los permisos previos expedidos por parte de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, así como la documentación relativa a autorizaciones, normas oficiales mexicanas, etc., que son conocidas con el nombre de regulaciones no arancelarias.

El régimen definitivo puede ser:

1. *De Importación:* Se le llama definitiva cuando se ingresa al país productos ya sea para fines de venta, comercialización o cualquier otro caso pero que ya no saldrán de él y se estará obligado al pago de los impuestos del Comercio Exterior que se deriven, además, se deberá cumplir con las restricciones y regulaciones no arancelarias en su caso.

2. *De Exportación:* Los regímenes definitivos de exportación se refieren a las mercancías que sean transferidas al extranjero por tiempo ilimitado.

La mayor parte de las exportaciones definitivas se encuentran exentas de pago alguno de los impuestos al comercio exterior y de la obligación de presentar trámites en materia de restricciones o de regulaciones no arancelarias.

²⁰ Glosario de Términos Aduaneros Latinoamericanos. Editado por la Escuela Interamericana de Administración Pública.

I.4.2. Régimen Temporal.

Para el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal implica "la estancia temporal de los bienes en el destino, cumpliendo el objeto para el que se despacharon y tienen que ser retomadas por la misma persona o empresa, salvo que hayan existido transferencias autorizadas y debidamente ejecutadas".²¹

Dicho régimen cuenta con diferentes supuestos, los cuales se enumeran a continuación:

1. *De importación:* debido al mal uso que muchos hicieron de ellas, ya que empresas y personas físicas importaban temporalmente lo que desde su adquisición se sabía que se quedaría en nuestro país en forma definitiva, sólo se permite que las realicen aquellas personas (físicas o morales) que cuenten con un programa preestablecido con la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, ya sea al amparo de un Registro de Industria Maquiladora o de un Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX). De tal manera que existen diferentes modalidades para llevar a cabo la importación temporal:

- a) Para retomarse al extranjero en su mismo estado.
- b) Realizadas por empresas Pitex y Maquiladoras:
- c) Para retomarse en su mismo estado,
- d) Para someterse a procesos de elaboración, reparación o transformación

2. *De exportación:* Las exportaciones temporales son de manejo sencillo, cualquier persona (física o moral) puede exportar temporalmente en nuestro país, tanto para retornarlas en el mismo estado, como para retornarlas después de haberlas sometido a procesos de transformación, elaboración o reparación.

Sin embargo existen plazos para la permanencia de estas, en territorio nacional, dichos plazos autorizados van de 3 meses hasta 2 años, prorrogables hasta por un período igual del originalmente autorizado, sin que se requiera autorización oficial, tan sólo se requiere basta que el importador, lo solicite mediante un aviso de solicitud de prórroga, sin embargo dichas prórrogas deben presentarse antes de que venza el plazo original. Las modalidades que pueden presentarse son las siguientes:

- a) Para retomarse en su mismo estado.
- b) Para someterse a procesos de elaboración reparación o transformación.

²¹ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Depósito Fiscal. Asociación Americana de Almacenes Generales de Depósito, A.C. México, 2003. Pág. 30.

I.4.3. Régimen de Tránsito.

Implica el envío de los bienes de una aduana a otra a fin de cumplir el despacho aduanero, por regla general, el tránsito tiene por objeto llevar a cabo el despacho aduanal por una aduana distinta por la que entran los bienes de importación o salen los bienes de exportación, puede ser de dos tipos:

1. *Tránsito interno*: envío de mercancías de una aduana a otra con la finalidad de:

- Ser despachadas para su ingreso al país, es decir, proceden del extranjero, se presentan ante una primera aduana mexicana, pero únicamente para solicitar su traslado a una aduana interior en donde se pretenden llevar a cabo los demás actos y formalidades del despacho aduanal como el sometimiento a otro régimen, el pago de las contribuciones y el cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones y regulaciones no arancelarias.
- Que se registre la salida física cuando el despacho se haya hecho en una aduana interior, este esquema es utilizado por los exportadores que pueden utilizar la aduana interior de su localidad para someter a sus mercancías a las formalidades del despacho como el reconocimiento aduanero, dejando a la aduana fronteriza únicamente para registrar la salida por lo que los bienes viajan en tránsito de la aduana de despacho (aduanas interiores) a la aduana de salida (el puerto fronterizo o marítimo)

2. *Tránsito Internacional*: régimen que permite la entrada al país de bienes que solo requieren pasar por el territorio nacional para llegar a su destino en el extranjero.

I.4.4. Régimen de Elaboración, Transformación o Reparación en Recintos Fiscalizados.

El artículo 135 de la Ley Aduanera señala que el "régimen de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales, a dichos recintos para su elaboración, transformación o reparación, para ser retomadas al extranjero o para ser exportadas, respectivamente".²²

I.4.5. Régimen de Depósito Fiscal.

El Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal señala que este régimen se define como "la entrada al país de mercancías extranjeras o de procedencia extranjera que serán almacenadas en almacenes generales de depósito con el fin de determinar, a lo largo del tiempo y sin límite, el destino final de los mismos".²³

²² Ley Aduanera, 2004. <http://www.info.juridicas.unam.mx>.

²³ Reyes Díaz-Leal. Op. Cit. Pág. 31.

Consiste en realizar el desaduanamiento de la Mercancía, previo cálculo de impuestos y el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias, pero sin el pago de los mismos, dirigiendo éstas a un Almacén General de Depósito autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para recibir mercancías bajo este régimen.

Se puede utilizar para mercancía destinada a cualquiera de los siguientes tres supuestos:

1. *Importarse definitivamente.*
2. *Importarse temporalmente.*
3. *Destinarse al extranjero.*

Dicha mercancía puede permanecer por tiempo ilimitado e ir extrayéndose en forma total o parcial, en la medida que se vayan cubriendo los impuestos al comercio exterior y contribuciones determinadas en la aduana de despacho, al momento en que se realiza la extracción, siempre que estén debidamente actualizados conforme el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación

Para poder hacer importaciones bajo el régimen de Depósito Fiscal no se necesita autorización especial, sólo se deben cumplir los siguientes requisitos:

- Acercarse a algún Almacén General de Depósito, establecido conforme a la Ley General de Organizaciones Auxiliares de Crédito.
- Solicitar una carta de cupo, (carta certificación expedida por el almacén)

Durante la estancia de las mercancías en el Almacén General de Depósito y bajo el esquema de este régimen las mercancías pueden ser adquiridas por terceros en cuyo caso serán los que se encarguen de someterlas a su destino final, por lo que la entrada de mercancías bajo este régimen pudo haber estado a nombre de una persona y la extracción o extracciones a nombre de una tercera.

1.4.6. Régimen de recinto fiscalizado estratégico.

El artículo 135-b de la Ley establece que "el régimen de recinto fiscalizado estratégico consiste en la introducción, por tiempo limitado, de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas, a los recintos fiscalizados estratégicos, para ser objeto de manejo, almacenaje, custodia, exhibición, venta, distribución, elaboración, transformación o reparación..."²⁴

²⁴ Ley Aduanera, 2004. <http://www.info.juridicas.unam.mx>.

1.5. LOS IMPUESTOS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR.

1.5.1. Impuesto General de Importación y General de Exportación.

La ley Aduanera vigente establece en su artículo 2, fracción V, que son impuestos al comercio exterior el impuesto general de importación (IGI) y general de exportación (IGE).

El artículo 52, Ley Aduanera, señala que dicho impuesto se aplicará a quienes *"introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo"*.²⁵ Entonces, el hecho generador de dichos impuestos al comercio exterior será el introducir mercancías o la extracción de las mismas del territorio nacional.

La tarifa que se aplica será la general establecida en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Ahora bien, los sujetos pasivos y por lo tanto obligados al pago de dichos impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias que resulten, son las personas tanto físicas como morales; la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, las Unidades de la Administración Pública Paraestatal, las instituciones de beneficencia privada o sociedades cooperativas, las cuales deberán pagar los impuestos correspondientes, salvo que se encuentren exentas de dicho pago en otras leyes o decretos.

Por lo que se presumirá, que la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de las mercancías, realizada por el propietario o tenedor de las mercancías, el remitente en una exportación o destinatario en importaciones.

Dichos impuestos deberán pagarse de acuerdo a los diferentes supuestos:

1. En la **importación**, se tendrá en cuenta el medio de transporte de las mercancías:
 - *Tráfico marítimo*: En la fecha en que fondee la embarcación que las transporta en el puerto al que estén destinadas o la de amarre o atraque de la embarcación.
 - *Tráfico terrestre*: En la fecha en que las mercancías cruzasen la línea divisoria internacional.
 - *Tráfico aéreo*: En la fecha de arribo de la aeronave al primer aeropuerto nacional.
 - *Tráfico postal*: Seguirán cualquiera de las reglas anteriores dependiendo del medio de transporte en el que sean traídas las mercancías.
 - *Abandono*: al pasar a propiedad del fisco federal.

2. En la **exportación**, la regla general es que se pagaran los impuestos al la fecha de presentación de las mercancías ante la autoridad aduanera.

²⁵ Ibid.

3. En la **Introducción por tuberías o cables**, en la fecha que se realice o en la que se dé lectura a los medidores,

4. En el caso de **Infracciones**, se tienen tres supuestos:

- En la fecha de su comisión.
- En fecha la del embargo precautorio, cuando no pueda determinarse su comisión.
- Cuando esta sea descubierta, si no son embargadas o no se puede determinar fecha de su comisión.

5. En el caso de la reexpedición de las mercancías usadas en la franja o región fronteriza a la zona gravada, serán las mismas fechas señaladas con anterioridad pero que deberán estar debidamente actualizadas conforme al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Existe la obligación de realizar el pago de otros impuesto que se causan con motivo de la importación y exportación de mercancías al territorio nacional, como lo son el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS), Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN), etc; sin embargo, estos no son impuestos al comercio exterior.

CAPITULO II. LOS ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR.

En el Capitulo II, se dedicara exclusivamente a los Almacenes Generales de Depósito, se empezará por conocer los antecedentes de los almacenes tanto en el mundo como en México, que principalmente se surgieron en los puertos. Se conocerá el régimen legal, los sujetos que participan, las clases de depósito, cuanto tiempo dura el depósito, y la Ley que rige estos Almacenes Generales de Depósito, de la cual se señalaran los artículos más importantes.

II.1. LA LEY GENERAL DE ORGANIZACIONES Y ACTIVIDADES AUXILIARES DEL CRÉDITO.

El derecho bancario siempre ha sido muy complejo, en cuanto sus constantes transformaciones dentro del mismo, desde la antigüedad hasta nuestros días ha sufrido de controversias y reformas en las diferentes leyes que en cierta forma están ligadas con este derecho.

Dentro del derecho bancario, encontramos lo que se denomina *Sistema de Intermediario Financieros no Bancarios* mejor conocidas como las *Organizaciones Auxiliares del Crédito*, estos incluyen a los auxiliares individuales y colectivos en el tráfico mercantil de crédito.

II.1.1. Motivos que dieron lugar a la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito de 1985.

La expropiación de los bancos privados de 1982 determinó la existencia, dentro del sistema bancario nacional, de dos tipos de instituciones:

Las *públicas*; que están constituidas por las sociedades nacionales de crédito.

Las *privadas*; que son todas aquellas corporaciones que actúan en materia financiera en México, estas son Sociedades Anónimas con excepción de los bancos de desarrollo y la Sucursal en México del CITIBANK. (Ahora, 1994, filial)

Posteriormente la privatización de los bancos múltiples que se inició en 1990 y terminó en 1992²⁶ vuelve a plantear la actualización de algunos conceptos, ya que los 18 bancos múltiples que se privatizaron se transformaron en sociedades anónimas controladas por particulares.

De esta forma dentro del sistema financiero mexicano tendremos cuatro tipos de bancos:

²⁶ www.sat.gob.mx.

1. Los controlados.
2. Los bancos múltiples.
3. Las Sociedades Financieras.
4. Las filiales de instituciones extranjeras del exterior.

La expropiación de los bancos privados en 1982, trajo entre otras consecuencias, la separación tajante de dos subsistemas dentro del sistema financiero mexicano, uno, los bancos, y el otro, el de los auxiliares individuales y colectivos en el tráfico mercantil del crédito y que ahora en las nuevas disposiciones, se habla de "intermediarios financieros no bancarios"²⁷, los cuales tienen un régimen diferente al de los bancos.

De acuerdo con las leyes sólo tienen carácter de "organizaciones auxiliares del crédito", cinco tipos de instituciones, estas son:

1. Las uniones de crédito.
2. Las arrendadoras financieras.
3. Los almacenes generales de depósito.
4. Las instituciones de factoraje financiero.

Posteriormente se agrega una nueva categoría a la que la ley llama "actividad auxiliar del crédito", las cuales son:

1. Las casas de cambio.
2. Las compañías de finanzas dejan de definirse como organizaciones auxiliares y quedan en la indefinición.
3. Las compañías de seguros.
4. Cámaras de compensación, bolsas de valores.
5. Las sociedades de inversión.
6. Los intermediarios financieros.
7. Agentes de seguros.
8. Agentes de bolsa.

Los cambios que se suscitaron con motivo de las políticas y las decisiones financieras de 1982, exigieron la creación de una ley que estableciera los regímenes legales a los que deberían sujetarse, tanto de las organizaciones como de las actividades auxiliares del crédito, lo cual da lugar a la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito de 1985 (se reforma la Ley de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares de 1941), además de reformas en la Ley Federal de Instituciones de Finanzas, La Ley General de Sociedades Mutualistas de Seguros, la Ley del Mercado de Valores, La Ley de Sociedades de Inversión y Ley del Banco de México.

²⁷ López Castro, Francisco Javier. Sistema de Instituciones Bancarias de Intermediarios financieros no Bancarios y el Sistema Bursátil. Editorial Porrúa, 2ª. Edición. México, 2002. Pág. 13.

II.1.2. Características de las Organizaciones Auxiliares del Crédito.

Todas las instituciones señaladas tienen las siguientes particulares:

- No fueron expropiadas en 1982.

- La mayor parte de ellas siguen siendo privadas y controladas por los particulares.

- Todas son Sociedades Anónimas.

- Todas están sujetas a los regímenes.

- No fueron objeto de nacionalización.

- Están controladas y vigiladas por Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Banco de México, Comisión Nacional Bancario, Comisión Nacional de Valores y Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

- Su estructura jurídica es de una Sociedad Anónima especial. Con excepción de las cajas de ahorro

- A partir de 1990 se han incorporado las siguientes:
 - a) Bancos de objeto limitado
 - b) Filiales de instituciones extranjeras
 - c) Sociedades de ahorro y préstamo
 - d) Grupos financieros

Calificarlos de *intermediarios financieros no bancarios* es lo que está de moda a partir de 1990 y abarca a aquellas instituciones previstas en las leyes mencionadas y la Banca Internacional.

II.2. NATURALEZA DE LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO Y SU OBJETO.

Los almacenes generales de depósito son una alternativa de apoyo para los productores, comercializadores, importadores y exportadores que llevan acabo comercio en y con México, por lo anterior, es importante establecer su objeto y la naturaleza de los mismos, con lo cual quedará claro porque son confiables y seguros para las operaciones de comercio exterior en nuestro país y en el mundo entero.

II.2.1. Antecedentes generales de los Almacenes Generales de Depósito.

En Venecia se establecieron las primeras bodegas para el depósito de mercancías, se excedían comprobantes respecto a la recepción y circulación de las mismas, al principio se trataba de hermandades o congregaciones pequeñas. Posteriormente se extendieron a la parte del Mediterráneo Oriental, en donde existían muchos puestos que, a la vez, eran importantes centros de tráfico mercantil.

En Francia las ordenanzas de 1664 y 1684, estas últimas conocidas como Ordenanzas de Colbert, reglamentaron los depósitos en almacenes generales.

En Inglaterra, a principios del siglo XVIII (1708), el tráfico marítimo era muy intenso y llegaban a los puertos de Londres y Liverpool numerosos cargamentos, los cuales eran necesarios guardar con cierta seguridad para protegerlos no sólo de las adversas condiciones climáticas, sino también de los robos, y fue así como en la fecha citada se fundaron en Liverpool los principales almacenes generales de depósito, conocidos como *DOCKS*.

II.2.2. Antecedentes en México.

Desde el siglo XIX, los almacenes generales de depósito hacen una primitiva aparición como Alhóndigas, los cuales se consideraban lugares destinados a la venta y el depósito de los granos. Para el año de 1880, estas Alhóndigas se transformaron en los Almacenes Generales de Depósito y Consignación como se conocieron en el estado de Veracruz.

En México, la primera reglamentación relativa a los almacenes la encontramos en el año de 1837, en que se fundaron dos puertos de depósito, uno en la Costa del Golfo de México y otro en el Océano Pacífico, adoptando la denominación de Almacenes Fiscales.

La figura de los almacenes generales de depósito como tal fue mencionada por primera vez en el Código de Comercio en 1902 y fue adoptada en 1941 por la Ley de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares.

Actualmente los almacenes generales de depósito están regulados en primera instancia por la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito de 1985, lo que les significa un reconocimiento por parte de la autoridad hacendaría a la solidez, seguridad y función económica de los mismos, esto da como resultado que pocas empresas en nuestro país operen bajo esta figura y más aún, que pocas de ellas operen el régimen de depósito fiscal mediante la autorización correspondiente.²⁸

²⁸ Es decir, únicamente aquellas que están publicadas en la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.

II.2.3. Naturaleza y objeto de los Almacenes Generales de Depósito.

1. Naturaleza Jurídica.

Para el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal los almacenes generales de depósito "son Organizaciones Auxiliares del Crédito, las cuales tienen por objeto el almacenamiento, guarda, conservación, manejo, control, distribución e inclusive, comercialización de mercancías, financiamiento, así como la expedición de Certificados de Depósito y Bono de Prenda, pudiendo realizar procesos de valor agregado como la transformación, ensamble, reparación y elaboración de productos"²⁹.

Para el Maestro Pedro Trejo Vargas "los almacenes generales son grandes emporios de mercancías, abiertos específicamente a depósitos, dotados de un régimen aduanero favorable a quien se sirva de ellos, y que están autorizados para emitir títulos capaces de representar las mercancías depositadas, llenando los siguientes objetivos.

- a) Favorecer la venta de las mercancías mediante subastas públicas, o mediante la entrega de resguardos de depósito que trasmite con su circulación, el derecho a disponer de las mercancías depositadas.
- b) Favorecer el crédito de los depositantes, quienes pueden ofrecer a sus acreedores la garantía de las mercancías depositadas, mediante el giro del documento de prenda.
- c) Hacer más económico, más solícito y más seguro, el depósito".³⁰

Los almacenes generales de depósito están previstos por los artículos 11 al 23 de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito.

Asimismo, les es aplicable el régimen establecido de los artículos 229 a 251 de la Ley General de Título y Operaciones de Crédito.

De las definiciones anteriores se desprende que la naturaleza de los almacenes generales de depósito es la de una **organización auxiliar del crédito**, es decir, auxiliares del tráfico mercantil del crédito o bien "**Intermediarios Financieros no Bancarios**", ya que a las organizaciones auxiliares se les califica de intermediarios financieros, la cual es una actividad típicamente bancaria, entendiéndose por intermediario (stricto sensu), a aquel que media o intercede en el interés imparcial entre dos o más contratantes.

²⁹ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 15.

³⁰ Trejo Vargas, Pedro. El Sistema Aduanero de México. Aduana de México, SAT. México, 2003. Pág. 275.

Se entenderá por *Intermediario Financiero no Bancario*, una "Sociedad Anónima Mercantil sujeta a normas de derecho público administrativo y mercantil, autorizada por las autoridades hacendarías para realizar una serie de actividades que coadyuvan en las intermediación del crédito, aunque en particular, no realizan en estricto sentido operaciones de banca"³¹.

De acuerdo con esta definición, los Intermediarios Financieros no Bancarios, dentro de los cuales se encuentran los almacenes generales de depósito, tienen las siguientes características:

- Son Sociedades Anónimas (con excepción de las Sociedades de Ahorro y Préstamo).
- Todas requieren de autorización de las autoridades hacendarías, para operar y realizar su objeto, el cual está previsto en las leyes.
- Se regulan por la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, Ley Federal de Instituciones de Finanzas, La Ley General de Sociedades Mutualistas de Seguros, la Ley del Mercado de Valores, La Ley de Sociedades de Inversión y Ley del Banco de México y demás disposiciones que regulan el Sistema Financiero Mexicano, así como por las Reglas y circulares de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Comisión Nacional Bancaria, Comisión Nacional de Valores, Comisión Nacional de Seguros y Fianzas y Banco de México.
- Realizan actividades de intermediación financiera no bancaria.

Es importante señalar que en virtud de que se trata de intermediarios financieros no bancarios, los almacenes generales de depósito evidentemente no capta recursos del público ni su función es de intermediación en el crédito, es simplemente de guarda y conservación y en algunos, de transformación, de los bienes que les entregan los depositantes y de emisión de certificados de depósito y bonos en prenda, títulos de crédito que circulan o pueden ser negociados y transferidos, ya sea por endoso, circulación cambiaria o mediante cesión ordinaria de derechos.

2. Objeto de los almacenes generales de depósito.

Por otro lado, de acuerdo con el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal, el objeto que estos almacenes tienen se pueden clasificar de diferentes maneras, ya que estos almacenes cumplen con tres funciones en términos generales para la economía nacional.

³¹ López Castro, Francisco Javier. Op. Cit. Pág. 17.

a) Objeto social tradicional o básico.

- El almacenamiento de mercancías nacionales y de depósito fiscal.
- La guarda y conservación de las mercancías.

b) Objeto financiero.

- La expedición de certificados de depósito y de bonos de prenda.
- El financiamiento de inventarios.

c) Actividades de valor agregado:

- Transportación y aseguramiento.
- Certificación de calidad y etiquetado (requiere de autorización por parte de la Secretaría de Economía para convertirse en Unidades de Verificación)
- Empaque, envase y embalaje.
- Consolidación de embarques.
- Procesos simples de ensamble e integración de productos.
- Etiquetado en general y marbetado de bebidas alcohólicas.
- Comercialización, promoción y exhibición de productos.
- Control de inventarios.
- Coordinación de proyectos de logística, entendiéndose logística como el "conjunto de actos y formalidades que permiten el acercamiento de las mercancías entre el proveedor y el comprador, entre los que se encuentra la transportación y el almacenaje, pero se integra a través de lenguajes, informática, reportes, coordinación de esfuerzos y participación de diversas personas denominados clientes internos y externos"³².

De acuerdo con la Asociación Mexicana de Almacenes generales de Depósito "AMAGDE"³³, los Almacenes Generales de Depósito como organizaciones auxiliares del crédito tienen por objeto ofrecen al público en general los siguientes servicios:

- Almacenaje, guarda y custodia de bienes nacionales, así como de procedencia extranjera en bodegas directas, habilitadas, tanto secas como refrigeradas.
- Operar el régimen aduanero de depósito fiscal para el diferimiento de los impuestos derivados de la importación.
- Prestar servicios de Apoderado Aduanal.
- Certificar la calidad, avalúo de bienes y mercancías.
- Empacar, envasar, marbetar y etiquetar mercancías.
- Otorgar financiamiento con garantía de las mercancías depositadas.
- Comercialización, distribución y transporte de las mismas.
- Tomar seguros sobre las mercancías depositadas.

³² Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 17.

³³ www.amagde.com

- Cumplimiento de las Normas Oficiales Mexicanas "NOM'S" como Unidades de Verificación.
- Expedir Certificados de Depósito y Bonos de Prenda sobre las mercancías depositadas o en tránsito, como garantía a terceros; así como para la obtención de financiamiento con garantía prenda.
- Prestar servicios técnicos para la conservación y salubridad de mercancías.
- Establecer corresponsalías en México y en el extranjero.

La Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito establece, en su artículo 11, el objeto que tendrán los almacenes generales de depósito:

“Los almacenes generales de depósito tendrán por objeto el almacenamiento, guarda o conservación, manejo, control, distribución o comercialización de bienes o mercancías bajo su custodia o que se encuentren en tránsito, amparados por certificados de depósito y el otorgamiento de financiamientos con garantía de los mismos. También podrán realizar procesos de incorporación de valor agregado, así como la transformación, reparación y ensamble de las mercancías depositadas a fin de aumentar su valor, sin variar esencialmente su naturaleza. Solo los almacenes estarán facultados para expedir certificados de depósito y bonos de prenda.

...³⁴

Concordamos en que los almacenes generales de depósito cumplen de manera eficiente con cada uno de los objetivos antes expuestos, pero queremos resaltar que su objeto más importante es el de dar seguridad, confianza y estabilidad a cada una de las operaciones que en ellos se llevan a cabo, lo que repercute en beneficio de la economía nacional y por lo tanto en el crecimiento y organización del comercio internacional que México desarrolla.

II.3. TIPOS DE ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO.

II.3.1. Clasificación de los almacenes generales de depósito.

El artículo 12 de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito señala que los almacenes de depósito podrán ser de tres tipos:

1. Los que sean destinados a recibir en depósito bienes o mercancías de cualquier clase para realizar cualquiera de las actividades que la ley les permite, pero que no se destinen a depósito fiscal o para el otorgamiento de financiamientos.

³⁴ Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, 2004.
www.info.juridicas.unam.mx.

2. Los que sean destinados a recibir en depósito bienes o mercancías de cualquier clase para realizar cualquiera de las actividades que la ley les permite, pero además puedan destinarse al régimen de depósito fiscal.

3. Los que sean destinados a recibir en depósito bienes o mercancías de cualquier clase para realizar cualquiera de las actividades que la ley les permite, puedan destinarse al régimen de depósito fiscal y otorguen financiamientos conforme a lo previsto en la ley, debiendo sujetarse a los requerimientos mínimos de capitalización que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general

En el caso de los últimos dos tipos de almacenes, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en una lista que formule para conocimiento de los almacenes, señalara expresamente los productos, bienes o mercancías que no podrán ser objeto de su depósito fiscal.

II.3.2. Tipos de bodegas en los almacenes generales de depósito.

Existen dos tipos de bodegas que constituyen a los almacenes generales de depósito, estas permiten el desempeño de sus actividades y una mayor eficiencia en las mismas, en ambos tipos de bodegas se expiden los Certificados de Depósito y los Bonos de Prenda. Estas bodegas pueden ser directas o habilitadas.

Bodegas directas: son aquellas cuyo inmueble se encuentra bajo el control directo del almacén y su personal, independientemente si los locales son propios o rentados o, inclusive, tomados en comodato.

Bodegas habilitadas: aquella cuyo inmueble se encuentra bajo el control del cliente o de una tercera persona, pero administrados (tanto en la guarda o conservación) por el Almacén General de Depósito. La administración del inmueble es de esa tercera persona, pero se mantiene una suspensión por parte del Almacén General de Depósito.

En este caso, la habilitación le permite a una empresa determinada ceder el manejo de su(s) almacén(es) a un experto de ese negocio, a fin de que administre sus inventarios, se maneje el régimen de Depósito Fiscal y se adicione a los demás servicios del almacén.

El artículo 16 de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, señala la posibilidad de establecer lo que se conoce como bodega habilitada.

“Para los efectos de la presente ley, se entenderá por bodega habilitada a aquellos locales que formen parte de las instalaciones del depositante, trátense de

bodegas propias, rentadas o recibidas en comodato, que el almacén general de depósito tome a su cargo para operarlos como bodegas y efectuar en ellos el almacenamiento, guarda o conservación de bienes o mercancías propiedad del mismo depositante o de terceros, siempre y cuando reúnan los requisitos que señala el artículo 17, fracción II, de esta Ley.

El bodeguero habilitado será designado por el almacén para que en su nombre y representación se haga cargo del almacenamiento, la guarda o conservación de bienes o mercancías depositados y deba garantizar al almacén el correcto desempeño de estas funciones mediante las garantías que el almacén estime pertinentes.

Los almacenes generales de depósito deberán cumplir con los requisitos, características y normas que con base en los programas oficiales de abasto y las disposiciones legales aplicables, se señalen respecto de las instalaciones, equipo y procedimientos utilizados para el acopio, acondicionamiento, industrialización, almacenamiento y transporte de productos alimenticios de consumo generalizado.

Los almacenes generales de depósito que hayan de recibir mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal quedaran sujetos al control de las autoridades aduaneras de conformidad con la ley de la materia³⁵.

Puede ser que los almacenes no tengan la capacidad necesaria para hacer frente a movimientos cíclicos de almacenamiento en relación a la producción o cosecha que son transitorios, y a través de la bodega habilitada hacer frente a esas necesidades.

La habilitación permite la expansión de las bodegas de los almacenes generales de depósito, marcando una mucho mejor de bodegas para hacer guardar y conservar mercancías en nuestro país que, antiguamente, se mantenía en el extranjero, alejadas de los compradores y distante de las oportunidades comerciales e industriales y pagando servicios a prestadores extranjeros

II.3.3. Clases de depósito.

Los depósitos pueden ser de dos clases:

- Depósitos de mercancías individualmente designadas o depósito regular.
- Depósitos de mercancías genéricas designadas o depósito irregular..

Atendiendo a las disposiciones de los artículos 280, 282, 283, 284, de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.³⁶

³⁵ *Ibid.*

³⁶ Ley Generales de Títulos y Operaciones de Crédito, 2004. www.info.juridicas.unam.mx.

El depósito regular o de mercancías individualmente designadas, es un depósito regular simple. La obligación del almacén, se limita a la guarda o custodia de las mercancías hayan tenido al ser constituido el depósito, nov hay una transmisión del dominio y el almacén deberá entregar exactamente las mercancías que fueron dadas en custodia.

El depósito irregular o de mercancías genéricamente designadas, es traslativo de dominio. Los almacenes estarán obligados a conservar y entregar bienes que sean iguales en calidad y cantidad a los que fueron dados en depósito. Es decir, en este caso se trata de bienes fungibles que pueden ser sustituidos por otros de su misma calidad y especie.

El artículo 283 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito lo define de la siguiente manera:

"En el caso de depósito de mercancías o bienes genéricamente designados, los almacenes sólo están obligados a conservar una existencia igual, en calidad y en cantidad a la que hubiese sido materia de depósito"³⁷.

En el depósito genérico, a diferencia del individual, existe la obligación para el almacén de tomar seguro contra incendio sobre las mercancías que se reciban en el depósito, por su valor corriente en el mercado, en la fecha de constitución del depósito.

La duración del depósito de mercancías o bienes en los almacenes generales de depósito, "será establecida libremente entre los almacenes y el depositante"³⁸, según el artículo 286 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito. Por regla general no excede de seis meses, conforme al uso mercantil en nuestro país, a excepción del depósito fiscal cuyo término no puede exceder del que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o del plazo de dos años, cuando no haya término especialmente señalado.

II.4. OPERACIONES QUE PUEDEN REALIZAR LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO.

Las operaciones que llevan a cabo los almacenes generales de depósito son variadas y han ido ampliándose en relación con las reformas y adiciones que se han realizado al marco jurídico que los regula.

³⁷ *Ibíd.*

³⁸ *Ibíd.*

II.4.1. Operaciones tradicionales.

Estas operaciones son las derivadas del almacenaje de las mercancías que son depositadas en los almacenes y a las cuales se pueden dividir de la siguiente manera:

- a) Depósito nacional.
- b) Depósito fiscal, el cual puede ser para:
 - Importadores nacionales
 - Proveedores extranjeros, ya que en el depósito fiscal, se permite que extranjeros sin domicilio o residencia permanente realicen a cabo importaciones o internaciones bajo el régimen de depósito fiscal, es decir, no se requiere que se encuentren inscritos en el padrón de importadores correspondiente.
- c) Habilitación de bodegas, distinto de la instalación de bodegas propias o rentadas de los almacenes generales de depósito, por tratarse de bodegas de sus clientes que pasan a administración y control de dichos almacenes.
 - Para certificar mercancía nacionales.
 - Para depósito fiscal.
- d) Refrigeración y congelación.

II.4.2. Operaciones financieras.

Se basa en la expedición de Certificados de Depósito y Bonos de Prenda como documentos representativos de las mercancías depositadas que sirven para pignorarlos y conseguir créditos prendarios o recursos de las Instituciones Financieras.

1. Certificados de Depósito.

El Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal los Certificados de Depósito son "títulos de crédito representativos de las mercancías que sirven como garantías de créditos prendarios o como una garantía de que la mercancía existe. Se utilizan para realizar operaciones de compraventa o para que el dueño tenga la seguridad que una institución sólida y regulada por el Gobierno Federal está custodiándola"³⁹.

Ahora bien, estos certificados tienen las siguientes características:

³⁹ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 20

Literalidad: La mercancía que amparan no puede ser sustituida o cambiada si el título no es cambiado.

Seguridad: Si la mercancía desapareciese y el cliente no liquidará el crédito, el almacén general de depósito es el responsable de liquidar el valor del certificado.

Es una garantía del crédito: Se adjunta al pagaré el certificado de depósito como garantía y como constancia de que la mercancía esta bajo la custodia de una organización auxiliar del crédito.

Estas características permiten al cliente y a la institución financiera hacer negocios seguros, al cliente por la prontitud en la obtención de capital para el financiamiento de sus actividades y a la institución financiera el garantizar sus empréstitos.

2. Bonos de Prenda.

El bono de prenda es "un título representativo de un crédito prendario constituido sobre las mercancías o bienes indicados en el certificado de depósito correspondiente"⁴⁰.

El bono de prenda solo puede expedirse conjuntamente con un certificado de depósito y nunca en forma individual o independiente. Son títulos similares a un pagaré, que documenta un crédito con bono de prenda, se ejecuta en lugar del pagaré y nunca se expide de manera simultánea, esto se encuentra establecido en el artículo 11 de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito:

"...

Los certificados podrán expedirse con o sin bonos de prenda, según lo solicite el depositante, pero la expedición de dichos bonos debera hacerse simultáneamente a la de los certificados respectivos, haciéndose constar en ellos, indefectiblemente, si se expide con o sin bonos.

El bono o bonos expedidos podrán ir adheridos al certificado o separados de el.

...⁴¹

La confiabilidad que representan los almacenes para los clientes y del propio Gobierno Federal, impacta directamente en la internacionalización del país,

⁴⁰ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 21.

⁴¹ Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, 2004. www.info.juridicas.unam.mx.

facilitan las operaciones de las empresas mexicanas apoyando la obtención de créditos y por lo tanto atrayendo a los proveedores y compradores del extranjero.

II.4.3. Operaciones de valor agregado.

La evolución de los negocios ha empujado a los almacenes generales de depósito a ofrecer nuevos servicios. Estos servicios adicionales se conocen con el nombre de Servicios de Valor Agregado dentro de las cuales se incluyen: la certificación de calidad, transporte y distribución y el empaque, embalaje, envase, etiquetado, marbetado y señalización de las mercancías.

1. Certificación de calidad.

Motiva la confianza de los usuarios (emisores, clientes y tomadores) respecto de la calidad y situación de las mercancías en ellos depositados, con lo que se fortalece al certificado de depósito que anteriormente sólo se utilizaba como instrumento financiero.

Con la certificación de calidad se consolidan las negociaciones entre los clientes porque se mantiene una constante seguridad respecto de la conservación y calidad de los bienes.

2. Transporte y distribución.

Son servicios internos o externos de los almacenes que son coordinados y concertados por ellos, facilitando los negocios y mejorando la entrega en tiempo de la mercancía con una reducción de costos importantes. Este apartado deberá contemplar lo que se conoce como el control y coordinación logística de los negocios de los almacenes generales de depósito.

3. Empaque, embalaje, envase, etiquetado, marbetado y señalización.

La mayor parte de los almacenes generales de depósito han incluido estos servicios con la finalidad de mantener y conservar en buen estado la mercancía, además de cubrir las necesidades de los clientes y las obligaciones que para las mercancías establece la ley.

Por lo anterior es importante resaltar dos aspectos:

- *El cumplimiento de las Normas Oficiales Mexicanas de información comercial*⁴².

El sistema aduanero mexicano exige para algunos productos el cumplimiento de etiquetas de información comercial establecidas conforme a la

⁴² Emitidas por la Secretaría de Economía. www.aduanas.sat.gob.mx.

normalización oficial, conducente al momento de llevar a cabo la importación definitiva o bajo el régimen de depósito fiscal.

Las Normas Oficiales Mexicanas de información comercial tienen por objeto permitirle al comprador o usuario final conocer el contenido, uso y cuidado de los productos mediante el etiquetado.

Cuando no se puedan etiquetar los productos antes de importarse, se podrá hacer con posterioridad mediante la contratación de Unidades de Verificación, mejor conocidas como UVA's, quienes garantizan al gobierno que el etiquetado es realizado en tiempo y forma, con la información adecuada y la seguridad de que cada producto estará etiquetado antes de que circule en el mercado.

Las UVA's están facultadas para certificar el etiquetado de las Normas para las que concursaron, esto significa que no por ser una UVA puede llevar a cabo la certificación de cualquier tipo de etiqueta.

Los almacenes generales de depósito obtuvieron las autorizaciones para fungir como unidades de verificación, dando más seguridad a sus operaciones y mayores servicios a sus clientes.

- El marbetado de bebidas alcohólicas.

Los importadores de bebidas deben conseguir y adherir los marbetes antes de que los productos salgan de la aduana, salvo que se trate del régimen de depósito fiscal, en cuyo caso se permite el marbetado hasta antes de que los bienes sean extraídos del almacén general de depósito, lo que constituye un diferimiento en el cumplimiento de las obligaciones.

II.4.4. Operaciones que pueden realizar de acuerdo con la Ley General de Actividades y Organizaciones Auxiliares del Crédito.

Si seguimos lo establecido por el artículo 11 de la Ley se pueden establecer las principales actividades de los almacenes generales de depósito:

I. El almacenamiento, guarda o conservación, manejo, control, distribución o comercialización de bienes o mercancías bajo su custodia o que se encuentren en tránsito, amparados por certificados de depósito y el otorgamiento de financiamientos con garantía de los mismos.

II. Realizar procesos de incorporación de valor agregado, así como la transformación, reparación y ensamble de las mercancías depositadas a fin de aumentar su valor, sin variar esencialmente su naturaleza.

III. Solo los almacenes estarán facultados para expedir certificados de depósito y bonos de prenda.

IV. Los almacenes facultados para recibir mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal, podrán efectuar en relación a esas mercancías, los procesos de incorporación de valor agregado.

V. Los almacenes llevar un registro de los certificados y bonos de prenda que se expidan, en el que se anotaran todos los datos contenidos en dichos títulos, este registro deberá realizarse conforme a las Reglas de Carácter General que emita la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

VI. Expedir certificados de depósito por mercancías en tránsito, en bodegas o en ambos supuestos, siempre y cuando esta circunstancia se mencione esto en el certificado.

VII. Asegurar las mercancías en tránsito, por conducto del almacén que expida los certificados respectivos.

VIII. Asumir la responsabilidad del traslado hasta la bodega de destino de las mercancías en tránsito, en donde seguirá siendo depositario de la mercancía hasta el rescate de los certificados de depósito y los bonos de prenda, en el caso de que los productos hayan sido pignorados.

IX. Para los efectos de aseguramiento de la mercancía en tránsito, el almacén podrá contratar directamente el seguro respectivo, apareciendo como beneficiario en la póliza que fuere expedida por la compañía aseguradora correspondiente, o bien en el caso de mercancía previamente asegurada, podrá obtener el endoso en su favor de la póliza respectiva.

X. Los documentos de embarque deberán estar expedidos o endosados a los almacenes.

XI. Prestar servicios de guarda o conservación, manejo, control, distribución, transportación y comercialización, así como los demás relacionados con el almacenamiento, de bienes o mercancías, que se encuentren bajo su custodia, sin que estos constituyan su actividad preponderante.

XII. Certificar la calidad, así como valorar los bienes o mercancías.

XIII. Empacar y envasar los bienes y mercancías recibidos en depósito por cuenta de los depositantes o titulares de los certificados de depósito.

XIV. Colocar los marbetes, sellos o etiquetas respectivos.

XV. Otorgar financiamientos con garantía de bienes o mercancías almacenados en bodegas de su propiedad o en bodegas arrendadas que administren directamente y que estén amparados con bonos de prenda, así como sobre mercancías en tránsito amparadas con certificados de depósito.

XVI. Obtener préstamos y créditos de Instituciones de Crédito, de Seguros y de Fianzas del país o de Entidades Financieras del Exterior, destinados al cumplimiento de su objeto social.

XVII. Emitir obligaciones subordinadas y demás títulos de crédito, en serie o en masa, para su colocación entre el gran público inversionista.

XVIII. Descontar, dar en garantía o negociar los títulos de crédito y afectar los derechos provenientes de los contratos de financiamiento que realicen con sus clientes o de las operaciones autorizadas a los almacenes generales de depósito, con las personas de las que reciban financiamiento.

XIX. Afectar en fideicomiso irrevocable los títulos de crédito y los derechos provenientes de los contratos de financiamiento que celebren con sus clientes a efecto de garantizar el pago de las emisiones.

XX. Gestionar por cuenta y nombre de los depositantes, el otorgamiento de garantías en favor del fisco federal, respecto de las mercancías almacenadas por los mismos, a fin de garantizar el pago de los impuestos, conforme a los procedimientos establecidos en la ley aduanera.

XXI. Prestar servicios de depósito fiscal, así como cualesquier otros expresamente autorizados a los almacenes generales de depósito en los términos de la Ley Aduanera.

XXII. Las demás operaciones, mediante Reglas de Carácter General, autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, oyendo la opinión del Banco de México y de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Después de un rápido vistazo a las operaciones que están facultados a realizar los almacenes generales de depósito es fácil advertir el porque se le confió el manejo de las mercancías bajo régimen de depósito fiscal, lo cual ha dado seguridad y confianza al Gobierno Federal respecto de este régimen

CAPÍTULO III. EL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL VIGENTE EN LA LEY ADUANERA.

Hasta el momento hemos visto lo que son los Almacenes Generales de Depósito, mismos que intervienen directamente en el Régimen de Depósito Fiscal, ahora, procederemos a revisar en específico, lo que es este régimen y lo que el mismo ofrece.

III.1. EL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL EN LA LEY ADUANERA DE 1996.

III.1.1. Definición del depósito fiscal.

De acuerdo con el artículo 119 de la Ley Aduanera, el régimen de depósito fiscal *"consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito y además sean autorizados para ello, por las autoridades aduaneras"*.⁴³

De acuerdo con el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal⁴⁴, el régimen de depósito fiscal implica la entrada al país de mercancías extranjeras o de procedencia extranjera que serán almacenadas en almacenes generales de depósito con el fin de determinar, a lo largo del tiempo y sin límite, el destino final de los mismos, el cual puede estar en alguno de los siguientes tres supuestos:

1. Importarse definitivamente.
2. Importarse temporalmente.
3. Destinarse al extranjero.

El régimen de depósito fiscal es una especie de *"etapa intermedia"*, donde la mercancía permanece bajo el control de un almacén general de depósito, una entidad que se considera confiable y plenamente solvente. La mercancía permanece en el almacén en espera de que se le de destino, mediante una importación temporal, definitiva, de retorno al extranjero (si se trata de mercancía extranjera), exportación definitiva u otro fin autorizado por la Ley.

III.1.2. Algunas peculiaridades del régimen de depósito fiscal.

En *primer lugar*, este régimen, tiene la peculiaridad de que podrá llevarse a cabo una vez que son determinados los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias, en su caso, es decir, no se requiere realizar el pago de los impuestos y de las cuotas compensatorias correspondientes al momento de destinar las mercancías a este régimen, sino que únicamente se requerirá del

⁴³ Ley Aduanera. 2004. www.info.juridicas.unam.mx

⁴⁴ Reyes, Díaz-Leal Eduardo. Op. Cit. Pág. 31.

cálculo que corresponda a ambos conceptos. En el pedimento se deberá establecer la clave que corresponda al concepto de "pago pendiente", con lo cual los impuestos deberán pagarse al momento de la extracción de las mercancías.

Las mercancías podrán retirarse total o parcialmente para su importación o exportación pagando previamente los impuestos al comercio exterior y el derecho de trámite aduanero. Existen dos métodos de establecer las cantidades a pagar:

- Estableciendo al momento de su ingreso al depósito fiscal, si las cantidades a pagar se van a actualizar de acuerdo al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación:

"El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el índice nacional de precios al consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el periodo de que se trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. el monto de esta, determinado en los pagos provisionales y del ejercicio, no será deducible ni acreditable.

Cuando el resultado de la operación a que se refiere el primer párrafo de este artículo sea menor a 1, el factor de actualización que se aplicará al monto de las contribuciones, aprovechamientos y devoluciones a cargo del fisco federal, así como a los valores de bienes u operaciones de que se traten, será 1.

Las cantidades en moneda nacional que se establezcan en este código, se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del índice nacional de precios al consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez, exceda del 10%. dicha actualización se llevará a cabo a partir del mes de enero del siguiente ejercicio a aquel en el que se haya dado dicho incremento. Para la actualización mencionada se considerará el periodo comprendido desde el mes en el que estas se actualizaron por última vez y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, el factor de actualización se obtendrá dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo entre el índice nacional de precios al consumidor correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. El Servicio de Administración Tributaria realizará las operaciones aritméticas

previstas en este artículo y publicara el factor de actualización así como las cantidades actualizadas en el diario oficial de la federación.

Para determinar el monto de las cantidades a que se refiere el párrafo anterior, se consideraran, inclusive, las fracciones de peso; no obstante lo anterior, dicho monto se ajustara para que las cantidades de 0.01 a 5.00 pesos en exceso de una decena, se ajusten a la decena inmediata anterior y de 5.01 a 9.99 pesos en exceso de una decena, se ajusten a la decena inmediata superior.⁴⁵

• Estableciendo al momento de su ingreso al depósito fiscal, si las cantidades a pagar se van a actualizar de acuerdo o conforme a la variación cambiaria del peso frente al dólar americano. Dicha variación comprenderá, desde el momento de la entrada de las mercancías al territorio nacional, de acuerdo con los supuestos establecidos por el artículo 56 de la Ley Aduanera, o al almacén en el caso de las exportaciones, hasta su retiro del mismo.

*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 este no se realice la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengan 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. en exportación, la de presentación de las mercancías ante las autoridades aduaneras.

II. 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.

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 estos no cuentan con indicador de fecha.

⁴⁵ Código Fiscal de la Federación, 2004. www.info.juridicas.unam.mx.

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.⁴⁶

Además deberá efectuarse el pago previo de las demás contribuciones y cuotas compensatorias que conforme al caso correspondan.

En *segundo lugar*, y como consecuencia de lo anterior, durante la estancia de las mercancías dentro de los almacenes generales de depósito y bajo el régimen de depósito fiscal, estas podrán ser adquiridas por terceros, mismos que se encargaran de someterlas a su destino final. De esta manera, quien las introdujo en un primer momento tiene la oportunidad de venderlas o distribuir las sin que esto represente un costo, en tanto las mercancías no sean extraídas del almacén.

En *tercer lugar*, cualquier persona puede utilizar este régimen, situación que no ocurre en los demás regímenes en los cuales se requiere, que quienes los llevan a cabo estén registrados en el padrón de importadores o sectorial, según corresponda, o bien, como en el caso del régimen temporal, que se trate de empresa autorizadas el Leyes específicas, empresas con Pitex o Maquiladoras, autorizadas y registradas.

Bajo el régimen de depósito fiscal, no hay limitación sobre el tipo de persona que puede utilizarlo. Una entrada de mercancías en régimen de depósito fiscal puede ser realizada por un extranjero o un nacional y las extracciones o extracción de la mercancía puede ser realizada por un tercero completamente diferente.

III.2. MERCANCÍAS SUSCEPTIBLES DE DEPÓSITO FISCAL.

De acuerdo con el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal⁴⁷, como principio general podemos establecer que cualquier mercancía es susceptible de utilizar el régimen de depósito fiscal, siempre y cuando cumplan con las restricciones y regulaciones no arancelarias que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación, en los términos de su fracción arancelaria y descripción, así como que se cumpla con el pago de las cuotas compensatorias que en su caso corresponda.

⁴⁶ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx.

⁴⁷ Reyes, Díaz-Leal. Op. Cit. Pág. 38

III.2.1. Actos a los que pueden destinarse las mercancías sometidas a este régimen.

Las mercancías que estén en depósito fiscal, podrán ser motivo de actos de conservación, exhibición, de colocación de signos de identificación comercial, empaquetado, examen y demostración, siempre y cuando no se modifique su naturaleza ni su base gravable. Asimismo, podrán ser objeto de muestras, en cuyo caso será requisito adicional el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan, de conformidad con el artículo 119, sexto párrafo, de la Ley Aduanera, que a la letra dice:

"Las mercancías que estén en depósito fiscal, siempre que no se altere o modifique su naturaleza o las bases gravables para fines aduaneros, podrán ser motivo de actos de conservación, exhibición, colocación de signos de identificación comercial, empaquetado, examen, demostración y toma de muestras. En este último caso, se pagaran las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a las muestras."⁴⁸

Los supuestos anteriores pueden interpretarse en un sentido amplio, sin que existan restricciones que no señale expresamente la Ley.

En cuanto a los actos de conservación, este concepto se ajustará a la naturaleza de las mercancías, es decir, incluye todo tipo de actos necesarios para mantener a las mercancías en las condiciones adecuadas para su funcionamiento o incluso su supervivencia, como lo es en el caso de animales, vegetales u otro tipo de seres vivos.

Respecto de la exhibición y la demostración, se incluye la posibilidad de permitir a terceros acudir a observar la mercancía, incluso en su funcionamiento. Por lo que toca a la colocación de signos de identificación comercial, se incluye el etiquetado, sin embargo, la limitante aplicable a todos los casos consiste en que la mercancía, no deberá cambiar su naturaleza, es decir, no deberá someterse a un proceso de transformación o elaboración, tampoco deberá cambiarse su base gravable, es decir, no deberá cambiar su valor mientras se encuentre bajo el régimen de depósito fiscal.

III.2.2. Mercancías que no podrán ser objeto del régimen de depósito fiscal.

La lucha contra el contrabando y la subvaluación obligaron a las autoridades a poner mayor interés en las operaciones de los importadores y exportadores, por lo que en el 2001⁴⁹ se establecieron limitantes para determinados productos de determinados sectores sensibles de la economía nacional.

⁴⁸ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

⁴⁹ Secretaría de Hacienda y Crédito Público. www.shcp.org.mx

De acuerdo con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público⁵⁰, hasta antes de esa fecha, sólo se encontraban limitadas para este régimen algunas piedras preciosas, el triplay y algunos artículos de lujo, pero después de la reforma, esta limitación se extendió al sector textil y al electrónico principalmente.

Dicha prohibición fue total en un principio, pero gracias a las diferentes gestiones de la Asociación Mexicana de Almacenes Generales de Depósito (AMAGDE), se firmó un convenio con las autoridades aduaneras y esta limitación comenzó a reducirse, al detectar a aquellos importadores y exportadores que cometían ilícitos bajo el amparo del régimen. Ante esta situación, la autoridad estableció una serie de candados para evitar las irregularidades, apoyándose en dicha asociación.

Así, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, define en la regla 3.6.17 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, las mercancías que no podrán ser objeto de este régimen, en relación con el artículo 123 de la Ley Aduanera:

"Regla 3.6.17. Para los efectos del artículo 123 de la Ley, no podrán ser objeto del régimen de depósito fiscal las armas, municiones y las mercancías explosivas, radiactivas y contaminantes ni los diamantes, brillantes, rubíes, zafiros, esmeraldas y perlas naturales o cultivadas o las manufacturas de joyería hechas con metales preciosos o con las piedras o perlas mencionadas ni los artículos de jade, coral, marfil y ámbar.

Tratándose de relojes y artículos de joyería hechos con metales preciosos o con diamantes, brillantes, rubíes, zafiros, esmeraldas y perlas naturales o cultivadas, solamente podrán ser destinados al régimen de depósito fiscal para la exposición y venta de mercancías en los términos del artículo 121, fracción I de la Ley.

Tratándose de mercancías que se clasifican en las fracciones arancelarias de los sectores de manteca y grasas; cerveza; cigarros; madera contrachapada (triplay); pafiales; textil; accesorios para la industria del vestido, maletas, zapatos y otros; calzado; herramientas; electrónicos; bicicletas y juguetes, identificadas en el Anexo 10 de la presente Resolución, podrán ser destinadas al régimen de depósito fiscal, para la exposición y venta, así como para exposiciones internacionales de mercancías en términos de las fracciones I y III, del artículo 121 de la Ley, respectivamente.

Tratándose de las mercancías a que se refiere el párrafo anterior, sólo podrán ser objeto de Depósito Fiscal, conforme al artículo 119 de la Ley, siempre que el almacén general de depósito obtenga autorización previa de la AGA.⁵¹

De esta manera queda claro, que la limitación del régimen esta en función del interesado, quién decidirá si es conveniente utilizarlo, ya sea por razones de

⁵⁰ *Ibid.*

⁵¹ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

logística, seguridad o por el diferimiento en el pago de los impuestos, esto, sin dejar del lado, que en general, no existen grandes limitaciones legales o procesales para la utilización del régimen de depósito fiscal.

III.3. DESTINOS A LOS QUE SE ENCUENTRAN SUJETAS LAS MERCANCÍAS DEL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL.

De acuerdo con el Maestro Pedro Trejo Vargas⁵², una de las ventajas más importantes que tiene este régimen, es que permite que las mercancías en depósito fiscal puedan ser retiradas o extraídas del almacén para destinarlas a uno de los siguientes supuestos:

1. Importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera.
2. Exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional.
3. Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen.
4. Para importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía.

III.3.1. Importación definitiva, si son de procedencia extranjera.

De acuerdo con 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 un tiempo ilimitado”*⁵³. Las importaciones constituyen las operaciones más significativas dentro del sistema aduanero mexicano.

La mercancía se introduce bajo el régimen de depósito fiscal, tras cubrir una serie de formalidades procedimentales que más adelante abordaremos, las mercancías son llevadas al almacén general de depósito. Si las mercancías se destinan a importación definitiva, se formulara el pedimento de extracción de depósito fiscal y se señalará en el mismo la clave correspondiente a ese destino. En este caso la clave será de importación definitiva.

Las extracciones pueden ser totales o parciales, pero siempre se realizarán considerando la unidad de medida establecida en el pedimento con el que se introdujeron a territorio nacional. En cada extracción se requerirá de un pedimento donde se expresaran las contribuciones y cuotas a pagar, con sus debidas actualizaciones, bajo el método que se hayan establecido al momento de su introducción. De esta manera, el almacén se encuentra incapacitado para modificar o hacer variar la forma de determinación de los impuestos.

⁵² Trejo, Vargas Pedro. Op. Cit. Pág. 275.

⁵³ Ley Aduanera. 2004. www.info.juridicas.unam.mx

En cada extracción se deberá de contar con el padrón de importadores general y cuando así sea necesario con el sectorial. Cuando se realicen la enajenación total o parcial de la mercancía que se encuentra en depósito fiscal, el almacén deberá estar de acuerdo con ello, esto debido a que al momento de la enajenación, el depositante original cambiara y por lo tanto el cliente del almacén será diferente.

De acuerdo con el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal⁵⁴, la enajenación de los bienes sujetos al régimen de depósito fiscal no causa IVA, pero si lo causa la importación posterior al momento de la extracción.

Formalidades al momento de la extracción.

Un bien proveniente del extranjero y que se encuentra bajo el régimen de depósito fiscal, puede ser extraído para su importación definitiva siempre que cumpla con determinadas formalidades:

Pago de impuestos y demás contribuciones, así como el pago de las cuotas compensatorias y el derecho de trámite aduanero. El pago se realizara total o parcialmente, de acuerdo a la forma de extracción de las mercancías. La cantidad a pagar se obtiene de la determinación de los créditos a pagar que hace el agente o el apoderado aduanal en el pedimento de entrada.

El pago, como ya hemos dicho, se actualizara de acuerdo a la variación cambiaria o al índice de precios al consumidor, desde la fecha de llegada hasta la fecha de extracción.

Precios estimados, los precios estimados son provisiones del Fisco Federal sobre algunos productos para evidenciar la presencia de una subvaluación, lo que implica garantizar la diferencia de contribuciones que deberían pagarse en caso de que el precio estimado fuera el real en lugar del precio declarado del producto que se esta importando. Esta es una obligación exclusiva del importador, y el almacén sólo podrá exigirte el comprobante bancario que avale o garantice la cantidad de dinero que se produzca con cada extracción de mercancía.

Etiquetado, esto es, para dar cumplimiento a las Normas Oficiales Mexicanas o NOMs. Existen 2 tipos⁵⁵:

1. NOMs de certificación o seguridad: son aquellas que requieren de pruebas de laboratorio que indiquen la calidad y capacidad de los productos. Deben cumplirse al momento de realizarse el despacho aduanal y no al momento de la extracción.

⁵⁴ Reyes, Díaz-Leal Eduardo. Op. Cit. Pág. 40.

⁵⁵ Secretaría de Economía. www.se.org.mx.

2. NOMs de información comercial: implican la colocación de etiquetas que contengan como mínimo, la información que se marca en la Norma Oficial correspondiente.

Todos los productos al momento de su introducción al territorio nacional deberán cumplir con las NOMs de Información Comercial, salvo en dos casos⁵⁶:

- Productos que se someterán a procesos productivos o de reempaquetado o que se utilizarán en la prestación de servicios profesionales efectuados por el mismo importador.
- Cuando se contraten los servicios de una *Unidad de Verificación (UVA)*, cuyo contrato de prestación se anexe al pedimento de importación, definitivo o de depósito fiscal.

De esta manera, cuando se trata de una importación a través del régimen de depósito fiscal no hay limitación en tanto que la UVA contratada cuente con autorización para la Norma específica requerida por el producto, sin necesidad de antigüedad del importador (de cuando menos 2 años para el régimen normal de importación) ni de cumplir con el plazo para el etiquetado (de 10 a 45 días en los demás casos).

Marbetado, esto se solicita en el caso de bebidas alcohólicas. Al utilizar el régimen de depósito fiscal a través de un almacén general de depósito autorizado esta obligación se puede diferir hasta antes de la extracción.

III.3.2. Exportación definitiva, si son de procedencia nacional.

En términos del artículo 102 de la Ley Aduanera, este régimen *"consiste en la salida de mercancías para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado"*⁵⁷

El proceso de exportación a través del régimen de depósito fiscal se realizará a través de un pedimento de introducción partiendo desde la aduana interior⁵⁸:

1. Es necesario presentar las mercancías ante la aduana de control del almacén general de depósito.
2. Cumplir con las formalidades del despacho.
3. Activar el semáforo fiscal.
4. Anexar los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones y regulaciones no arancelarias.
5. Determinar el Impuesto y demás contribuciones en el pedimento.
6. Someterse al semáforo fiscal una sola vez.

⁵⁶ Reyes, Díaz-Leal Eduardo. Op. Cit. Pág. 46.

⁵⁷ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

⁵⁸ Trejo, Vargas Pedro. Op. Cit. Pág. 277.

7. Enviar el embarque al almacén general de depósito, en calidad de exportadas (por lo menos parcialmente)

De acuerdo a la salida física de las mercancías del almacén se expedirán los pedimentos de extracción y el de tránsito, para que las mercancías transiten por el país hasta su salida física del mismo.

III.3.3. Retornarse al extranjero o reincorporarse al mercado nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen de acuerdo con el artículo 120, fracción III de la Ley Aduanera.

El artículo 93 de la Ley, señala la procedencia del desistimiento de estos casos:

"Artículo 93. El desistimiento de un régimen aduanero procederá hasta antes de que se active el mecanismo de selección automatizado, para el efecto de que retornen las mercancías de procedencia extranjera o se retiren de la aduana las de origen nacional. También procederá el desistimiento en el caso previsto en la fracción III del artículo 120 de esta Ley.

Tratándose de exportaciones que se realicen en aduanas de tráfico aéreo o marítimo, el desistimiento a que se refiere este artículo, procederá inclusive después de que se haya activado el mecanismo de selección automatizado. En este caso se podrá permitir el tránsito de las mercancías a una aduana distinta o a un almacén para su depósito fiscal.

El cambio de régimen aduanero solo procederá en los casos en que esta ley lo permita siempre que se cumplan las obligaciones en materia de cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias y precios estimados exigibles para el nuevo régimen solicitado en la fecha de cambio de régimen.⁵⁹

Para el caso del retorno al extranjero, este podrá realizarse por la aduana que elija el interesado sin el pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias. El traslado de las mercancías del almacén a la citada aduana deberá realizarse mediante el régimen de tránsito interno de acuerdo con el último párrafo del artículo 120 de la Ley:

*....

En los casos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, al efectuarse el retiro deberán satisfacerse, además, los requisitos que establezca la secretaría mediante reglas. En el caso de la fracción III, el retorno al extranjero podrá realizarse por la aduana que elija el interesado sin el pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias. El traslado de las mercancías

⁵⁹ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

del almacén a la citada aduana deberá realizarse mediante el régimen de tránsito interno.⁶⁰

Sobre el mismo particular debe tenerse presente la regla 3.6.12 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004:

*Regla 3.6.12. Para los efectos del artículo 120, fracción III de la Ley, las operaciones mediante las que se retornen al extranjero las mercancías de esa procedencia, se deberá realizar conforme al siguiente procedimiento, previa autorización de la AGA:

1. El apoderado aduanal del almacén general de depósito, promoverá el pedimento de extracción ante la aduana dentro de cuya circunscripción se encuentre el local autorizado para el depósito fiscal, en el que deberán declarar el identificador que corresponda conforme al Apéndice 8, del Anexo 22 de la presente Resolución, que especifique que la mercancía se retorna mediante tránsito.

El almacén general de depósito podrá promover la operación a que se refiere este numeral, mediante agente aduanal, siempre que anexe a la autorización que presente a la AGA, escrito en el cual asuma la responsabilidad solidaria por el no arribo de las mercancías.

2. El pedimento de extracción se presentará ante los módulos bancarios establecidos en las aduanas o bien en sucursales bancarias habilitadas o autorizadas para el cobro de contribuciones al comercio exterior, para los efectos del pago del DTA debiendo presentarse al mecanismo de selección automatizado, sólo para registrar la fecha de inicio y el plazo del tránsito, sin que se requiera la presentación física de las mercancías.

3. Una vez presentado el pedimento de extracción, la mercancía podrá extraerse del local para su retorno al extranjero, el cual deberá realizarse por el mismo medio de transporte que se haya utilizado para su introducción. En el trayecto a la aduana de salida del país, la mercancía amparará su legal estancia con la copia del pedimento de extracción, destinadas al transportista, siempre que se encuentre dentro del plazo autorizado para su salida del país. El pedimento de extracción será el que se presente a la aduana de salida.

4. Al arribo de la aduana de salida, el pedimento de extracción se someterá al mecanismo de selección automatizado.⁶¹

III.3.4. Para importarse temporalmente.

En este caso, la extracción al mundo temporal deberá realizarse con un extractor o importador que cuente con un programa de fomento, Pitex o Maquila y que los productos a extraer estén autorizados en el acuerdo que les dios la autorización, de lo contrario dicha importación no podrá llevarse a cabo.

⁶⁰ Ibíd.

⁶¹ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

Para este tipo de importaciones temporales será aplicable lo establecido por el artículo 108 de la Ley Aduanera:

Artículo 108. Las maquiladoras y las empresas con programas de Exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retomar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que tributen de acuerdo con lo dispuesto en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y cumplan con los requisitos de control que establezca la secretaria mediante reglas.

La importación temporal de las mercancías a que se refiere la fracción I, incisos a), b) y c) de este artículo, se sujetara al pago del Impuesto General de Importación en los casos previstos en el artículo 63-A de esta ley y, en su caso, de las cuotas compensatorias aplicables.

Las mercancías importadas temporalmente por las Maquiladoras o empresas con Programas de Exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, al amparo de sus respectivos programas, podrán permanecer en el territorio nacional por los siguientes plazos:

I. Hasta por dieciocho meses, en los siguientes casos:

a) Combustibles, lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación.

b) Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.

c) Envases y empaques.

d) Etiquetas y folletos.

II. Hasta por dos años, tratándose de contenedores y cajas de trailers.

III. Por la vigencia del programa de maquila o de exportación, en los siguientes casos:

a) Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo.

b) Equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y computo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquellos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.

c) Equipo para el desarrollo administrativo.

En los casos en que residentes en el país les enajenen productos a las Maquiladoras y empresas que tengan Programas de Exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, así como a las empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, se consideraran efectuadas en importación temporal y perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante, siempre que se cuente con constancia de exportación.

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo deberán retornar al extranjero o destinarse a otro

régimen aduanero en los plazos previstos. En caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.⁶²

Cabe señalar que bajo el régimen de depósito fiscal no podrán realizarse importaciones temporales distintas a las antes señaladas (artículo 106 de la Ley.)

Para las Pitex y Maquiladoras, los plazos de permanencia y bases gravables serán las que establezca el pedimento de extracción, computándose todo sobre este pedimento y dejando de lado el pedimento de introducción.

III.3.5. Otros destinos de las mercancías bajo régimen de depósito fiscal.

Destrucción de las mercancías por accidente o caso fortuito.

En caso de destrucción de mercancías por accidente o por caso fortuito, el almacén deberá dar aviso por escrito de dicha circunstancia a la aduana en cuya circunscripción territorial este ubicado, dentro de las veinticuatro horas siguientes al suceso, tal y como lo señala el artículo 161 del Reglamento de la Ley Aduanera.

A este respecto es importante tomar en cuenta la regla 3.6.11 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, misma que señala:

"Regla 3.6.11. En caso de destrucción o donación de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor, el almacén general de depósito deberá transmitir, vía electrónica, los siguientes datos:

1. Folio de la carta de cupo electrónica, de acuerdo con el instructivo de llenado correspondiente.
2. Acuse electrónico de validación compuesto de ocho caracteres.
3. Las causas, así como la cantidad de mercancías destruidas o donadas, expresadas en unidades de medida de la TIGIE, manifestadas en la carta de cupo electrónica.⁶³

Destrucción de mercancías que no hubiesen sido enajenadas.

Los almacenes generales de depósito podrán destruir las mercancías que no hubieren sido enajenadas, cumpliendo con los requisitos de presentar el aviso a la autoridad aduanera y levantar el acta de hechos, tal y como lo señalan los artículos 162 de la Ley Aduanera y 125 de su Reglamento:

"Artículo 125. Para efectos de lo dispuesto por los artículos 85, 94 y último párrafo del 109 de la Ley, cuando en las mercancías importadas se realice el

⁶² Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx.

⁶³ Emitidas el 24 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

correspondiente proceso productivo y que como resultado de éste se generen desperdicios, si el contribuyente opta por destruirlos, deberá cumplir los siguientes requisitos:

I. Presentar aviso a la autoridad aduanera, cuando menos treinta días antes de la destrucción;

Las destrucciones se deberán efectuar en el lugar indicado en el aviso, en día y horas hábiles, se encuentre o no presente la autoridad aduanera;

II. Levantar acta de hechos en la que se hará constar la cantidad, peso o volumen de los desperdicios destruidos, descripción del proceso de destrucción, así como los pedimentos de importación con los que se hubieran introducido las mercancías al territorio nacional. Dicha acta será levantada por la autoridad aduanera; en su ausencia por el importador;

III. Registrar la destrucción de los desperdicios en la contabilidad del ejercicio en que se efectúa y conservarla por el plazo que señala el Código Fiscal de la Federación, y

IV. Se permitirá la destrucción de desperdicios en todos los casos, excepto cuando constituyan materiales peligrosos o nocivos para la salud o seguridad pública, medio ambiente, flora o fauna, en cuyo caso se requerirá de autorización previa de la autoridad competente.⁶⁴

Donación de mercancías a favor del fisco federal.

Los almacenes podrán donar a favor del fisco federal las mercancías, siempre que se presente solicitud por escrito y se señale el lugar y estado en que se encuentren. La autoridad resolverá en treinta días, de lo contrario se presume su aceptación. Sin embargo, si la autoridad no recoge dichas mercancías en el plazo de treinta días, los almacenes podrán proceder a la destrucción de las mismas, de acuerdo con lo señalado por el artículo 162 del Reglamento de la Ley Aduanera.

De igual forma, deberá atenderse a la regla 3.6.11 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, misma que dispone que en caso de destrucción o donación de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor, el almacén general de depósito deberá transmitir, vía electrónica, los siguientes datos:

"Regla 3.6.11. En caso de destrucción o donación de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor, el almacén general de depósito deberá transmitir, vía electrónica, los siguientes datos:

1. Folio de la carta de cupo electrónica, de acuerdo con el instructivo de llenado correspondiente.
2. Acuse electrónico de validación compuesto de ocho caracteres.

⁶⁴ Reglamento de la Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

3. Las causas, así como la cantidad de mercancías destruidas o donadas, expresadas en unidades de medida de la TIGIE, manifestadas en la carta de cupo electrónica.⁶⁵

III.4. OPERACIONES QUE SE REALIZAN DENTRO DEL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL.

El régimen de depósito fiscal es uno de los regímenes que se caracteriza por estar sumamente controlado por las autoridades aduaneras y por la gran reglamentación que existe en tono a su operación, por lo tanto podemos señalar diferentes características del mismo.

III.4.1. Cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias.

Para destinar las mercancías a este régimen, es requisito indispensable cumplir en la aduana de despacho con las restricciones y regulaciones no arancelarias aplicables es este régimen. Se entiende por *aduanas de despacho* aquella donde se realizan los trámites para destinar las mercancías al régimen de depósito fiscal.

Sólo son exigibles en la Aduana las restricciones y regulaciones no arancelarias que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y que se identifiquen a nivel de fracción arancelaria y nomenclatura que corresponda de acuerdo con la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Así, las distintas dependencias que emiten las restricciones y regulaciones no arancelarias, señalan a que régimen le son aplicables las mismas. Por esta razón, al régimen de depósito fiscal sólo le son aplicables las restricciones y regulaciones no arancelarias que al ser establecidas por el Diario Oficial señalen expresamente que se aplicarán a este régimen, o bien, las que se establecen para la entrada al país de cualquier mercancía.

III.4.2. Expedición de la carta de cupo electrónica.

Además del pedimento y sus anexos, la Ley Aduanera señala que es indispensable para este régimen, acompañarlo con su respectiva carta de cupo electrónica, expedida ya sea por el almacén general de depósito o por el local destinado a exposiciones internacionales (artículo 121 de la Ley).

De acuerdo con el Maestro Pedro Trejo Vargas⁶⁶, "la carta de cupo es un documento aduanero, mediante el cual el almacén general de depósito señala a la

⁶⁵ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

⁶⁶ Trejo, Vargas Pedro. Op. Cit. Pág. 278.

autoridad aduanera que acepta almacenar la mercancía, y proporciona información de los datos relacionados con: el local del almacén general de depósito en el que se mantendrá la mercancía, el importador, el agente o apoderado aduanal, la aduana de despacho, la descripción y la cantidad de la mercancía, entre otros, a fin de que la aduana tenga un control de las mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal."

La carta de cupo, es un documento expedido por el almacén general de depósito para manifestar la disponibilidad de espacio, y la intención del propio almacén para recibir ciertas mercancías en sus bodegas directas o habilitadas.

Se entenderá que las mercancías se encuentran bajo la custodia, conservación y responsabilidad del almacén general de depósito en el que quedarán almacenadas bajo el régimen de depósito fiscal, desde el momento en que éste expida la carta de cupo.

En la carta de cupo se asentarán los datos del agente o apoderado aduanal que promueve el despacho, de conformidad con lo establecido por el artículo 119, cuarto párrafo de la Ley.

Importancia de la carta de cupo.

La carta de cupo tiene gran importancia en el control del régimen de depósito fiscal, es prácticamente la "llave" para acceder al mismo. Sin una carta de cupo no es posible destinar la mercancía al régimen.

Debido a la falsificación que se venía dando de este documento tan importante, la Ley Aduanera fue reformada y se estableció la llamada "carta de cupo electrónica", de acuerdo con lo establecido por el artículo 119, cuarto párrafo de la Ley:

"...

Se entenderá que las mercancías se encuentran bajo la custodia, conservación y responsabilidad del almacén general de depósito en el que quedarán almacenadas bajo el régimen de depósito fiscal, desde el momento en que este expida la carta de cupo mediante la cual acepta almacenar la mercancía. Debiendo transmitir la carta de cupo mediante su sistema electrónico al del servicio de administración tributaria, informando los datos del agente o apoderado aduanal que promoverá el despacho."⁶⁷

Esta reforma establece que dicha carta de cupo solamente se transmite vía electrónica, y se expide exclusivamente para un pedimento, de conformidad con lo que señala el instructivo de llenado de la carta de cupo electrónica, que aparece publicado dentro del Anexo 1 de la resolución que establece las Reglas de

⁶⁷ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2003. es decir, no puede expedirse una misma carta de cupo que incluya mercancía amparada por dos o más pedimentos.

La carta de cupo no deberá confundirse con los documentos de naturaleza meramente mercantil relacionados con la operación, como lo son: el certificado de depósito y el bono de prenda.

Cancelación y rectificación de la carta de cupo.

La carta de cupo podrá ser cancelada por el almacén o por el local de exposiciones que lo hubieren expedido, bastando para ello que informen a la autoridad en el plazo de cinco días siguientes a su cancelación, de conformidad con el artículo 119, último párrafo de la Ley:

“...

En caso de cancelación de la carta de cupo, esta deberá realizarse por el almacén general de depósito o por el titular del local destinado a exposiciones internacionales que la hubiera expedido, mismo que deberá de comunicarlo a la autoridad aduanera dentro de los cinco días siguientes al de su cancelación.”⁶⁸

Así mismo, el último párrafo de la regla 3.6.5 de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2004, señala que procede la cancelación de la carta de cupo, hasta antes de que se efectúe el pago del pedimento:

“Regla 3.6.5. Procederá la rectificación de los datos consignados en la carta de cupo electrónica por parte del almacén general de depósito emisor, el número de veces que sea necesario, siempre que se realice antes de la activación del mecanismo de selección automatizado a que se refiere el artículo 43 de la Ley, con excepción de los campos correspondientes al folio de la carta de cupo, la clave de la aduana o sección aduanera de despacho y la patente del agente aduanal que promoverá el despacho.

Una vez activado el mecanismo de selección automatizado procederá la rectificación de la carta de cupo electrónica, siempre que no se trate de los campos correspondientes al RFC del importador o exportador, cantidad de unidades de medida conforme a la TIGIE o fracción arancelaria de la mercancía.

Para tales efectos, el almacén que haya emitido la carta de cupo, deberá transmitir un aviso electrónico al SAAI, con la información relativa al folio y al acuse electrónico de la carta de cupo electrónica que se pretende rectificar, el aviso de rectificación y los datos que se pretenden rectificar. El SAAI proporcionará un nuevo acuse electrónico por cada rectificación efectuada.

⁶⁸ *Ibid.*

El almacén emisor deberá dar aviso de los sobrantes y faltantes dentro de las 24 horas siguientes al arribo de las mercancías mediante transmisión electrónica al SAAI, para lo cual deberá proporcionar la información relativa al número de folio, acuse electrónico, así como las cantidades y fracciones arancelarias de las mercancías faltantes o sobrantes. El SAAI proporcionará un nuevo acuse electrónico por cada aviso efectuado.

El almacén emisor deberá dar aviso a la AGA mediante transmisión electrónica al SAAI, cuando las mercancías por caso fortuito o de fuerza mayor no arriben en los plazos establecidos, mencionando en el apartado de observaciones los motivos que originaron tal situación, asimismo, deberá dar aviso por la misma vía, cuando las mercancías hayan arribado conforme a lo declarado en el pedimento y en la carta de cupo electrónica; en ambos casos el SAAI proporcionará un acuse electrónico.

El SAAI únicamente permitirá dar aviso de arribo extemporáneo siempre que exista un aviso previo de no arribo.

Procederá la cancelación de la carta de cupo electrónica hasta antes de que sea validada con un pedimento. Para tales efectos, el almacén que haya emitido la carta de cupo deberá transmitir electrónicamente al SAAI, la información relativa al folio y al acuse electrónico de la carta de cupo electrónica que se pretende cancelar y el aviso de cancelación. El SAAI proporcionará un nuevo acuse electrónico por cada aviso efectuado.⁶⁹

En cuanto a la rectificación la regla antes mencionada, señala que la rectificación puede hacerse el número de veces que sea necesario, siempre se realice antes de la activación del mecanismo de selección automatizado. Una vez activado el mismo, puede rectificarse la carta de cupo, siempre que no se trate de los campos correspondientes al RFC del importador o exportador, a las cantidades de unidades de medida de comercialización o bien de la descripción de la mercancía.

Para efectuar la rectificación, el almacén que haya emitido la carta de cupo, deberá transmitir un aviso electrónico al SAAI, señalando el folio y el acuse electrónico de la carta de cupo, el aviso de rectificación y de los datos que se pretenden rectificar. El SAAI proporcionará un nuevo acuse electrónico por cada rectificación efectuada.

III.4.3. Responsabilidad solidaria.

El almacén general de depósito que emitió la carta de cupo, es responsable solidario de los créditos fiscales originados por la detección de faltantes, sobrantes y no arribo de las mercancías que ingresen al país destinadas al régimen de depósito fiscal, como lo señala el artículo 53 fracción VI de la Ley, cuando no se presenten los avisos a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 119 de la Ley:

⁶⁹ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

...

El almacén general de depósito o el titular del local destinado a exposiciones internacionales que haya expedido la carta de cupo, informará a la Secretaría dentro del plazo de veinte días siguientes al de la expedición de dicha carta, los sobrantes o faltantes de las mercancías manifestadas en el pedimento respecto de las efectivamente recibidas en sus instalaciones procedentes de la aduana del despacho. En caso de que dichas mercancías no arriben en el plazo señalado, se deberá informar a más tardar al día siguiente en que venza el mismo. De no rendir dicho aviso se entenderá que recibió de conformidad las mercancías descritas en el pedimento respectivo.⁷⁰

A este respecto, deberá atenderse a lo establecido por la regla 3.6.6 de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2004:

"Regla 3.6.6. De conformidad con el artículo 119 de la Ley, el almacén general de depósito que emitió la carta de cupo electrónica, una vez que se haya concluido el despacho aduanero, será responsable solidario de los créditos fiscales originados por la detección de faltantes, sobrantes y no arribo de las mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad del agente o apoderado aduanal que tramitó su despacho, por las irregularidades que se deriven de la formulación del pedimento y que se detecten, durante el despacho."⁷¹

Esta regla también señala que el agente o apoderado aduanal será responsable por las irregularidades que deriven de la formulación del pedimento y que se detecten durante el reconocimiento aduanero. En consecuencia, los faltantes detectados al arribar la mercancía al almacén no serán responsabilidad del agente aduanal. Tampoco es responsable si dicho embarque no arriba al almacén.

III.4.4. Depósito fiscal por residentes en el extranjero.

Las personas físicas o morales residentes en el extranjero podrán promover el régimen de depósito fiscal por conducto de agente o apoderado aduanal, de conformidad con lo establecido por el artículo 119, antepenúltimo párrafo de la Ley.

De acuerdo con el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal⁷², esta figura se estableció originalmente a principios de la década pasada y tiene por objeto promover el almacenaje en México, en aquellos casos en que la mercancía aún es propiedad del residente en el extranjero y ésta en busca de un cliente en México o

⁷⁰ Ley Aduanera, 2004. www.info.jurfdicas.unam.mx

⁷¹ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

⁷² Reyes, Díaz-Leal Eduardo. Op. Cit. Pág. 56

en el extranjero, o bien, ya enajeno la mercancía y está en espera de entregarla en nuestro país o en cualquier otra parte.

En caso de que nuestra Ley no contemplara esta figura, el almacenaje se realizará en el extranjero, con pérdida de oportunidades de negocio para los almacenes mexicanos. En este caso, la mercancía almacenada se puede destinar para su retorno en el extranjero o su importación definitiva, entre otros destinos previstos por la Ley.

El numeral 2 de la regla 3.6.7 de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2004, dispone que el campo del RFC se anotara la clave EXTR920901TS4 y en el correspondiente al domicilio del importador, se anotará el de la bodega en que las mercancías permanecerán en depósito fiscal.

"Regla 3.6.7. Para los efectos del artículo 119 de la Ley, se estará a lo siguiente:

1. Se entiende por aduana o sección aduanera de despacho, aquella en la que se realizan los trámites necesarios para destinar las mercancías al régimen de depósito fiscal.

2. Para los efectos de su antepenúltimo párrafo, en el campo del pedimento, correspondiente al RFC, se anotará la clave EXTR920901TS4 y en el correspondiente al domicilio del importador, se anotará el de la bodega en el que las mercancías permanecerán en depósito fiscal.

3. Para los efectos de su penúltimo párrafo, la cancelación de la carta de cupo electrónica deberá efectuarse mediante el aviso electrónico correspondiente al SAAI.⁷³

III.4.5. Posibilidad de adquisición de las mercancías de depósito fiscal por terceros o residentes en el extranjero.

De acuerdo con el artículo 122 de la Ley, las mercancías en depósito fiscal que se encuentren en almacenes podrán ser adquiridas por terceros o por residentes en el extranjero, en cuyo caso, estos últimos quedarán subrogados en los derechos y obligaciones correspondientes.

En el caso de subrogación, el adquirente de las mercancías asume las obligaciones derivadas de la importación o exportación y el enajenante tendrá el carácter de responsable solidario (artículo 55 de la Ley). Ante esto, el artículo 53 fracción V de la ley, establece la responsabilidad solidaria en el pago de los impuestos al comercio exterior y demás contribuciones, a aquellas personas que enajenen mercancías materia de importación o exportación, en los casos de subrogación establecidos en la ley misma.

⁷³ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

CÁPITULO IV. LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO COMO PRESTADORES DE DEPÓSITO FISCAL DE MERCANCÍAS NACIONALES, NACIONALIZADAS Y EXTRANJERAS.

Con la intención de establecer las normas legales que rijan el régimen de depósito fiscal que brinden seguridad a las autoridades que intervienen en la vigilancia y control de estos organismos, la autoridad ha establecido en la Ley Aduanera y su reglamento, así como en las disposiciones correspondientes, el procedimiento para llevar a cabo las actividades establecidas en este régimen.

A continuación entraremos al estudio de los aspectos procedimentales de dicho régimen a fin de explicar su funcionamiento.

IV.1. AUTORIZACIÓN O CONCESIÓN PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE DEPÓSITO FISCAL POR LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO DE ACUERDO A LA LEY ADUANERA.

Los Almacenes Generales de Depósito autorizados para prestar los servicios de almacenaje en el régimen de depósito fiscal, así como para colocar marbetes y precintos, se encuentran señalados en el Anexo 13 de la resolución que establece Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004.

Dichos almacenes deben cumplir con requisitos establecidos en la Ley Aduanera en su artículo 119, para poder prestar el servicio de régimen de depósito fiscal, los cuales son los siguientes:

1. Para solicitar la inclusión de alguna otra bodega o de un nuevo almacén general de depósito en el anexo señalado, se deberá **presentar solicitud** mediante el formato denominado "Solicitud para prestar el servicio de almacenamiento de mercancías en depósito fiscal y/o para colocar marbetes o precintos conforme a la regla 3.6.1.", misma que aparece en el Anexo 1 de la resolución que establece Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004.
2. Para registrar un nuevo almacén en el Anexo 13, se deberán **presentar los documentos** que aparecen en el numeral 1 de la regla 3.6.1 antes citada:

"Regla 3.6.1

...

1. Para incluir un nuevo almacén general de depósito:

a) Copia certificada del acta constitutiva de la empresa con datos del Registro Público de la Propiedad y del Comercio y del poder notarial con que se acredita la personalidad del representante legal del almacén solicitante y copia fotostática de los mismos, para el efecto de su cotejo y devolución de los originales.

b) Copia de la cédula de identificación fiscal y del formulario de registro en el RFC, así como, en su caso, los diversos movimientos efectuados ante el propio RFC.

c) Copia de las declaraciones anuales del ISR de los últimos tres ejercicios, así como de los pagos provisionales del último ejercicio y del ejercicio en curso.

d) Copia de la carta de presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales del ejercicio inmediato anterior.

e) Copia de la autorización para operar como almacén general de depósito, otorgada por la Dirección General de Seguros y Valores.⁷⁴

3. Los Almacenes que ya estén registrados, pero que deseen registrar alguna otra bodega, deberán **presentar**, además de los anteriores, **los documentos** que aparecen en el numeral 2 de la 3.6.1 antes citada:

"Regla 3.6.1

...

2. Los almacenes generales de depósito relacionados en el Anexo 13 de la presente Resolución, que deseen incluir alguna otra bodega, deberán anexar copia fotostática legible de:

a) Croquis de la bodega en tamaño carta, señalando la orientación hacia el norte, las vías de acceso, la superficie en metros cuadrados, el domicilio y la razón o denominación social de la almacenadora.

b) Documentos a través de los cuales se acredite la propiedad o el derecho de uso de la bodega y, en el caso, de bodegas habilitadas, además el contrato de habilitación.

c) Aviso de uso de locales que se haya presentado ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.⁷⁵

4. Los almacenes que requieran la modificación, ampliación o reducción de la superficie fiscal de sus bodegas que se encuentren ya registradas en el Anexo 13, deberá **presentar los documentos** que aparecen en el numeral 3 de la regla aludida :

"Regla 3.6.1

...

⁷⁴ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

⁷⁵ *Ibíd.*

3. Los almacenes generales de depósito que deseen modificar, ampliar o reducir, la superficie fiscal de las bodegas incluidas en el Anexo 13 de la presente Resolución, deberán anexar copia fotostática legible del:

a) Croquis de la bodega en tamaño carta, señalando la orientación hacia el norte, las vías de acceso, la superficie autorizada y la que se solicita en metros cuadrados, así como el domicilio de la bodega y la razón o denominación social de la almacenadora.

b) Aviso de uso de locales de modificación que se haya presentado ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

c) Contrato de habilitación, en su caso, siempre que con motivo de la modificación de la superficie se hayan reformado las cláusulas del exhibido con la solicitud de autorización para la prestación del servicio.⁷⁶

5. Finalmente, los almacenes autorizados que deseen que es sus instalaciones se puedan colocar los marbetes o precintos previstos por el artículo 19 fracción V segundo párrafo de la Ley del IESPS, deberá cumplir con lo previsto por el numeral 4 de la regla:

"Regla 3.6.1

...

4. Los almacenes generales de depósito autorizados que deseen que en sus instalaciones, se puedan colocar los marbetes o precintos a que se refiere el artículo 19, fracción V, segundo párrafo de la Ley del IEPS, deberán presentar copia simple del croquis a que se refiere el numeral 2, inciso a) de esta regla, especificando en el mismo la superficie y el lugar que se destinará para la colocación de los marbetes dentro del área fiscal.⁷⁷

En todos los casos, se requiere que el Almacén General de Depósito o en su caso, el titular de la bodega habilitada, se encuentren al corriente en sus obligaciones fiscales, de lo contrario las autorizaciones a que se refiere esta regla no procederán.

Asimismo, dichos almacenes autorizados deberán instalar el equipo de computó y de transmisión de los datos que sea necesario para que se enlace con el SAAI, de lo contrario, la autorización dejará de surtir efectos en tanto no se cumplan con dicho requisito.

⁷⁶ Ibid.

⁷⁷ Ibid.

IV.1.1. Requisitos para el funcionamiento de los almacenes generales de depósito.

Para que un Almacén General de Depósito pueda funcionar dentro del régimen de depósito fiscal, debe cumplir en cada uno de sus locales en los que mantengan mercancías en depósito fiscal, con los requisitos establecidos por el artículo 119 de la Ley Aduanera, y que se explican a continuación:

- En *primer lugar*, es obligatorio contar dentro del almacén con **instalaciones** que posibiliten mantener aisladas las mercancías correspondientes al régimen de depósito fiscal respecto de las restantes Artículo 119, fracción I:

*Artículo 119

...

I.- Deberán destinar, dentro del almacén, instalaciones que reúnan las especificaciones que señale la secretaria para mantener aisladas las mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal, de las mercancías nacionales o extranjeras que se encuentren en dicho almacén.⁷⁸

Esta obligación de aislar las mercancías responde a la necesidad elemental de mantener un control físico, que permita identificar las mercancías sujetas al régimen, que no han pagado impuestos, y distinguirlas de otras mercancías que se encuentran en una situación jurídica distinta, tales como las mercancías nacionales o nacionalizadas.

Para tales motivos, se podrán mantener aisladas las mercancías, mediante asidores o separadores móviles, tal y como lo señala el artículo 163 del Reglamento de la Ley Aduanera.

Asimismo, deberá cumplirse con lo establecido por la regla 3.6.20 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, misma que establece que se mantendrán aisladas las mercancías en el almacén general de depósito, mediante etiquetas adheribles de 16 X 16 cm., de color contrastante y con la leyenda al centro "Mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal".

- En *segundo lugar*, deben contar con equipo de cómputo y de transmisión de datos que permitan su enlace electrónico con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. También deberán llevar un registro permanente y simultáneo de las operaciones de las operaciones de recepción y retiro de mercancías en depósito fiscal, en el momento en que se tengan por recibidas o sean retiradas del régimen. El registro deberá vincularse electrónicamente con el equipo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esto, de acuerdo a lo señalado por el artículo 119 fracción II de la Ley Aduanera:

⁷⁸ Ley Aduanera, 2004. www.info.juridicas.unam.mx

*Artículo 119

...

II.- Deberán contar con equipo de cómputo y de transmisión de datos que permita su enlace con el de la Secretaría, así como llevar un registro permanente y simultáneo de las operaciones de mercancías en depósito fiscal, en el momento en que se tengan por recibidas o sean retiradas, mismo que deberá vincularse electrónicamente con la dependencia mencionada. Para los efectos de esta fracción, la secretaria establecerá las condiciones que deberán observarse para la instalación de los equipos, así como para llevar a cabo el registro de las operaciones realizadas y el enlace de los medios de cómputo del almacén general de depósito con la Secretaría.⁷⁹

Debe señalarse que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecer en todo momento, tanto las condiciones físicas, como las condiciones técnicas de los equipos electrónicos antes referidos. Sobre el particular, el antepenúltimo párrafo de la regla 3.6.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, señala expresamente:

*Regla 3.6.1

...

Para los efectos de los artículos 119, fracción II, 121, fracción I de la Ley y 164, fracción III del Reglamento, los almacenes generales de depósito autorizados deberán instalar el equipo de cómputo y de transmisión de datos que permita su enlace con el SAAI. En el caso de que no se cumpla con este requisito, dejará de surtir efectos temporalmente la autorización de que se trata, hasta que se cumplan dichos requisitos.⁸⁰

Cabe mencionar que uno de los elementos más importantes de control sobre el almacén general de depósito debe ser precisamente el registro electrónico de las entradas, salidas y saldos, así como su enlace con la autoridad.

IV.2. PROCEDIMIENTO PARA LA CONTRATACIÓN DEL SERVICIO DE DEPÓSITO FISCAL CON LAS ALMACENADORAS AUTORIZADAS.

IV.2.1. Solicitud de Servicio.

- **Importadores nacionales:** deben requisar la solicitud de servicios, anexando los siguientes documentos:

⁷⁹ *Ibíd.*

⁸⁰ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

1. Copia simple del acta constitutiva.
2. Copia simple de la Forma R-1 de alta en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como los posibles cambios de domicilio.
3. Copia simple de la cedula de identificación fiscal.
4. Copia simple de los poderes notariales de los representantes de la empresa.
5. Copias de identificaciones oficiales de los representantes.
6. Copia simple de las declaraciones anuales de los últimos dos años.
7. Copia simple de los últimos dos pagos provisionales de contribuciones.
8. Solicitud mediante formato establecido en el que cite a las personas autorizadas para solicitar las cartas de cupo.

• **Empresas residentes en el extranjero:** deberán requisar la solicitud de servicios, a lo cual, deberá anexar la siguiente documentación:

1. Copia apostillada del acta constitutiva de la sociedad.
2. Copia apostillada de los poderes de los representantes de la empresa.
3. Solicitud mediante formato establecido en el que cite a las personas autorizadas para solicitar las cartas de cupo.

Calificación y aprobación del cliente.

Se elabora un expediente conteniendo los documentos señalados anteriormente ante el responsable de aprobar los convenios de servicio.

Se realiza un análisis de la documentación y de acuerdo con las políticas del "Manual de Procedimientos de Control y Operación del Régimen de Depósito Fiscal para el Almacén Certificado" se aprueba o rechaza la operación y se avisa al solicitante la resolución.

Aprobada la operación, se procede a formalizar el convenio de servicios y de la tarjeta de formas autorizadas. En el caso de los importadores nacionales el convenio de servicios deberá ser firmado en el domicilio fiscal, proporcionado por el solicitante para la comprobación del mismo, registrando evidencia de dicho evento. En el caso de los residentes en el extranjero, el convenio se enviará a firma por medio de correo con acuse de recibo.

Se recopilan todos los documentos señalados con anterioridad, el convenio de servicios debidamente requisado, la tarjeta de firmas, el reporte de comprobación de domicilio fiscal y se lleva a cabo la integración del expediente del cliente.

IV.2.2. Emisión de la carta de cupo.

El cliente solicita mediante formato libre la carta de cupo, envía el formato al Almacén General de Depósito, el cual debe verificar en base a la carta de autorización, que se encuentre firmada por la persona indicada.

La carta de cupo electrónica se elabora observando lo señalado en el "Manual de cartas de Cupo", emitido por la autoridad aduanera. El registro electrónico de la carta de cupo es enviado a validar por medio de la red del Sistema de Administración Tributaria, con lo que se obtiene un acuse electrónico de aprobación.

A continuación, la carta de cupo es impresa y se archiva la original, se deberá enviar una copia simple al agente aduanal a cargo, para informarle que da inicio el plazo de 96 horas para que se realice el despacho aduanero de las mercancías destinadas a depósito fiscal. El plazo empezará a correr al momento de la emisión de la carta de cupo.

Despachada la mercancía el Almacén General de Depósito recibe del SAT, informe a través del registro electrónico, mediante archivo tipo "P", de la conclusión del despacho a depósito fiscal: Pedimento de Importación de mercancía a depósito fiscal A4.

Avisos por vencimiento del plazo o cancelación.

Los *avisos de vencimiento del plazo* podrán ser de dos tipos:

- *Aviso documental:* Se dará al vencimiento del plazo establecido por la Ley de 20 días hábiles a partir de la fecha de emisión, siempre que no haya arribado la mercancía al almacén.

Se deberá presentar un *Aviso de No Arribo*, en formato libre ante la aduana de despacho, con copia a la Administración Local de Grandes Contribuyentes correspondiente al domicilio de la bodega a la cual se habían destinado las mercancías.

A más tardar el quinto día a partir de la fecha de cancelación de la carta de cupo por parte del cliente, se debe presentar *Aviso de Cancelación* en formato libre ante la aduana de despacho, con copia a la Administración Local de Grandes Contribuyentes correspondiente al domicilio de la bodega a la cual se habían destinado las mercancías.

- *Aviso electrónico:* Se presentará transcurridos 20 días naturales a partir de la obtención de la firma electrónica de emisión de la carta de cupo. Se debe enviar el *informe electrónico de no-arribo* por medio de la red del SAT, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" emitido por la autoridad aduanera.

A más tardar el quinto día a partir de la fecha de cancelación de la carta de cupo por parte del cliente, se debe enviar el *Informe electrónico de cancelación* por medio de la red del SAT, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" emitido por la autoridad aduanera.

Rectificación y cancelación de las cartas de cupo.

La rectificación se realiza cuando el Almacén General de Depósito transmite el aviso electrónico de la carta de cupo que pretende rectificar por medio de la red del SAT, con lo cual obtendrá un acuse electrónico por la rectificación efectuada, de conformidad con el "Manual de cartas de Cupo".

Por su parte, la cancelación se realiza cuando el Almacén General de Depósito transmite el aviso electrónico de la carta de cupo que pretende cancelar por medio de la red del SAT, con lo cual obtendrá un acuse electrónico por la cancelación efectuada, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo".

IV.2.3. Recepción de las mercancías.

La recepción de las mercancías inicia con la llegada del vehículo que las transporta al Almacén General de Depósito.

Al arribar a la bodega, el vehículo que conduce las mercancías, el Almacén General de Depósito recibe del conductor la documentación aduanal de conformidad con lo señalado en el apartado de políticas del "Manual de Procedimientos de Control y Operación del Régimen de Depósito Fiscal para el Almacén Certificado", de lo contrario, el Almacén gestiona con el importador la obtención de la documentación aduanal.

El Almacén General de Depósito procede a revisar los candados fiscales que mantienen asegurado el compartimiento de carga del vehículo, verificando que no hayan sido desprendidos o violados y que los números de dichos candados fiscales sean iguales a los declarados en el pedimento aduanal.

En caso de que los sellos fiscales hayan sido desprendidos o violados, o bien, no coincidan con los reportados en el pedimento aduanal, el Almacén General de Depósito debe asegurar el vehículo de carga sin alterar el estado que guarden los sellos fiscales y sin abrir el compartimiento de carga del vehículo. Acto siguiente dará aviso al Administrador de la Aduana en cuya circunscripción territorial se localice el almacén, para recibir instrucciones concretas en cada caso.

En el caso de que los sellos fiscales sean los mismos que se declararon en el pedimento aduanal y no se encuentren desprendidos o violados, el Almacén General de Depósito procederá a retirarlos y abrirá el compartimiento de carga.

Descarga de la mercancía.

Una vez abierto el compartimiento de carga se procederá a descargar la mercancía, verificando previamente el estado físico de la misma y su acomodo dentro de dicho compartimiento, esto con el objeto de tomar nota de las irregularidades contempladas antes de efectuar la descarga.

Ya descargada la mercancía dentro de la superficie autorizada del almacén, se debe emitir el **Documento de Recepción** donde se hade constar que las mercancías recibidas corresponden en número de bultos a lo declarado en el pedimento de importación, y en caso de presentarse faltantes o sobrantes también debe manifestarse esto en dicho documento.

Si se detectan *bultos sobrantes* estos deben registrarse en el documento de recepción y se presentará aviso en escrito libre por medio de correo con acuse de recibo a la aduana de despacho, con copia a la Administración Local de Grandes Contribuyentes que corresponda de conformidad con la circunscripción territorial donde se ubique el almacén, esto dentro de un plazo de 20 días hábiles a partir de la fecha de expedición de dicha carta.

El Almacén General de Depósito avisará en un plazo no mayor de 24 horas al importador para que regularice los bultos sobrantes. De conformidad con lo señalada por la legislación aduanera, una vez regularizada la mercancía se deberá retirar del Almacén General de Depósito, exhibiendo copia fiel del pedimento de importación debidamente requintado.

En caso de que existan *bultos faltantes*, el Almacén General de Depósito avisará al importador por escrito que cuenta con un plazo no mayor de 10 días, a partir de la fecha en que la mercancía ingresó al almacén, para que realice el pago de las contribuciones de las mercancías faltantes.

Lo anterior se aplicará en el entendido de que las mercancías que si arribaron a la bodega se quedan aseguradas en garantía del crédito fiscal, en este caso, la autoridad aduanera designará a un depositario de dichas mercancías aseguradas al Almacén General de Depósito, apercibido de que no deberá entregar a las mismas en tanto las contribuciones no sean pagadas en la aduana.

El Almacén General de Depósito realizará la verificación física de la mercancía contra lo señalado en el pedimento de importación a depósito fiscal, facturará y listará el embarque. El inventario se levantará detallando el nivel de información que señala la factura y el pedimento aduanal como mínimo.

Registro en el sistema de cómputo.

El Almacén General de Depósito deberá colocar la documentación aduanal en el expediente fiscal y con base a esa documentación, el documento de

recepción y el inventario, realizará la captura de ingreso de las mercancías en el sistema de cómputo.

El *expediente fiscal* deberá contener por lo menos la siguiente documentación:

- ✓ Pedimento de importación a depósito fiscal.
- ✓ Facturas comerciales.
- ✓ Carta de Cupo.
- ✓ Documento de Recepción (Recibo de Depósito)
- ✓ Lista de empaque.
- ✓ Conocimiento o Guías de embarque.
- ✓ Permisos de importación de las respectivas Secretarías que lo soliciten, los Certificados de Origen y el acreditamiento de cumplimiento las Normas Oficiales Mexicanas correspondientes.

El Almacén General de Depósito deberá generar el registro electrónico del *Informe de Arribo de Mercancías*, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" y enviará este registro al SAT para obtener la firma electrónica de aprobación.

Asimismo, el Almacén General de Depósito generará el archivo de ingreso de la mercancía por medios computarizados de conformidad con el "Manual del Sistema de Depósito Fiscal" (SIDEFI), mismo que enviará electrónicamente cada semana a la Administración Central de Auditoría Fiscal Federal.

Emisión del Certificado de Depósito.

Una vez registrado el ingreso de las mercancías en el sistema de cómputo, se emite el *Certificado de Depósito*, título de crédito que ampara las mercancías recibidas, mismo que compromete al Almacén General de Depósito a su custodia y aseguramiento, con lo cual se perfecciona la responsabilidad que estos tienen ante los tenedores legítimos de los certificados de depósito.

Verificación de normas de etiquetado e información comercial, control de marbetes y precintos.

El Almacén General de Depósito verifica de acuerdo al pedimento de importación de depósito fiscal clave A4, el cumplimiento de las normas de etiquetado e información comercial y registra en sus controles el estatus de cumplimiento para lo que solicita el retiro del cliente. El Almacén General de Depósito exigirá el cumplimiento a este tipo de requisitos antes del pago de las contribuciones y retiro de las mercancías.

Así, el Almacén General de Depósito coloca y controla los marbetes y precintos, e informa a través del pedimento de extracción de mercancías de

depósito fiscal clave G1, la utilización de los mismos, anotando los números de marbetes y precintos en dicho documento.

IV.2.4. Pago de contribuciones.

El cliente del Almacén General de Depósito debe solicitar el cálculo de contribuciones señalando las cantidades y tipos de mercancías que pretende retirar. El Almacén General de Depósito realizará el cálculo de conformidad con el valor en aduanas correspondientes a las mercancías solicitadas, de acuerdo con lo determinado por el agente aduanal en el pedimento de importación a depósito fiscal, actualizando dichas contribuciones de acuerdo con la Ley Aduanera e informando al cliente el importe de contribuciones a pagar.

En el caso de las *empresas residentes en el extranjero*, el cálculo de contribuciones se realizará considerando el valor en aduana formado a partir de la factura que emita la empresa residente en el extranjero al comprador en México, de acuerdo con la legislación aduanera. Esta factura deberá ser enviada por la empresa residente en el extranjero al Almacén General de Depósito.

El importador transferirá fondos a las cuentas del Almacén General de Depósito o entregará cheque certificado a favor de la Tesorería de la Federación, por la cantidad que se reportó anteriormente, enviando al Almacén General de Depósito el comprobante de la transmisión de fondos o de la ficha de depósito en la cuenta bancaria del Almacén General de Depósito.

En caso de que el cálculo se efectúe por variación cambiaria debe hacerse el depósito o la transmisión de fondos el mismo día.

Así, el Almacén General de Depósito registrará la recepción de los fondos, así como su disposición para pago de contribuciones en "*Registro de Fondos*".

Emisión del Pedimento de Extracción.

El Almacén General de Depósito elaborará el *pedimento de extracción* por medio de su sistema de cómputo de conformidad con la *Solicitud de Retiro de Mercancías*, observando lo señalado por las disposiciones legales en materia aduanera.

En caso de importaciones temporales realizadas por empresas Maquiladoras o con Programas de Exportación autorizados por la secretaría de Economía, se solicita al importador copia simple de sus programas, para el registro de los mismos en el pedimento de importación. De esa forma, al validar dicho pedimento, se verificará la vigencia y el hecho de que las fracciones arancelarias autorizadas por el pedimento correspondan a las mercancías que esta solicitando para su retiro.

Se emitirá el *Archivo de Registro de Pedimento*, según el "Manual del Sistema Automatizado Aduanero Integral versión M3" (SAAI M3) y se enviará el archivo a través de la red del SAT al Centro de Procesamiento Nacional (CPN). El Centro enviará dicho archivo a la aduana que corresponda, se efectuará el proceso de validación y se retomará el archivo por la misma vía, este proceso se efectúa hasta obtener la **firma electrónica de aprobación**.

En caso de no obtener la firma electrónica de aprobación, por causas imputables al importador, se avisará a éste para que resuelva el problema y vuelva a solicitar el retiro de la mercancía.

Una vez obtenida la firma electrónica de aprobación, se *imprime el pedimento*, tal y como lo señala el "Instructivo de Llenado de Pedimento del Anexo 22" de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004.⁸¹ Dicho pedimento deberá ser firmado en forma autógrafa por el apoderado del Almacén General de Depósito, adjuntando al mismo las copias simples del pedimento A4 y/o R1 en su caso, y los medios de pago.

Formas de pago de contribuciones.

En el caso de el pago de contribuciones en **Módulo bancario**, el personal del Almacén General de Depósito se traslada al módulo bancario ubicado en la aduana que le corresponda de conformidad con la ubicación de la bodega, ya en él presenta los pedimentos con sus medios de pago, el Banco imprime en el juego de pedimentos el franqueo de pago y retiene el original del pedimento con las copias anexas, devolviendo las restantes.

Los Almacenes Generales de Depósito que utilicen el esquema de "pago electrónico" realizan el pago por medios electrónicos y entregan copia de la documentación según convenio con el módulo bancario con quien operen este esquema.

Se archivará la copia del pedimento conteniendo el sello de pago efectuado por el módulo bancario, en expediente fiscal, registrando el pago en el sistema de control.

IV.2.5. Extracción de las mercancías.

Cuando las mercancías van a ser extraídas el Almacén General de Depósito elabora la *Orden de Salida*, a través de su sistema de control de conformidad con lo señalado en el pedimento de extracción. Con base en dicha orden en la bodega se selecciona la mercancía que se va a entregar al importador.

⁸¹ *Ibid.*

Para la entrega física de las mercancías y su retiro de las mismas del Almacén General de Depósito el importador se presente en el mismo con la carta de retiro original, la cual debe constar en papel membretado de la empresa y contener firma registrada en la tarjeta de firmas.

El Almacén General de Depósito, autorizará la entrada del vehículo de carga a la bodega y verificará con el receptor de la mercancía, antes de subirla al vehículo, que lo amparado en la orden de salida sea lo que se está entregando físicamente, el receptor deberá firmar de recibido a su entera satisfacción.

La mercancía será cargada en el vehículo y el Almacén General de Depósito entrega al receptor de la mercancía la copia de la orden de salida. El mismo almacén deberá efectuar el registro de las mercancías amparadas en la orden de salida en su sistema de control, con la finalidad de mantener el inventario actualizado. La orden de salida deberá ser archivada en el expediente fiscal.

IV.2.6. Retornos.

El cliente que desee realizar un retorno de mercancías, deberá presentar una **Solicitud de retorno** de las mismas mediante escrito libre, en el cual deberá indicar lo siguiente:

- Agente aduanal que iniciará y terminará el retorno.
- Patente y nombre del mismo.
- Aduana por la que iniciará y terminará el despacho.
- Descripción de las mercancías.
- Fracciones arancelarias.
- Cantidad de bultos.
- Cantidad de unidades de medida comercial.
- El motivo por el cual se retornará la mercancía.

El Almacén General de Depósito verificará que sea correcta la solicitud del cliente y emitirá el escrito de aviso a la autoridad aduanera transmitiendo esta información y expresando su responsabilidad solidaria por el no arribo de las mercancías objeto de retorno a la aduana de salida.

El *aviso de retorno* presentado por el Almacén General de Depósito a la autoridad aduanera será recabando folio y sello de recibido en copia con acuse de recibo.

Elaboración del pedimento de retorno.

El agente aduanal contratado por el exportador, en base a lo solicitado, emite el pedimento de extracción de depósito fiscal para retornarse al extranjero, con clave K2, de conformidad con las disposiciones establecidas en materia aduanera.

La entrega física de la mercancía se realiza de la forma ya señalada, pero el Almacén General de Depósito solicitará al exportador copia fiel del pedimento de retorno ya con el despacho aduanero concluido, y se archivará en el expediente fiscal.

IV.2.7. Traslados.

El cliente que desee realizar un traslado de mercancías, deberá presentar una **Solicitud de traslado** de las mismas mediante escrito libre, en el cual deberá indicar lo siguiente:

- Cantidad y descripción de la mercancía que pretende trasladar.
- El pedimento al que corresponde.
- La ubicación de las bodegas donde se encuentra depositada y a donde será destinada.

La **orden de salida de traslado** se elaborará de acuerdo a lo solicitado por el importador, deberá llevar impresa una leyenda que exprese que se trata de una operación de traslado de conformidad con las reglas 3.6.9 y 3.6.10 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004:

***Regla 3.6.9.**

El traslado o traspaso de las mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal se deberá efectuar de conformidad con lo siguiente:

A. Las mercancías que se encuentren en depósito fiscal en un almacén general de depósito, que sean trasladadas a otra bodega autorizada del mismo almacén o traspasadas a uno diferente, se deberán acompañar durante su traslado con la copia del pedimento de importación o exportación a depósito fiscal, así como con el comprobante que expida el mismo almacén general de depósito, el cual deberá cumplir con lo siguiente:

1. Reunir los requisitos a que se refiere el artículo 29-A, fracciones I, II, III y V de Código y, en su caso, contener los datos a que se refiere la fracción VII de dicho artículo.

2. Hacer mención expresa de que dicho comprobante se expide para amparar mercancías que se encuentran bajo el régimen de depósito fiscal y que son trasladadas a otra bodega autorizada del mismo almacén o de uno diferente, o a un local autorizado para exposiciones internacionales.

B. Cuando las mercancías se traspasen de un almacén general de depósito a un local autorizado para exposiciones internacionales en los términos del artículo 121, fracción III de la Ley, el traspaso se deberá amparar con la copia del pedimento de importación o exportación a depósito fiscal, así como con el

pedimento de extracción para su retorno al extranjero que ampare la transferencia, declarando en cada pedimento que se formule, el Identificador que corresponda de conformidad con el Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución.

C. Cuando las mercancías se traspasen de un almacén general de depósito a una empresa autorizada para operar bajo el régimen de depósito fiscal para el ensamble y fabricación de vehículos, el traspaso se deberá amparar con la copia del pedimento de importación a depósito fiscal, así como el pedimento de extracción para su retorno al extranjero, declarando en cada pedimento que se formule, el identificador que corresponda de conformidad con el Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución.

D. Cuando las mercancías se traspasen de un local autorizado para exposiciones internacionales en los términos del artículo 121, fracción III de la Ley a un almacén general de depósito, el traspaso se deberá amparar con la copia del pedimento con clave K3 del Apéndice 2, del Anexo 22 de la presente Resolución, que ampare la transferencia, declarando en cada pedimento que se formule, el identificador que corresponda de conformidad con el Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución.

Regla 3.6.10

Para efectuar el traslado o traspaso de mercancías a que se refiere la regla 3.6.9. de la presente Resolución, se estará a lo siguiente:

A. Para efectuar el traslado de mercancías en depósito fiscal a otra bodega autorizada del mismo almacén, éste deberá dar aviso de traslado mediante transmisión electrónica al SAAI, señalando para el efecto:

1. El folio de la carta de cupo electrónica de conformidad con el instructivo de llenado, número de autorización o clave de la bodega autorizada al que serán trasladadas las mercancías, fracción arancelaria, cantidad de mercancías conforme a las unidades de medida de la TIGIE, y fecha en que se realizará el traslado de las mismas.

2. Folio de la carta de cupo, número de autorización o clave de la bodega autorizada conforme al SIDEFI, que recibe las mercancías, cantidad de mercancías, en su caso, y fecha en que dicha bodega recibirá las mercancías trasladadas.

B. Para efectuar el traspaso de mercancías en depósito fiscal a una bodega de otro almacén general de depósito, el almacén general de depósito del que se efectúe la extracción deberá dar aviso de traspaso mediante transmisión electrónica al SAAI, señalando para el efecto lo siguiente:

1. Folio de la carta de cupo electrónica que ampara las mercancías de conformidad con el instructivo de llenado, número de autorización o clave de la bodega autorizada, en la que se encuentran las mercancías, fracción arancelaria, cantidad de mercancías conforme a las unidades de medida de la TIGIE, en su caso, y fecha en que se realizará el traspaso de las mismas.

2. Folio de la carta de cupo electrónica transmitida por el almacén al que van destinadas, de conformidad con el instructivo de llenado.

C. Para efectuar el traspaso de mercancías en depósito fiscal en un almacén general de depósito, a un local autorizado para exposiciones internacionales en los términos del artículo 121, fracción III de la Ley, a depósitos fiscales para la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales, o a depósito fiscal para el ensamble y fabricación de vehículos, se deberán tramitar ante el mecanismo de selección automatizado, los pedimentos que amparen la extracción de depósito fiscal con clave K2 y la introducción al depósito fiscal con claves A5, F8, F9 o F2 del Apéndice 2, del Anexo 22 de la presente Resolución, sin que se requiera la presentación física de las mercancías, de conformidad con lo siguiente:

1. En el pedimento de extracción se deberá declarar en el bloque de identificadores la clave que corresponda conforme al Apéndice 8, del Anexo 22 de la presente Resolución, que se trata de traspaso.

2. En el pedimento de introducción al depósito fiscal en local autorizado deberá transmitir electrónicamente el número, fecha y clave del pedimento de extracción que ampara el traspaso y el número de autorización del apoderado aduanal.

D. Para efectuar el traspaso de mercancías en depósito fiscal en un local autorizado para exposiciones internacionales en los términos del artículo 121, fracción III de la Ley a un almacén general de depósito, en el pedimento de retorno con clave K3 del Apéndice 2, del Anexo 22 de la presente Resolución, se deberá declarar en el bloque de identificadores la clave que corresponda conforme al Apéndice 8, del Anexo 22 de la presente Resolución, que se trata de traspaso y en el pedimento de importación o exportación a depósito fiscal la clave de pedimento A4 del Apéndice 2, del Anexo 22 de la presente Resolución, se deberá transmitir electrónicamente el número, fecha y clave del pedimento de retorno que ampara el traspaso y el número de patente del agente aduanal.

Los almacenes generales de depósito autorizados conforme a la regla 3.6.1. de la presente Resolución deberán imprimir y conservar las cartas de cupo electrónicas en los términos del Código.⁸²

Se emitirá el Archivo de *Registro de Informe de Traslado*, según el "Manual de Cartas de Cupo Electrónicas" y se enviará el archivo a través de la red del SAT al Centro de Procesamiento Nacional (CPN). El Centro enviará dicho archivo a la aduana que corresponda, se efectuará el proceso de validación y se retornará el archivo por la misma vía, este proceso se efectúa hasta obtener la **firma electrónica de aprobación**.

⁸² *Ibid.*

Entrega física de las mercancías en el almacén de origen.

Para el retiro de las mercancías, el transportista se presenta ante el Almacén General de Depósito, quien autorizará la entrada del vehículo de carga a la bodega y verificará con el receptor de la mercancía, antes de subirla al vehículo, que lo amparado en la orden de salida sea lo que se está entregando físicamente, el receptor deberá firmar de recibido a su entera satisfacción.

La mercancía será cargada en el vehículo y el Almacén General de Depósito entrega al receptor de la mercancía la copia de la orden de salida y de la documentación aduanal.

Recepción de la mercancía en el almacén de destino.

Al arribar a la bodega, el vehículo que conduce las mercancías, el Almacén General de Depósito recibe del conductor la documentación aduanal correspondiente al *traslado*.

Se procederá a descargar la mercancía, verificando previamente el estado físico de la misma y su acomodo dentro del compartimiento de carga, esto con el objeto de tomar nota de las irregularidades contempladas antes de efectuar la descarga.

Ya descargada la mercancía dentro de la superficie autorizada del almacén, se debe emitir el *Documento de Recepción* donde se hace constar que las mercancías recibidas corresponden en número de bultos declarados en la *orden de salida de traslado*.

Registro en el sistema de cómputo.

El Almacén General de Depósito deberá colocar la documentación aduanal de traslado en el expediente fiscal y con base a esa documentación, el documento de recepción y el inventario, realizará la captura de ingreso de las mercancías en el sistema de cómputo.

El *expediente fiscal* deberá contener por lo menos la siguiente documentación:

- ✓ Pedimento de importación a depósito fiscal.
- ✓ Facturas comerciales.
- ✓ Carta de Cupo.
- ✓ Documento de Recepción (Recibo de Depósito)
- ✓ Lista de empaque.
- ✓ Conocimiento o Guías de embarque.
- ✓ Permisos de importación de las respectivas Secretarías que lo soliciten, los Certificados de Origen y el acreditamiento de cumplimiento las Normas Oficiales Mexicanas correspondientes.

✓ *Orden de salida de traslado*

El Almacén General de Depósito deberá generar el registro electrónico del **Informe de Arribo de Traslado de Mercancías**, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" y enviará este registro al SAT para obtener la firma electrónica de aprobación.

Asimismo, el Almacén General de Depósito generará el archivo de ingreso de la mercancía por medios computarizados de conformidad con el "Manual del Sistema de Depósito Fiscal" (SIDEFI), mismo que enviará electrónicamente cada semana a la Administración Central de Auditoría Fiscal Federal.

Emisión del Certificado de Depósito.

Una vez registrado el ingreso de las mercancías en el sistema de cómputo, se emite el **Certificado de Depósito**, título de crédito que ampara las mercancías recibidas, mismo que compromete al Almacén General de Depósito a su custodia y aseguramiento, con lo cual se perfecciona la responsabilidad que estos tienen ante los tenedores legítimos de los certificados de depósito.

IV.2.8. Traspasos.

El cliente que desee realizar un traslado de mercancías, deberá presentar una **Solicitud de traspaso** de las mismas mediante escrito libre, en el cual deberá indicar lo siguiente:

- ✓ Cantidad y descripción de la mercancía que pretende trasladar.
- ✓ El pedimento al que corresponde.
- ✓ La ubicación de las bodegas donde se encuentra depositada y a donde será destinada.

El cliente presenta al Almacén General de Depósito de origen la carta de cupo emitida por el Almacén General de Depósito de destino, de conformidad con lo señalado en las disposiciones en materia aduanera.

La **orden de salida de traspaso** se elaborará de acuerdo a lo solicitado por el importador, deberá llevar impresa una leyenda que exprese que se trata de una operación de traspaso de conformidad con las reglas 3.6.9 y 3.6.10 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004.

Se emitirá el Archivo de **Registro de Informe de Traspaso**, según el "Manual de Cartas de Cupo Electrónicas" y se enviará el archivo a través de la red del SAT al Centro de Procesamiento Nacional (CPN). El Centro enviará dicho archivo a la aduana que corresponda, se efectuará el proceso de validación y se retornará el archivo por la misma vía, este proceso se efectúa hasta obtener la **firma electrónica de aprobación**.

Entrega física de las mercancías en el almacén de origen.

Para el retiro de las mercancías, el transportista se presenta ante el Almacén General de Depósito, quien autorizará la entrada del vehículo de carga a la bodega y verificará con el receptor de la mercancía, antes de subirla al vehículo, que lo amparado en la carta de cupo y orden de salida de traspaso sea lo que se esta entregando físicamente, el receptor deberá firmar de recibido a su entera satisfacción.

La mercancía será cargada en el vehículo y el Almacén General de Depósito entrega al receptor de la mercancía la copia de la orden de salida y de la documentación aduanal.

Emisión de la carta de cupo por el Almacén General de Depósito de destino.

El cliente solicita mediante formato libre la carta de cupo, especificando si se trata de un traspaso total o parcial y envía el formato al Almacén General de Depósito, él cual debe verificar en base a la carta de autorización, que se encuentre firmada por la persona indicada, anexando copia de la carta de cupo que originó el despacho inicial.

Se elabora la carta de cupo electrónica observando lo señalado en el "Manual de cartas de Cupo", emitido por la autoridad aduanera. El registro electrónico de la carta de cupo es enviado a validar por medio de la red del Sistema de Administración Tributaria, con lo que se obtiene un acuse electrónico de aprobación.

A continuación, la carta de cupo es impresa y se archiva la original, se deberá enviar una copia simple al Almacén General de Depósito que traspasará la mercancía.

Despachada la mercancía el Almacén General de Depósito recibe del SAT, informe a través del registro electrónico, mediante archivo tipo "P", de la conclusión del despacho a depósito fiscal: Pedimento de Importación de mercancía a depósito fiscal A4.

Avisos por vencimiento del plazo o cancelación.

Los **avisos de vencimiento del plazo** podrán ser de dos tipos:

- **Aviso documental:** Se dará al vencimiento del plazo establecido por la Ley de 20 días hábiles a partir de la fecha de emisión, siempre que no haya arribado la mercancía al almacén.

Se deberá presentar un **Aviso de No Arribo**, en formato libre ante la aduana de despacho, con copia a la Administración Local de Grandes Contribuyentes

correspondiente al domicilio de la bodega a la cual se habían destinado las mercancías.

A más tardar el quinto día a partir de la fecha de cancelación de la carta de cupo por parte del cliente, se debe presentar **Aviso de Cancelación** en formato libre ante la aduana de despacho, con copia a la Administración Local de Grandes Contribuyentes correspondiente al domicilio de la bodega a la cual se habían destinado las mercancías.

- **Aviso electrónico:** Se presentará transcurridos 20 días naturales a partir de la obtención de la firma electrónica de emisión de la carta de cupo. Se debe enviar el **informe electrónico de no-arribo** por medio de la red del SAT, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" emitido por la autoridad aduanera.

A más tardar el quinto día a partir de la fecha de cancelación de la carta de cupo por parte del cliente, se debe enviar el **Informe electrónico de cancelación** por medio de la red del SAT, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" emitido por la autoridad aduanera.

Rectificación y cancelación de las cartas de cupo.

La **rectificación** se realiza cuando el Almacén General de Depósito transmite el aviso electrónico de la carta de cupo que pretende rectificar por medio de la red del SAT, con lo cual obtendrá un acuse electrónico por la rectificación efectuada, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo".

Por su parte, la **cancelación** se realiza cuando el Almacén General de Depósito transmite el aviso electrónico de la carta de cupo que pretende cancelar por medio de la red del SAT, con lo cual obtendrá un acuse electrónico por la cancelación efectuada, de conformidad con el "Manual de cartas de Cupo".

Recepción de la mercancía en el almacén de destino.

Al arribar a la bodega, el vehículo que conduce las mercancías, el Almacén General de Depósito recibe del conductor la documentación aduanal correspondiente al *traspaso*.

Se procederá a descargar la mercancía, verificando previamente el estado físico de la misma y su acomodo dentro del compartimiento de carga, esto con el objeto de tomar nota de las irregularidades contempladas antes de efectuar la descarga.

En caso de detectar bultos faltantes o sobrantes, se debe informar al cliente y al Almacén General de Depósito de origen, para aclarar y rectificar documentos si fuese necesario, con el fin de regularizar la operación, registrando evidencia de dicho evento, misma que se archivará en el expediente fiscal.

Ya descargada la mercancía dentro de la superficie autorizada del almacén, se debe emitir el *Documento de Recepción* donde se hace constar que las mercancías recibidas corresponden en número de bultos declarados en la *orden de salida de traspaso*.

Registro en el sistema de cómputo.

El Almacén General de Depósito deberá colocar la documentación aduanal de traspaso en el expediente fiscal y con base a esa documentación, el documento de recepción y el inventario, realizará la captura de ingreso de las mercancías en el sistema de cómputo.

El *expediente fiscal* deberá contener por lo menos la siguiente documentación:

- ✓ Pedimento de importación a depósito fiscal.
- ✓ Facturas comerciales.
- ✓ Carta de Cupo.
- ✓ *Carta de cupo de Traspaso*
- ✓ Documento de Recepción (Recibo de Depósito)
- ✓ Lista de empaque.
- ✓ Conocimiento o Guías de embarque.
- ✓ Permisos de importación de las respectivas Secretarías que lo soliciten, los Certificados de Origen y el acreditamiento de cumplimiento las Normas Oficiales Mexicanas correspondientes.
- ✓ *Orden de salida de traslado*

El Almacén General de Depósito deberá generar el registro electrónico del *Informe de Arribo de Traspaso de Mercancías*, de conformidad con el "Manual de Cartas de Cupo" y enviará este registro al SAT para obtener la firma electrónica de aprobación.

Asimismo, el Almacén General de Depósito generará el archivo de ingreso de la mercancía por medios computarizados de conformidad con el "Manual del Sistema de Depósito Fiscal" (SIDEFI), mismo que enviará electrónicamente cada semana a la Administración Central de Auditoría Fiscal Federal.

Emisión del Certificado de Depósito.

Una vez registrado el ingreso de las mercancías en el sistema de cómputo, se emite el *Certificado de Depósito*, título de crédito que ampara las mercancías recibidas, mismo que compromete al Almacén General de Depósito a su custodia y aseguramiento, con lo cual se perfecciona la responsabilidad que estos tienen ante los tenedores legítimos de los certificados de depósito.

IV.2.9. Traspasos a Industria Automotriz y Tiendas Duty Free.

El cliente que desee realizar un traslado de mercancías, deberá presentar una **Solicitud de traspaso** de las mismas mediante escrito libre, en el cual deberá indicar lo siguiente:

- ✓ Cantidad y descripción de la mercancía que pretende trasladar.
- ✓ El pedimento al que corresponde.
- ✓ La ubicación de las bodegas donde se encuentra depositada.
- ✓ La ubicación del recinto fiscalizado de Industria Automotriz o Tienda Duty Free.

El cliente presenta ante el Almacén General de Depósito copia fiel de los **pedimentos virtuales** de "**Retorno de Mercancías de Depósito Fiscal**" con clave K2 y el **pedimento de importación a depósito fiscal** tratase de de Industria Automotriz o Tienda Duty Free, de conformidad con lo señalado por las disposiciones aduaneras.

La **operación virtual de retorno e importación** debe ser realizada por el agente aduanal que contrate el cliente previamente al movimiento físico de las mercancías, sin que sea necesaria la presentación física de las mismas en la aduana.

El Almacén General de Depósito elabora la **orden de salida** en base al pedimento de retorno solicitado por el cliente, la cual deberá llevar impresa una leyenda que exprese que se trata de una operación de traspaso de Almacén General de Depósito a Industria Automotriz o Tienda Duty Free, de conformidad con las reglas 3.6.9 y 3.6.10 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004.

Para el retiro de las mercancías, el transportista se presenta ante el Almacén General de Depósito, quien autorizará la entrada del vehículo de carga a la bodega y verificará con el receptor de la mercancía, antes de subirla al vehículo, que lo amparado en la orden de salida de traspaso sea lo que se esta entregando físicamente, el receptor deberá firmar de recibido a su entera satisfacción.

La mercancía será cargada en el vehículo y el Almacén General de Depósito entrega al receptor de la mercancía la copia de la orden de salida y verifica que quién la transportara la misma lleve consigo copia de los pedimentos de retorno y de importación para amparar la carga durante el traslado

IV.2.10. Traspaso a un local autorizado para exposiciones internacionales (en los términos del artículo 121, fracción III de la Ley Aduanera) a un Almacén General de Depósito.

Este supuesto lo regula el apartado D de la regla 3.6.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004. El traspaso se

ampara con la copia del pedimento de retorno con clave K3 que ampara la transferencia.

El apartado D de la regla 3.6.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, señala adicionalmente, que el pedimento de retorno con clave K3, se deberá declarar en el bloque de identificadores la clave que corresponda conforme al Apéndice 8, del Anexo 22 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004 que se trata de traspaso, y en el pedimento de importación o exportación a depósito fiscal la clave de pedimento A4, se deberá transmitir electrónicamente con el número, fecha y clave del pedimento de retorno que ampara el traspaso y el número de patente del agente aduanal.

IV.2.11. Robos, accidentes, destrucciones, abandonos y donaciones de las mercancías objeto del Régimen de Depósito Fiscal.

Sin exclusión, todas las mercancías sometidas a algún régimen pueden ser víctimas de distintos incidentes y las mercancías destinadas al depósito Fiscal no son la exclusión. Estos incidentes tienen muy variados orígenes como pueden ser su propio manejo, la transportación, los robos, su almacenamiento o los propios accidentes.

El caso de las mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal es muy especial, ya que se trata de mercancías por las que no se han pagado las contribuciones correspondientes aún cuando se ha realizado el despacho aduanal correspondiente. En consecuencia, el hecho de un accidente o la pérdida de esta mercancía no es motivo de exención del pago de los impuestos correspondientes, aún cuando parezca injusto, para lo cual las autoridades aduaneras han establecido disposiciones que aplicarse en los diferentes casos.

Robo.

Del transporte de la aduana al Almacén General de Depósito, el responsable del pago de los impuestos y demás contribuciones generados es el importador, quedando el propio almacén como responsable solidario.

Es claro que en su mayoría, los robos ocurren precisamente en ese traslado, con lo cual se está en la obligación no sólo de pagar las actualizaciones correspondientes por medio del Índice de precios, sino además existe la obligación de pagar el recargo establecido por el Código Fiscal de la Federación.

El pago deberá efectuarse inmediatamente después de sucedido el robo ya que no existen prorrogas o créditos para este pago.

Accidentes.

Por otro lado, en el caso de las mercancías accidentadas la Ley Aduanera claramente establece la exención del pago de las contribuciones correspondientes siempre que la mercancía destruida o accidentada se ponga a disposición de la autoridad o bien se lleve a acabo su completa destrucción en presencia de la misma. Es decir, *si por accidente se destruyen las mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal, el crédito fiscal se extingue.*⁸³

Para llevar a cabo dicha exención del crédito fiscal, es necesario cumplir con determinados requisitos:

- Presentar un aviso de accidente a la autoridad aduanera.
- Anexar el acta de hechos levantada ante el Ministerio Público.
- Poner a disposición de la autoridad los restos de la mercancía o solicitar su destrucción.

Donación.

Las mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal también son susceptibles de ser donadas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con lo cual se evita el pago de las contribuciones, siempre y cuando la Secretaría acepte dicha donación.

Para llevar a cabo la donación se deberá presentar un escrito de donación ante la Secretaría, la cual se tendrá por aceptada de forma ficta a los **30 días hábiles** contados a partir de la fecha de presentación del escrito, siempre que la misma Secretaría no objete la donación. De no ser objetada, la donación se tendrá por aceptada y los bienes quedarán a disposición de la autoridad en el Almacén General de Depósito.

Con este acto, se extingue el crédito fiscal y la responsabilidad para el importador, pero no así para el Almacén General de Depósito, quien será responsable de las mismas hasta que sean retiradas por la autoridad o por el nuevo dueño.

Abandono y destrucción.

El abandono de mercancías en un Almacén General de Depósito implica un proceso costoso e injusto para el propio almacén.

⁸³ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 75.

Para el Maestro Pedro Trejo Vargas⁸⁴, el abandono de mercancías para efectos aduaneros, consiste en la transmisión de la propiedad de mercancías de comercio exterior que se encuentran en depósito.

La Ley General de Organizaciones Auxiliares y Actividades del Crédito señala que las mercancías abandonadas en un Almacén General de Depósito podrán ser donadas, destruidas o rematadas. Sin embargo, es regla general de acuerdo a esta Ley que las mercancías abandonadas pasen por *actos de remate público* conocidos como almonedas, tal y como lo señalan los artículos 22 y 22-a de la misma:

*Artículo 22

Los almacenes generales de depósito efectuaran el remate de las mercancías y bienes depositados en almoneda pública y al mejor postor, en el caso del artículo anterior, cuando se lo pidiere, conforme a la ley, el tenedor de un bono de prenda. Los almacenes podrán también proceder al remate de las mercancías o bienes depositados cuando, habiéndose vencido el plazo señalado para el depósito, transcurrieren ocho días sin que estos hubieren sido retirados del almacén, desde la notificación o el aviso que hiciera el almacén en la forma prescrita en el artículo anterior.

Los almacenes efectuaran el remate en los términos siguientes:

I. Anunciaran el remate mediante aviso que se fijara en la entrada del edificio principal del local en que estuviere constituido el depósito y se publicara en un periódico de amplia circulación de la localidad, en cuya circunscripción se encuentre depositada la mercancía. Si no lo hubiere, la publicación se hará en un periódico de circulación nacional o regional, o bien en el Diario Oficial de la Federación;

II. El aviso deberá publicarse con ocho días de anticipación a la fecha señalada para el remate. Cuando se trate del remate de mercancías o efectos que hubieren sufrido demérito, conforme al primer párrafo de este artículo, deberán mediar tres días entre la publicación del aviso y el día del remate;

III. Los remates se harán en las oficinas o bodegas del almacén en presencia del comisario o auditor externo de la sociedad. Las mercancías o bienes que vayan a rematarse, estarán a la vista del público desde el día en que se publique el aviso de remate;

IV. Será postura legal, a falta de estimación fijada al efecto en el certificado de depósito, la que cubra al contado el importe del adeudo que hubiere en favor de los almacenes y, en su caso, el del préstamo que el bono o los bonos de prenda garanticen, teniendo los almacenes, si no hubiera postor, derecho a adjudicarse las mercancías o efectos por la postura legal; y

V. Cuando no hubiere postor, ni los almacenes se adjudicaren las mercancías o efectos rematados, podrán proceder a nuevas almonedas, previo el

⁸⁴ Trejo, Vargas Pedro. Op. Cit. Pág. 277

De tal manera que los Almacenes Generales de Depósito que permitan el retiro de mercancías sin cumplir con las formalidades o sin que se hayan pagado las contribuciones correspondientes, cometerán la infracción a que se refiere el artículo 186 fracción VI de la Ley Aduanera, y se les aplicará la multa expresada en el diverso 187 fracción III de la misma Ley:

*Artículo 186

...

VI.- Los almacenes generales de depósito que permitan el retiro de las mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal sin cumplir con las formalidades para su retorno al extranjero o sin que se hayan pagado las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias causadas con motivo de su importación o exportación definitivas.

...

Artículo 187

...

III. Multa equivalente del 70% al 100% de las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas, cuando no se haya cubierto lo que correspondía pagar o del 30% al 50% del valor comercial de las mercancías si están exentas o se trata de retorno al extranjero, a la señalada en la fracción VI.

...⁸⁷

Si el destino de la mercancía sujeta al régimen de depósito fiscal es la *importación definitiva*, el interesado deberá pagar previamente los impuestos al comercio exterior, el derecho de trámite aduanero y las demás contribuciones y cuotas compensatorias. Para lo anterior se deberá señalar si la determinación del importe a pagar se actualiza en términos del Artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación o conforme a la variación cambiaria del peso frente al dólar de conformidad con el artículo 120, segundo párrafo de la ley Aduanera:

...

Las mercancías podrán retirarse total o parcialmente para su importación o exportación pagando previamente los impuestos al comercio exterior y el derecho de trámite aduanero, para lo cual deberán optar al momento del ingreso de la mercancía al depósito fiscal, si la determinación del importe a pagar se actualizara en los términos del artículo 17-a del Código Fiscal de la Federación o conforme a

⁸⁷ *Ibid.*

la variación cambiaria que hubiere tenido el peso frente al dólar de los Estados Unidos de América, durante el periodo comprendido entre la entrada de las mercancías al territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 56 de esta ley, o al almacén en el caso de exportaciones, y su retiro del mismo; así como pagar previamente las demás contribuciones y cuotas compensatorias que, en su caso, correspondan.⁸⁸

La regla 3.6.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, dispone en relación al método para actualización de las contribuciones, que deberá anotarse en el campo de las observaciones, la opción elegida para ello:

***Regla 3.6.8**

Para los efectos del artículo 120, segundo párrafo de la Ley, el agente o apoderado aduanal que formule los pedimentos para la introducción de mercancías a depósito fiscal deberá anotar en el campo de observaciones, la opción elegida para la actualización de las contribuciones, y declarar en cada pedimento de extracción que se formule, el identificador que corresponda de conformidad con el Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución.⁸⁹

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), ésta contribución deberá pagarse conjuntamente con el impuesto general de importación, aún cuando este último se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal, de conformidad con lo señalado por el artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

***Artículo 28**

Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

Cuando se trate de bienes por los que no se este obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuaran el pago del impuesto que esta ley establece, mediante declaración que presentaran ante la aduana correspondiente.

El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos del artículo 4o. de esta ley.

No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta ley.⁹⁰

⁸⁸ *Ibid.*

⁸⁹ Emitidas el 29 de marzo de 2004. www.scjn.gob.mx

⁹⁰ Ley General del Impuesto al Valor Agregado. www.scjn.gob.mx

IV.3.1. Impuesto general de importación.

No se abordará el impuesto general de importación en virtud de que la exención o tasa 0% del mismo existe en casi todas nuestras exportaciones.

El impuesto general de importación proviene de la *Ley del Impuesto General de Importación y Exportación*, en esta se establecen todas las fracciones arancelarias, mismas que establecen el objeto, sujeto, base, tasa, fuente y tarifa del mismo.

De acuerdo a lo anterior, la clasificación de un bien y su adecuada fracción arancelaria tiene gran relevancia, en tanto es respecto de ella que se establecerá la tasa del impuesto de importación que corresponda o bien que sea más conveniente.

La Fracción Arancelaria.

De acuerdo con el Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal⁹¹, nuestro país es uno de los más complejos en materia de los aranceles a pagar por una sola fracción arancelaria, ya que una sola fracción tiene dos variables:

- **Origen:** los aranceles de origen son fáciles de advertir ya que se generan a partir de la negociación de algún Tratado de Libre Comercio o con motivo de algún Acuerdo de Complementación Económica, siempre que se cuente con un certificado de origen válido y emitido de acuerdo con la normatividad establecida en cada uno de estos acuerdos.

Cada país con los que se establecen acuerdos tiene un arancel preferenciado que puede variar de país en país o ser el mismo para un conjunto de ellos, Vg. Lo derivado del TLCAN, en donde Estados Unidos y Canadá tienen diferentes aranceles respecto de México.

Tasas especiales.

Tasas especiales: para tener acceso a las tasas especiales se requieren tres cosas básicas:

1. El certificado de origen, presentado en la aduana al momento del despacho.
2. Que las mercancías viajarán directamente de alguno de los países que conformen el TLC en cuestión y que en caso de que la mercancía saliera de la ruta directa del embarque, siempre se mantuviera bajo el control de las autoridades aduaneras de ese país extraterritorial.

⁹¹ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 81

3. Que las mercancías puedan ser consideradas como originarias por haber sido fabricadas con insumos completamente originarias de la propia región del TLC o por lo menos haya cumplido la regla de origen establecida en el mismo.

• **Destino:** son preferencias arancelarias que se aplican a dos grandes rubros:

a) *Franja y región fronteriza:* con la intención de fortalecerlas y evitar que se encuentren en desventaja con las ciudades extranjeras colindantes, atrayendo a los extranjeros a ciertas zonas en particular.

b) Cuando se trata de *importadores que someterán a procesos de transformación las mercancías, tanto insumos, partes y componentes, como maquinaria y equipo.*

Tasas industriales.

Las tasas industriales se aplican respecto de acuerdo a los Programas de Promoción Sectorial que se dividen en dos grandes grupos:

1. Tasas individuales por fracción arancelaria.
2. Tasas grupales a varios productos que puedan clasificarse en alguna de las fracciones de la Regla 8ª.

En tanto se trate de industrias y se fabriquen productos específicos que necesitan estímulos para el fortalecimiento de ciertas industrias, la Secretaría de Economía emitirá autorizaciones para la aplicación de tasas preferenciales que reducen en más de un 75% sobre la base regular

Para someter las mercancías al régimen de depósito fiscal, es necesario haber determinado los impuestos al comercio exterior en el momento del despacho aduanal.

IV.3.2. Impuesto al Valor Agregado.

El régimen de depósito fiscal no causa impuesto al valor agregado. Si las extracciones posteriores son al mundo definitivo, el IVA se debe pagar al momento de hacer la presentación del pedimento conducente. En el caso de que sea al mundo temporal el impuesto no se paga, lo mismo sucede cuando se trata de tránsitos.

IV.3.3. Devolución de impuestos y el tratamiento para efectos del 303 del TLCAN.

La devolución de impuestos obliga a la salida física de las mercancías la exportación indirecta cuando se trata de empresas receptoras que se encuentren bajo alguno de los programas de fomento como PITEX, Maquiladora de Exportación o Empresas de Comercio Exterior, entonces, las que solicitaron su

mercancía a régimen de depósito fiscal interesados en obtener la devolución de sus aranceles pagados por la importación definitiva deben esperar que las mercancías mismas abandonen el país. Esto es conocido como *Draw Back* y para que se permita es necesario cumplir los siguientes requisitos:

- No se pase más de un año entre la fecha de entrada y la de salida.
- No se caiga en los supuestos que obligan al pago conforme al artículo 303 del TLCAN.
- El trámite se realice ante la Secretaría de Economía antes de 90 días hábiles posteriores a la exportación, siempre que dicho plazo no rebase el año de la fecha de entrada.

En relación con el artículo 303 del TLCAN, las importaciones temporales o definitivas de insumos no se consideran originarias del propio tratado, por no contar con un certificado de origen o no ser originarias y cuando se van a exportar a alguno de los países miembros, se está obligado al pago de los aranceles y de cuotas compensatorias en su caso.

El pago se realiza al momento de la *exportación indirecta* o a los 60 días naturales posteriores a la exportación directa, por lo que no afectará la operación de depósito fiscal.

Pero, en caso de que los importadores paguen el impuesto al momento de la *importación temporal*, al momento de hacer la extracción de las mercancías del depósito fiscal, se estaría en derecho de ejercer el pago.

En estos casos el artículo 303 del TLCAN, prevé una *reducción o reembolso* de los *impuestos o aranceles* pagados o por pagar en México cuando los productos resultantes del proceso productivo llevado a cabo en nuestro país deban pagar impuestos de importación en el mercado de destino de los países del tratado.

La reducción consistirá en un monto igual al que se pague en esos países, previa comprobación de la recepción del dinero por parte de las autoridades aduaneras.

IV.4. CAUSAS DE SUSPENSIÓN Y CANCELACIÓN DE LAS CONCESIONES O AUTORIZACIONES PARA OPERAR ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO FISCAL DE ACUERDO AL ARTÍCULO 144-A DE LA LEY ADUANERA.

Existen distintos casos en que se pueden presentar causales de suspensión y cancelación por parte de las autoridades fiscales, ya sea de las autorizaciones

para operar Almacenes Generales de Depósito o como consecuencia del incumplimiento de dichos almacenes de las obligaciones a que están sujetos.

IV.4.1. Causales de suspensión temporal.

En principio debe señalarse que el incumplimiento por parte de los almacenes a los **requisitos señalados en el artículo 119 fracciones I y II de la Ley Aduanera**, dará lugar a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público **suspenda temporalmente**, previa audiencia, la autorización al local de que se trate, hasta en tanto se cumplan los requisitos establecidos:

Pero si existe reincidencia podrá generarse la cancelación definitiva de la autorización.

IV.4.2. Causales de cancelación.

En este rubro es aplicable lo señalado por el artículo 144-A de la Ley Aduanera, que es un dispositivo genérico que contiene los diversos supuestos, así como el procedimiento para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pueda revocar *las concesiones o cancelar las autorizaciones* que hubiere otorgado a los particulares, para prestar diversos servicios tales como recintos fiscalizados, procesamiento electrónico de datos y **almacenes generales de depósito** autorizados para el régimen que nos ocupa.

Dentro de las causas de revocación o cancelación de las diversas autorizaciones o concesiones que otorga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a los particulares, como lo son los Almacenes Generales de Depósito, aparecen las siguientes:

- Cuando el titular de una concesión o autorización **no cubra o entere** a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público **las contribuciones o aprovechamientos** que le correspondan, no esté al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o no otorgue la garantía a que esté obligado.

Este punto se refiere a que el titular de la autorización deberá estar al corriente del pago de las contribuciones que correspondan al almacén como sujeto pasivo principal, tales como ISR, IVA, etc. También alcanza este precepto a ciertos aprovechamientos "*especiales*" como el que deberán pagar a razón del 5% sobre ventas brutas los depósitos fiscales denominados "tiendas libres de impuestos" regulados por el artículo 121 fracción I de la Ley Aduanera.

Del mismo modo también se incluye en la causal de cancelación, otras contribuciones de las que el almacén no es el sujeto pasivo principal, sino un responsable solidario. Al respecto tenemos el artículo 53 fracción VI de la Ley Aduanera.

De conformidad con lo anterior, el Almacén General de Depósito puede incurrir en una causal de cancelación incluso si *no cubre o entera las contribuciones* de las que resulte ***solidariamente responsable***.

Adicionalmente en el último párrafo del artículo 120 de la Ley Aduanera, se dispone que:

"...

En los casos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, al efectuarse el retiro deberán satisfacerse, además, los requisitos que establezca la secretaria mediante reglas. En el caso de la fracción III, el retorno al extranjero podrá realizarse por la aduana que elija el interesado sin el pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias. El traslado de las mercancías del almacén a la citada aduana deberá realizarse mediante el régimen de tránsito interno.⁹²

En relación a este mismo precepto la regla 1.3.4 en su numeral 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, autoriza a los almacenes generales de depósito:

***Regla 1.3.4.**

La presentación de los pedimentos, declaraciones y avisos respecto de las contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que deban pagarse en materia de comercio exterior, se deberá efectuar en las oficinas autorizadas que a continuación se señalan:

...

2. Tratándose de operaciones en las que se destinen las mercancías al régimen de depósito fiscal, los almacenes generales de depósito autorizados, enterarán las contribuciones y cuotas compensatorias señaladas en el numeral anterior, al día siguiente a aquél en que reciban el pago, en los módulos bancarios establecidos en la aduana o bien en sucursales bancarias habilitadas o autorizadas para el cobro de contribuciones al comercio exterior, en cuya circunscripción territorial se encuentre el domicilio del almacén general de depósito o de la bodega habilitada que tiene almacenada la mercancía, presentando cada uno de los pedimentos de extracción de mercancías, con los cheques u otros medios de pago que le hubiera proporcionado el contribuyente, así como los demás documentos que, en su caso, se requieran.

Los almacenes generales de depósito también podrán pagar por cuenta del importador, las contribuciones y cuotas compensatorias, en cuyo caso podrán optar por expedir un cheque por cada uno de los pedimentos de que se trate o expedir un solo cheque, para agrupar varios pedimentos, siempre que en este

⁹² Ley Aduanera 2004. www.scjn.gon.mx

caso se anexe una relación, en la que se señale la aduana correspondiente, la fecha de pago y los números de los pedimentos de extracción, así como los importes de las contribuciones y, en su caso, de las cuotas compensatorias a pagar de cada uno de ellos con el mencionado cheque.

Los cheques a que se refiere este numeral no requerirán certificación, debiendo expedirse a favor de la Tesorería de la Federación y ser de la cuenta del contribuyente o del almacén general de depósito que efectúe el pago, cumpliendo para tal efecto con los requisitos previstos en el artículo 8o. del RCFF.⁹³

En tales casos, los almacenes mencionados recibirán el pago y enterarán las contribuciones al día siguiente a aquél en que reciban el pago, en los módulos bancarios autorizados para el cobro de contribuciones al comercio exterior. El pago podrá hacerse con cheque del contribuyente o del propio almacén, en este último caso podrán utilizar un solo cheque para agrupar varios pedimentos.

Los preceptos citados también pueden dar lugar a cancelación, en relación a las contribuciones que el almacén reciba y no entere, pudiendo también perfeccionarse la causal de cancelación respecto de mercancía que se extraiga de depósito sin que el almacén reciba las contribuciones respectivas y en consecuencia no las entere.

- Cuando el titular no mantenga los registros, inventarios o medios de control a que esta obligado, de acuerdo con el artículo 144-A fracción II de la Ley:

“ ...

II. Cuando el titular no mantenga los registros, inventarios o medios de control a que este obligado.

...⁹⁴

En relación a este supuesto, es aplicable cualquier registro, inventario o medio de control a que esta obligado, ya sea por Ley, por Reglamento, por Reglas o por sus Anexos, o incluso los que en su caso se prevean en el oficio con que se otorga la autorización para operar como depósito fiscal.

- Cuando se graven, cedan o transmitan parcial o totalmente los derechos derivados de la concesión o autorización, de acuerdo con el artículo 144-A fracción III de la Ley:

“ ...

III. Cuando se graven, cedan o transmitan parcial o totalmente los derechos derivados de la concesión o autorización.

⁹³ Emitidas el 29 de marzo de 2004.

⁹⁴ Ley Aduanera 2004. www.scjn.gon.mx

...⁹⁵

- Cuando se declare por autoridad competente la quiebra o suspensión de pagos del titular de la concesión o autorización, de acuerdo con el artículo 144-A fracción IV de la Ley:

“ ...

IV. Cuando se declare por autoridad competente la quiebra o suspensión de pagos del titular de la concesión o autorización.

...⁹⁶

- Cualquier otro supuesto que señale la ley o los que se prevean en la autorización o concesión, de acuerdo con el artículo 144-A fracción V de la Ley:

“ ...

V. Las demás que establezca esta ley y las que se señalen en la concesión o autorización.

...⁹⁷

En relación a esto, el penúltimo párrafo de la regla 3.6.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, dispone que cuando el almacén no cumpla con la obligación específica de exhibir en el mes de octubre de cada año, ante la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, copia simple de la carta de presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales, correspondiente al último ejercicio, así como la declaración anual del ISR por el mismo ejercicio, se dará lugar a la cancelación. El último párrafo de la misma regla señala, además, que procederá la cancelación cuando el contribuyente no se encuentre al corriente de sus obligaciones fiscales.

IV.4.3. Procedimiento para efectuar la cancelación.

El procedimiento para que la autoridad lleve a cabo la revocación o cancelación de concesiones y autorizaciones se encuentra en el mismo artículo 144-A de la Ley, que señala:

⁹⁵ Ibid.

⁹⁶ Ibid.

⁹⁷ Ibid.

...la autoridad aduanera emitirá una resolución en la que determine el inicio del procedimiento, señalando las causas que lo motivan, ordene la suspensión de operaciones del concesionario o de la persona autorizada y le otorgue un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan. Las autoridades aduaneras deberán dictar la resolución que corresponda en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la notificación del inicio del procedimiento. Transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad aduanera puso fin a dicho procedimiento resolviendo en el sentido de revocar la concesión o cancelar la autorización y podrá interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo o esperar a que se dicte la resolución.

La autoridad aduanera, podrá levantar provisionalmente la suspensión a que se refiere el párrafo anterior, cuando la suspensión afecte la operación aduanera o de comercio exterior del país, hasta en tanto se adopten las medidas necesarias para resolver dicha situación. Durante el plazo que dure la suspensión, el titular de la concesión o autorización únicamente podrá concluir las operaciones que tuvieran iniciadas a la fecha en que le sea notificada la orden de suspensión, sin que pueda iniciar nuevas operaciones.

Cuando se revoque la concesión o se cancele la autorización, las autoridades aduaneras lo notificarán a los propietarios o consignatarios de las mercancías que se encuentren en el recinto fiscalizado o en el almacén general de depósito, para que en un plazo de quince días transfieran las mercancías a otro recinto fiscalizado o almacén general de depósito o las destinen a algún régimen aduanero. De no efectuarse la transferencia o de no destinarse a algún régimen en el plazo señalado, las mercancías causarán abandono a favor del fisco federal en el primer caso y en el segundo se entenderá que se encuentran ilegalmente en el país.⁹⁸

De conformidad con lo anterior, al iniciarse el procedimiento de cancelación, se suspende automáticamente al almacén en su operación. Esto puede ocasionar al particular un sensible daño patrimonial, por lo que es importante que la autoridad actúe con la seguridad requerida, es decir, después de confirmar la viabilidad de la causal de cancelación de que se trate.

Adicionalmente, la Ley señale que de no emitirse resolución dentro de los 4 meses siguientes se entenderá que la resolución fue en sentido de cancelar la autorización, por lo que el particular podrá interponer en cualquier tiempo los medios de defensa correspondientes, o esperar resolución expresa.

Finalmente, señala que una vez cancelada la autorización, la autoridad notificará al propietario o consignatario de la mercancía para que en un plazo de 15 días transfiera las mercancías a otro Almacén General de Depósito, o las destine a un régimen aduanero; y que de no hacerlo se entenderá que las mercancías se encuentran ilegalmente en el país.

⁹⁸ Ibid.

En relación a esto último, conviene destacar la importancia de que la autoridad notifique correctamente al propietario o consignatario de las mercancías, ya que de no efectuarse una notificación apegada a la Ley, no iniciará el plazo de 15 días a que hemos hecho referencia.

CÁPITULO V. OTRAS MODALIDADES DEL DEPÓSITO.

Existen casos de excepción para el pago de impuestos respecto del régimen de depósito fiscal, dichos casos son:

- Las Industrias terminales automotrices.
- Las ferias y exposiciones internacionales.
- Las tiendas libres de impuestos: Duty Free.

Como excepción a la regla general que establece los requisitos para el régimen depósito fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede autorizar el establecimiento de depósitos fiscales para cualquiera de los casos anteriores, de conformidad con lo establecido por el artículo 121 de la Ley Aduanera:

"Artículo 121. La Secretaría, como excepción a lo dispuesto en el artículo 119 de esta ley y siempre que se cumplan los requisitos de control que señale el reglamento, podrá autorizar el establecimiento de depósitos fiscales de conformidad con lo siguiente:

I. Para la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales en puertos aéreos internacionales, fronterizos y marítimos de altura. En este caso las mercancías no se sujetaran al pago de impuestos al comercio exterior y de cuotas compensatorias, siempre que las ventas se hagan a pasajeros que salgan del país directamente al extranjero y la entrega de dichas mercancías se realice en los puntos de salida del territorio nacional, debiendo llevarlas consigo al extranjero. Las autoridades aduaneras controlaran estos establecimientos, sus instalaciones, vías de acceso y oficinas.

II. Se deroga.

III. Temporalmente, para locales destinados a exposiciones internacionales de mercancías.

IV. Para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos, a empresas de la industria automotriz terminal, cumpliendo los requisitos y formalidades que para tales efectos establezca la secretaria mediante reglas.

Los particulares que obtengan la autorización a que se refiere esta fracción deberán mantener los controles que establezca la Secretaría mediante Reglas.

Cuando se extraigan los productos resultantes de los procesos de ensamble y fabricación de vehículos para su retorno al extranjero, en los casos previstos en el artículo 63-A de esta Ley, se pagara el impuesto general de importación y, en su caso, de las cuotas compensatorias aplicables."⁹⁹

En seguida se revisaran cada uno de ellos.

⁹⁹ Ibíd.

V.1. LA INDUSTRIA AUTOMOTRIZ.

Partiendo de la base, de que las mercancías que se encuentran bajo el régimen de depósito fiscal no pueden ser motivo de transformación que altere la base gravable o naturaleza de las mismas, esta regla general encuentra su excepción cuando el régimen es promovido por una empresa de la industria automotriz terminal.

En este caso, los locales de depósito fiscal distintos a los establecidos por el artículo 119 de la Ley Aduanera, autorizados por las autoridades aduaneras correspondientes, destinados al *proceso de ensamble y fabricación de vehículos, de empresas de la industria automotriz terminal.*

Estas empresas armadoras de vehículos son las únicas que manejando el régimen de depósito fiscal, están en posibilidades de transformar, elaborar y reparar las mercancías importadas y de pagar los impuestos de las mismas hasta que se defina el destino de los vehículo o partes por ellas desarrolladas.

V.1.1. Forma de operar de esta modalidad.

El Doctor Eduardo Reyes Díaz-Leal¹⁰⁰, explica que la industria en comento puede hacer internaciones al régimen de depósito fiscal de las partes que, algún día, llegarán a formar un vehículo, evitando el pago de los impuestos y la mayor parte de las restricciones y regulaciones no arancelarias, en virtud de que la mayoría de estas normas están destinadas a productos terminados que serán vendidos en su mismo estado al público en general.

Una vez terminado el proceso industrial, la industria puede mantener los vehículos bajo el régimen en comento y pagar los impuestos cuando éstos se vayan a destinar el mercado nacional, en otras palabras, cuando se entregue al cliente o a las distintas distribuidoras que operan en este mercado.

Esta modalidad del régimen tiene importantes medidas de simplificación, principalmente lo relativo a la forma en que se declara la mercancía, ya que se prevé la declaración bajo el concepto de *"material de ensamble"*, sin rendir información detallada al momento del despacho, sino que se permite completar la información con posterioridad. En cuanto al pago de las contribuciones, estas deben enterarse hasta que la mercancía se extrae del depósito, por lo que es aplicable lo previsto para el depósito fiscal tradicional.

A esta modalidad de locales de depósito fiscal resulta aplicable la regla 3.6.21 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, misma que prevé:

¹⁰⁰ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. Op. Cit. Pág. 67.

*Regla 3.6.21. Para los efectos del artículo 121, fracción IV de la Ley, la empresa de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, que cuenten con autorización de depósito fiscal para el ensamble y fabricación de vehículos, podrá solicitar ante la AGA, autorización para continuar desempeñando las actividades que le fueron autorizadas, siempre que haya satisfecho los requisitos establecidos en dicha autorización.

Las empresas a que se refiere el párrafo anterior, podrán acogerse a los siguientes beneficios:

1. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 146, fracción I, segundo párrafo de la Ley, para la enajenación de vehículos importados en definitiva, tratándose de ventas de primera mano, en lugar de entregar el pedimento de importación al adquirente, podrán consignar en las facturas de venta expedidas para cada vehículo, el número y fecha del pedimento, así como la aduana por la cual se realizó la importación, debiendo cumplir con los requisitos del artículo 29-A del Código.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será aplicable a los representantes de las marcas mundiales que comercialicen vehículos nuevos en México y/o representantes de dichas marcas que cumplan con las normas oficiales mexicanas y que ofrezcan garantías, servicio y refacciones al usuario mexicano.

2. Para los efectos de la regla 3.3.30. de la presente Resolución, podrán llevar a cabo la determinación y pago del impuesto general de importación por los productos originarios que resulten de los procesos de ensamble y fabricación de vehículos, respecto de las mercancías que se hubieran importado bajo alguno de los programas de diferimiento de aranceles, en el pedimento que ampare el retorno a cualquier Estado Miembro de la Comunidad o de la AELC, o mediante pedimento complementario, el cual se deberá presentar en un plazo no mayor a 60 días naturales contados a partir de la fecha en que se haya tramitado el pedimento que ampare el retorno.

3. Podrán destinar a depósito fiscal unidades prototipo, de prueba o para estudio de mercado, declarando en cada pedimento que se formule, el identificador que corresponda de conformidad con el Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución. Las unidades podrán permanecer en territorio nacional bajo el régimen de depósito fiscal por un plazo no mayor a 2 años, al término de los cuales se deberán destruir, retornar al extranjero o importarse en forma definitiva.

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 146 de la Ley, la tenencia, transporte o manejo de las mercancías podrá ampararse con copia certificada del pedimento de introducción a depósito fiscal.

Las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de transporte, podrán transferir el uso de las unidades de prueba introducidas al territorio nacional bajo el régimen de depósito fiscal a empresas que lleven a cabo las pruebas de funcionalidad técnica, mecánica y de durabilidad de las unidades, siempre que celebren contratos de comodato con dichas empresas y las unidades sean amparadas en todo momento con copia certificada del contrato de comodato y del pedimento de introducción a depósito fiscal.

4. Podrán tramitar pedimento de introducción a depósito fiscal, para amparar el retorno de mercancías que hubieran sido extraídas de depósito fiscal

para su exportación definitiva, declarando en el pedimento que se formule, el identificador que corresponda de conformidad con el Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución. Cuando las mercancías se destruyan, sólo se deberá descargar su ingreso del depósito fiscal con la documentación que acredite la destrucción.

En el caso de que estas mercancías permanezcan en forma definitiva en el país, las empresas de la industria automotriz terminal deberán tramitar el pedimento respectivo que ampare su extracción para importación definitiva, pagando las contribuciones que correspondan y cumpliendo con las demás disposiciones aplicables. Para su posterior exportación será necesario tramitar el pedimento respectivo.

5. Para cumplir con las disposiciones en materia de certificación de origen de las mercancías que extraigan de depósito fiscal para su importación definitiva, podrán optar por anexar al pedimento de extracción, una relación de los certificados de origen y, en su caso, de las facturas que cumplan con los requisitos acordados en los acuerdos o tratados comerciales suscritos por México.

Las empresas deberán conservar los originales de los documentos de comprobación de origen, los que estarán a disposición de las autoridades competentes para cualquier verificación.

6. Para los efectos del artículo 61 del Reglamento de la Ley del ISR, las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, podrán realizar la destrucción de mercancía obsoleta, dañada o inservible, siempre que cumplan con el siguiente procedimiento:

- a) Presentar aviso de destrucción mediante el formato 45 del Anexo 1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, ante la Administración Local de Auditoría Fiscal o la Administración Local de Grandes Contribuyentes que corresponda al lugar donde se encuentran las mercancías, en el que se señale el calendario anual de destrucciones, mismo que deberá de presentarse cuando menos con 15 días de anticipación a la fecha en que se efectuará la primera destrucción del ejercicio.
- b) Para las destrucciones subsecuentes se deberá presentar el aviso cuando menos 5 días antes de la fecha en que se pretende efectuar la misma, señalando las condiciones materiales de la mercancía, el día y hora hábiles, el lugar donde se pretenda llevar a cabo la destrucción, así como la descripción de dicho proceso, asentando en cantidad la mercancía que se destruye.
- c) Cuando el aviso no reúna los requisitos establecidos en esta regla, la autoridad lo devolverá al interesado, señalando que no podrá realizar el procedimiento de destrucción hasta que presente nuevamente el aviso que cumpla con todos los requisitos, cuando menos 5 días antes de la nueva fecha señalada para efectuar la destrucción.
- d) Cuando se trate de empresas que consoliden para efectos fiscales, podrán presentar el aviso a que se refiere este inciso ante la Administración General de Grandes Contribuyentes.
- e) Las destrucciones se deberán efectuar en el día, hora y lugar indicado en el aviso.

- f) La autoridad aduanera levantará el acta de hechos en la que se hará constar la cantidad, el peso o el volumen de la mercancía que se destruye y la descripción del proceso de destrucción que se realice. En el caso de que la autoridad no se presente en el día, hora y lugar indicado en el aviso, la empresa de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, que efectúa la destrucción, deberá levantar una constancia de hechos y remitir copia de la misma, dentro de los 15 días siguientes a aquel en que fue levantada a la Administración que corresponda conforme a lo dispuesto en el inciso a) de la presente regla.
- g) La empresa deberá transmitir la información relativa a la cantidad, peso o volumen de las mercancías objeto de las destrucciones realizadas durante el periodo de un mes a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a través de su sistema electrónico enlazado con el Centro de Procesamiento Nacional de Datos, a más tardar en un plazo de 15 días naturales, contado a partir del día siguiente a aquel en que se levante la última acta de hechos.
- h) Registrar en la contabilidad del ejercicio fiscal que corresponda, la destrucción de las mercancías y conservar dichos registros por el plazo que señala el Código.
- i) El material que resulte del proceso de destrucción a que se someten las mercancías, se podrá importar en forma definitiva, para lo cual se deberá formular el pedimento de extracción correspondiente y se deberán pagar los impuestos conforme a la clasificación arancelaria que corresponda a los materiales en el estado en que se encuentren al momento de efectuar el cambio de régimen, utilizando como base para la determinación de las contribuciones y cuotas compensatorias, el valor de transacción en territorio nacional. Si la empresa opta por retornar al extranjero el material que resulte de las destrucciones, deberá formular el pedimento de retorno correspondiente. Esta información se transmitirá a la Administración Central de Informática una vez que se genere el pedimento o declaración de extracción de mercancías correspondiente. No será necesario hacer constar los pedimentos de importación con los que se hubieran introducido las mercancías al territorio nacional, en el acta de hechos que se levante ni en el pedimento de extracción para su importación definitiva o de retorno que se elabore.

7. Podrán transferir los contenedores utilizados en la transportación de las mercancías introducidas al régimen de depósito fiscal a una maquiladora o PITEX que cuente con autorización de empresa certificada en los términos de la regla 2.8.1. de la presente Resolución, siempre que se tramiten simultáneamente los pedimentos de extracción de depósito fiscal para retorno a nombre de la empresa que transfiere los contenedores y el de importación temporal a nombre de la maquiladora o PITEX que los recibe, utilizando la clave de pedimento V3 que forma parte del Apéndice 2 el Anexo 22 de la presente Resolución.¹⁰¹

¹⁰¹ Emitidas el 29 de marzo de 2004.

Las extracciones de la industria se hacen a través de pedimentos globales, con lo cual no es necesario presentar pedimentos de pago o de retorno individuales.

Cuando se extraigan los productos resultantes de los procesos de ensamble y fabricación de vehículos para su retomo al extranjero, en los casos de introducción de mercancías bajo un programa de diferimiento y devolución de aranceles a que se refiere el artículo 63-A de la Ley, se pagará el impuesto general de importación y, en su caso, las cuotas compensatorias aplicables de acuerdo con el artículo 121, fracción IV de la Ley:

*Artículo 121. La Secretaría, como excepción a lo dispuesto en el artículo 119 de esta ley y siempre que se cumplan los requisitos de control que señale el reglamento, podrá autorizar el establecimiento de depósitos fiscales de conformidad con lo siguiente:

...

IV. Para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos, a empresas de la industria automotriz terminal, cumpliendo los requisitos y formalidades que para tales efectos establezca la secretaria mediante reglas.

...¹⁰²

V.1.2. Importancia de esta modalidad.

Esta modalidad del régimen de depósito fiscal tiene gran importancia en cuanto al valor de las operaciones que se vinculan con él, toda vez que la industria automotriz es uno de los principales usuarios de los servicios aduaneros, por lo que hace al monto de sus importaciones y exportaciones.

Así, las facilidades que se otorga a esta industria se hace a través del Decreto de la Industria Automotriz (DIA), en donde se marcan con mayor precisión los derechos y obligaciones que tiene la industria, los procedimientos y las regulaciones que debe cumplir.

La confianza que el Estado Mexicano deposita en estas industrias se encuentra fundamentada en dos principales aspectos:

El tipo de corporativos que manejan a la industria que, por razones de moralidad, de reputación y/o de control, lo cual evita que se caiga en prácticas ilegales y de evasión fiscal.

¹⁰² Ley Aduanera 2004. www.scjn.gon.mx

El control estricto que estas empresas mantienen sobre sus inventarios, lo cual permite conocer con debida precisión el destino y manejo de las partes, así como los productos resultantes de sus procesos productivos.

Sin embargo, paradójicamente es escasa la normatividad sobre este tema en la Ley Aduanera o en su Reglamento. La mayor parte de las disposiciones aplicables se encuentran en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, en el Manual de Operación Aduanera de la Administración General de Aduanas y en oficios particulares destinados a la industria automotriz.

V.2. FERIAS Y EXPOSICIONES INTERNACIONALES.

Otra clase de locales de depósito fiscal, distintos a los que se establecen bajo la regla general del artículo 119 de la Ley, son los destinados a exposiciones internacionales de mercancías. Esta figura se encuentra prevista en la fracción III del artículo 121 de la Ley.

El artículo 165, primer párrafo del Reglamento de la Ley Aduanera¹⁰³, establece que se entenderá como exposiciones internacionales, aquellas demostraciones públicas o privadas que se organizan para la venta de productos o servicios.

Las ferias y exposiciones internacionales son recintos que operan temporalmente bajo el régimen de depósito fiscal, previamente autorizados por la autoridad por un lapso breve de 30 días, mismo que será prorrogable previa justificación escrita.

V.2.1. Finalidad de esta modalidad.

Tiene como fin permitir a los organizadores de estos eventos promoverse entre empresas o personas de residencia extranjera, para que vengan a exhibir y vender, si así es el caso, las mercancías de procedencia extranjera sin necesidad de obligarlos a una importación definitiva o temporal prematura .

En tanto que las importaciones definitivas solo pueden ser promovidas por personas que cuenten con los registros que correspondan y que en el caso de las importaciones temporales las mercancías deben retornarse en su mismo estado, estas limitaciones hicieron que se adoptaran medidas especiales que facilitarían la organización de este tipo de eventos, con lo cual se decidió que sería bajo el régimen de depósito fiscal que se realizarían, esto debido a la facilidad que existe para los retornos, las importaciones definitivas y temporales, y para el cambio de usuario ante las aduanas, dentro de este régimen.

¹⁰³ *Ibíd.*

Así, bajo esta modalidad se permite la importación de mercancías para su distribución gratuita entre los participantes de las exposiciones internacionales, siempre que se identifiquen mediante sellos o marcas que las distinguan individualmente como destinadas a esa exposición en particular.

Tampoco se requerirá comprobar el retorno al extranjero de las mercancías, siempre que las mismas no rebasen el valor unitario que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas, (la regla 3.6.13 establece ese valor unitario).

V.2.2. Forma en que opera esta modalidad.

Los requisitos para la autorización temporal de los depósitos fiscales para locales destinados a exposiciones internacionales (artículo 166 del Reglamento de la Ley Aduanera), son los siguientes:

- Presentar solicitud por escrito, salvo que sea a través de un almacén general de depósito autorizado por la SHCP.
- Participación de por los menos cinco expositores con residencia en el extranjero.
- Presentar escrito en el que se asuma la responsabilidad solidaria con el importador.
 - Acreditar la promoción publicitaria del evento.
 - Señalar que la duración del evento no excederá de un mes.

No será necesario solicitar autorización previa, cuando el expositor contrate los servicios de un almacén general de depósito autorizado por la autoridad aduanera para el control de las mercancías y cuente con la correspondiente carta de cupo. Si utiliza un almacén general de depósito, se aplicará todo lo relativo a los artículos 119 y 120 de la Ley, es decir, el régimen de depósito tradicional.

Cuando las ferias y exposiciones no estén respaldadas por alguno de los almacenes generales de depósito, no se pueden emitir los certificados de depósito.

Una vez concluida la feria o exposición internacional, las mercancías por las que no se hayan pagado los impuestos o formalizado una importación temporal bajo un programa de Maquila de Exportación o Pitex, pueden ser trasladadas a un almacén general de depósito que consienta su recepción y que se responsabilice, desde el momento de ingreso de las mercancías a su bodega, del pago de las contribuciones que proceda.

Las mercancías que se encuentran en el recinto ferial son responsabilidad del o los organizadores, en caso de daño, pérdida o de su internación de forma ilegal al territorio nacional, será él quien responderá por el interés fiscal y deberá cumplir con las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no

arancelarias. Las mercancías deberán permanecer, dentro del plazo de la feria o exposición, en el recinto ferial.

Las extracciones de las mercancías de sus recintos feriales se hará mediante presentación de un pedimento que exprese la solicitud para destinarlas a alguno de los regímenes adicionales permitidos. Si la extracción es para el envío de la mercancía a alguno de los almacenes generales de depósito, únicamente se requerirá la presentación de la carta de cupo emitida por estos y de su registro en los sistemas de enlace con la autoridad.

V.3. TIENDAS LIBRES DE IMPUESTOS: DUTY FREE.

Estas tiendas nacen de una autorización especial y escrita por parte de la autoridad aduanera, y que en ocasiones nace de la concesión de algún inmueble propiedad del Gobierno Federal¹⁰⁴.

Las tiendas Duty Free sólo pueden estar situadas en los puntos de salida del país, es decir, puestos aéreos internacionales, fronterizos y marítimos de altura. Por regla general no pueden establecerse al interior del país, ya que deben garantizar que los adquirentes de sus mercancías salgan efectivamente con rumbo al extranjero.

En este caso, las mercancías no se sujetarán al pago de contribuciones al comercio exterior, ni de cuotas compensatorias, siempre y cuando las ventas se hagan a pasajeros que salgan del país directamente al extranjero y la entrega de mercancía se realice en los puntos de salida del territorio nacional, debiendo llevarlas consigo al extranjero.

Sin embargo, las tiendas Libres de Impuesto no sólo venden mercancías extranjeras, también manejan productos nacionales que estarán obligados al pago del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), por lo que quedan exentos al promoverse el régimen ante la aduana y mediante pedimento de exportación a través de depósito fiscal, para lo cual se cuenta con una clave de procedimiento especial y específica.

Es posible que mercancías de depósito fiscal sean enviadas o trasladadas a tiendas de este tipo, para lo cual es necesario la presentación de dos pedimentos: uno de extracción para el almacén y otro de introducción para el establecimiento, es decir, uno de descarga para el almacén y uno de carga para la tienda, durante la transferencia, la responsabilidad es del importador, dueño de la mercancía.

V.3.1. Requisitos que se deben cubrir para operar esta modalidad.

¹⁰⁴ Trejo, Vargas Pedro. Op. Cit. Pág. 274

Los requisitos para obtener la autorización se encuentran establecidos en el artículo 121, fracción I de la Ley Aduanera y son los siguientes:

1. Se otorgarán sólo a personas morales, constituidas de conformidad con las leyes del país y que otorguen las garantías exigidas.
2. En el caso de aeropuertos, los locales deberán ubicarse en zonas posteriores al control de acceso de pasajeros internacionales y en el caso de los puertos marítimos deberá encontrarse en el recinto fiscal o contiguo a ese.
3. La autorización podrá otorgarse hasta por 10 años prorrogables.
4. Los particulares que obtengan la autorización deberán pagar un aprovechamiento del 5% sobre los ingresos brutos.
5. Procederá la cancelación de la autorización por incumplimiento a los requisitos establecidos.

Por otro lado, el artículo 164 del Reglamento de la Ley &, establece los siguientes requisitos:

- Ser propietario o poseedores de locales en aeropuertos internacionales, puertos marítimos de altura o en cruces fronterizos.
- Presentar solicitud ante la autoridad aduanera, en la que se presenten, además su programa de inversión.
- Instalar el equipo de computó y transmisión de datos en los términos que señala la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Contar con los locales apropiados, que reúnan las condiciones de seguridad y anexen los planos de los mismos, en donde se señalen las adaptaciones y plazos que se requieran para tal efecto.
- Otorgar las garantías correspondientes, en los montos y medios que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Finalmente, la regla 3.6.14 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, establece requisitos adicionales, entre los que destacan los siguientes:

- Copia certificada de la escritura pública correspondiente, mediante la cual se acredite que dentro de su objeto social se encuentran estas actividades y que cuentan con un capital mínimo fijo pagado de \$1'000,000.00, precisando la forma en que está integrado.
- Presentar su programa de inversión que deberá incluir el monto de la inversión, en moneda nacional, especificando las adaptaciones a realizar a sus instalaciones, el equipo a instalar y su valor unitario, así como los plazos para su conclusión.
- Anexar los planos de los locales, en los que deberán señalarse las adaptaciones a realizar, así como la ubicación del equipo a instalar y el plano de localización del citado local.
- Presentar propuesta del sistema de control de inventarios en forma automatizada, el cual permita la identificación de la mercancía a través de la

utilización de códigos de barra, así como el registro de las entradas, salidas, ventas, traspasos y retornos.

- Efectuar un depósito en la Tesorería de la Federación por la suma de \$500,000.00, por cada plaza en donde se solicite la autorización, el cual será devuelto a las personas que no la obtengan. Cuando el solicitante se desista de su promoción, antes de que se le otorgue la autorización, deberá presentar una promoción por escrito, ante la autoridad a la que presentó su solicitud, a efecto de tener derecho a la devolución del depósito efectuado conforme a este numeral. Este depósito, quedará como garantía durante los 2 primeros años de actividades,

- transcurridos los cuales, podrá ser sustituido por cualquiera de las garantías a que se refiere el artículo 141 del Código.

- Además, deberán otorgar una fianza por la suma de \$500,000.00 por cada local adicional que se les autorice en la plaza donde cuenten con un local autorizado.

- Para el establecimiento de depósitos fiscales para la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales en puertos fronterizos, adicionalmente será necesario que los locales sean colindantes a los puertos fronterizos o se localicen dentro de los mismos. En este caso, el interesado además de cumplir con lo revisado en el rubro A., excepto el depósito a que se refiere su numeral 8 de la regla, deberá cumplir con lo siguiente:

- a. Acreditar 5 años de experiencia en la operación de locales destinados a la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales libres del pago de impuestos.
- b. El depósito y la fianza a que se refiere el numeral 8, serán por la suma de \$5'000,000.00.

Por otra parte, el inciso C, de la misma regla, dispone que una vez obtenida la autorización a que se refiere el artículo 121, fracción I de la Ley, se estará obligado a:

1. Contar con equipo de cómputo y de transmisión de datos que permita su enlace con el del SAT.

2. Llevar un registro diario de las operaciones realizadas, mediante un sistema de control de inventarios.

3. Instalar un sistema de circuito cerrado a través del cual la autoridad aduanera tenga acceso a los puntos de venta y entrega de la mercancía, así como de los puntos de salida del territorio nacional.

4. Rendir en medios magnéticos un informe trimestral de la mercancía que ingrese, salga o permanezca en cada almacén o tienda autorizada; tratándose de las tiendas autorizadas, el Informe incluirá las ventas realizadas, tanto a pasajeros como a las representaciones diplomáticas extranjeras acreditadas en México. Este informe deberá rendirse a la AGA, dentro de los 10 primeros días de los meses de enero, abril, junio y octubre e incluirá los movimientos y saldos correspondientes al mes inmediato anterior a aquel en que se rinda el citado informe.

Dicho informe deberá incluir la mercancía que se reciba dañada o se dañe durante su almacenaje, transporte o exhibición, así como la que se destruya conforme al procedimiento previsto.

5. Las ventas de las mercancías deberán efectuarse utilizando los sistemas electrónicos de registro fiscal que, en su caso, autorice en forma expresa la Administración General Jurídica, expidiéndose un comprobante en términos del artículo 29 del Código, en el que se identifique el tipo de mercancía, clase, cantidad y precio, así como el nombre del pasajero, nacionalidad, número de pasaporte, empresa de transporte que lo conducirá al extranjero y datos que identifiquen la salida del medio de transporte (la fecha y hora de salida o número de vuelo, etc.), esto en caso de que la mercancía salga por vía aérea o marítima. Para el caso de que salga por vía terrestre deberá expedirse un comprobante en términos del artículo 29 del Código en el que se especifique el tipo de mercancía, clase, cantidad y precio, así como el nombre del consumidor y el número del documento de identificación oficial, pudiendo ser únicamente pasaporte o la visa denominada "visa and border crossing card".

6. La entrega de la mercancía se hará, tratándose de puertos aéreos internacionales y marítimos, al momento de la venta en el interior del local comercial. Cuando se trate de puertos fronterizos, dicha entrega se efectuará en el lugar que para tal efecto se señale en la autorización respectiva, previa exhibición del comprobante de venta e identificación del consumidor. En todos los casos se deberán utilizar bolsas de plástico para empacar las mercancías, mismas que deberán tener impreso conforme a las especificaciones que se establezcan en la autorización respectiva, la leyenda "DUTY FREE" "MERCANCIA LIBRE DE IMPUESTOS", debiendo engrapar el comprobante de ventas en dichas bolsas.

V. 4. MAQUILADORAS DE SERVICIOS EN LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO.

Existen Maquiladoras de servicio de exportación, cuyo objetivo es ofrecer servicios logísticos y de preparación de mercancías a las maquiladoras y PITEX del País.

Una Maquiladora registrada y autorizada por la Secretaría de economía puede importar temporalmente, insumos, partes y componentes, adicional a maquinaria, refacciones y equipo que se trasladaran en su momento a una Maquiladora de exportación o empresas con PITEX, traslado que se lleva a cabo a través de pedimientos virtuales.

Las Maquiladoras de servicios operan bajo el régimen de importación temporal, no de depósito fiscal, ante esta limitación, solo los almacenes autorizados para fungir como maquiladoras de servicios podrán participar del proceso exportador que se da a partir de la importación de insumos bajo el régimen temporal.

Sin embargo, actualmente los registros de maquila de servicios han sido otorgados a empresa que demuestren su *probidad en los negocios, que conocen*

el tema del servicio logístico y que pretenden ofrecer sus productos (servicios) a la industria de exportación del país, estas son características que claramente cumplen los Almacenes Generales de Depósito, por lo que varios de ellos ya se encuentran registrados en este régimen.

Según este esquema, el Almacén General de Depósito se convierte en el importador de las mercancías, más no en el dueño de las mismas, por lo que expide el certificado de depósito ya que aún cuando no se trate de depósito fiscal, los almacenes están obligados a cumplir con las obligaciones establecidas para ellos.

Las mercancías son manejadas en el almacén mediante una simple separación de las que se encuentran en depósito fiscal, pudiéndolas extraer en cualquier momento. La extracción no exige pedimento, tan sólo la remisión de mercancías en tránsito, sin embargo la transferencia si requiere dos pedimentos presentados de forma mensual por todas las transferencias realizadas dentro del mismo.

La maquila de servicios se encuentra limitada al suministro de las partes que requiera la industria de exportación registrada como Maquiladora de exportación o PITEX.

V.5. DEPOSITO ANTE ADUANA.

De acuerdo con el Maestro Pedro Trejo Vargas¹⁰⁵, la aduana realizará en forma exclusiva el manejo, almacenaje y custodia de las mercancías, las funciones de carga y descarga de las mercancías de comercio exterior, actos de fiscalización y el despacho aduanero, dentro de sus instalaciones complementarias a las oficinas administrativas o en los lugares establecidos para ello, tales como los módulos de verificación documental, plataformas de reconocimiento, almacenes fiscales, patios fiscales, etc.

Así, tenemos dos figuras importantes:

- **El recinto fiscal:** *es el espacio físico delimitado por un acuerdo que para tal efecto emite el Administrador de la Aduana, donde la aduana realiza las funciones y actividades antes señaladas.*
- **Los recintos fiscalizados:** *son los lugares donde los particulares, personas morales, prestan los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías en inmuebles ubicados dentro de los recintos fiscales, o en un inmueble colindante con un recinto fiscal o un inmueble ubicado dentro o colindante a un recinto portuario. Estos pueden obtenerse mediante una autorización o concesión de la autoridad a los particulares.*

¹⁰⁵ Trejo, Vargas Pedro. Op. Cit. Pág. 273

Los particulares que obtengan una autorización o concesión para fungir como recintos fiscalizados deberán cumplir con las disposiciones aduaneras y efectuar el pago de los aprovechamientos correspondientes por dicha autorización o concesión. Deberán también cumplir con los demás requisitos y obligaciones establecidos para mantener en vigor la autorización o concesión en los términos que fijen las autoridades fiscales.

V.5.1. Depósito de mercancías en la aduana.

Tanto las aduanas o los recintos fiscales, así como los recintos fiscalizados pueden realizar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior. Estos servicios se realizan en bodegas o patios habilitados donde físicamente se depositan ante la aduana las mercancías extranjeras que arriban al territorio nacional por las diferentes vías de transporte, para después ser sometidas al régimen aduanero a que se destinen; o bien las mercancías nacionales que se exportarán.

También se permite el depósito de mercancías explosivas, corrosivas, inflamantes, radioactivas o contaminantes siempre que se cumplan con los requisitos establecidos por la aduana.

Las mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana pueden ser objeto de actos de conservación, examen y toma de muestras siempre que no se altere o modifique su naturaleza o las bases gravables.

De esta manera el Maestro Pedro Trejo Vargas¹⁰⁸, señala que el *"depósito ante aduana es la acción previa a la que se somete una mercancía de comercio exterior antes de destinarla a un régimen aduanero, o bien, que podrá retomarse al extranjero la de esa procedencia y reincorporarse al territorio nacional las de este origen, quedando en suspenso el cumplimiento de las obligaciones fiscales y regulaciones y restricciones arancelarias aplicables hasta que la misma mercancía se presente ante el mecanismo de selección automatizada."*

V.5.2. Recintos fiscalizados.

La ley Aduanera señala las distintas obligaciones que dichos recintos deben cumplir para operar, dentro de los cuales señalaremos los siguientes:

- ✓ Recibir, almacenar y custodiar las mercancías que les envíe la aduana.
- ✓ Destinar instalaciones para el reconocimiento aduanero de las mercancías.
- ✓ Permitir al personal aduanero competente, supervise las labores del almacén.

¹⁰⁸ Op. Citl. Pág. 276

- ✓ Aplicar en los almacenes las medidas que las autoridades aduaneras señalen para prevenir y asegurar el cumplimiento de las disposiciones aduaneras.
- ✓ Mantener los instrumentos de seguridad puestos por las autoridades aduaneras en departamentos del almacén o en los bultos almacenados.
- ✓ Mantener cámaras de circuito cerrado de televisión, sistemas electrónicos enlazados con el SAT y la demás tecnología y medios de control que aseguren el correcto manejo de la mercancía.
- ✓ Devolver a los propietarios o arrendatarios de los contenedores en los que se encontraban mercancías que hubieran causado abandono a favor del Fisco Federal, sin que pueda exigirse pago alguno por concepto del almacenaje de dichos contenedores.
- ✓ Entregar las mercancías embargadas o que hayan pasado a ser propiedad del Fisco Federal y que se encuentren bajo su custodia, previa autorización de la autoridad o a solicitud de la misma respectivamente.
- ✓ Entregar las mercancías que tengan almacenadas previa verificación de la autenticidad de los datos asentados en los pedimentos que les sean presentados para su retiro, así como del pago consignado en los mismos.
- ✓ Dar aviso de inmediato a las autoridades aduaneras, cuando de la verificación de los datos asentados en el pedimento o en las facturas, detecten que el pago no fue efectuado o que los datos no coinciden. En ese caso retendrán el pedimento y los documentos que les hubieran sido presentados para retirar la mercancía.

De esta forma damos por concluidas las diversas modalidades de depósito, dejando de manifiesto las características y ventajas que cada una ofrece respecto del depósito fiscal que es el tema que nos ocupa.

CONCLUSIONES.

Ahora que se ha explicado el tema del Depósito Fiscal y se han puesto de manifiesto las ventajas y desventajas del mismo expondremos las siguientes conclusiones:

1. El régimen de depósito fiscal es la entrada al país de mercancías extranjeras o de procedencia extranjera que serán almacenadas en almacenes generales de depósito con el fin de determinar, a lo largo del tiempo y sin límite, el destino final de los mismos, es una posibilidad segura para los importadores, productores y exportadores para llevar a cabo actividades comerciales en (y con) México. Es uno de los regímenes de más fácil aplicación en razón de la existencia de normas procedimentales claras, que describen paso a paso los procedimientos para que cualquier persona importe o exporte mercancías.

2. Es importante señalar la poca difusión que existe del régimen de depósito fiscal dentro de los textos de derecho aduanero, la carencia de un concepto real que lo defina más allá de una descripción de las actividades y operaciones que bajo el mismo se pueden realizar, ha dado a una gran cantidad de lagunas e imprecisiones en la regulación del mismo.

3. La determinación de los impuestos y demás contribuciones fiscales, los plazos de pago de los mismos y los tiempos de cobranza claramente determinados lo hace altamente confiable para el usuario y la autoridad aduanera.

4. Los impuestos no son enterados en tanto no se destine la mercancía a un régimen específico, con lo que se da la oportunidad de introducir la mercancía sin que el importador tenga la necesidad o el apuro por cumplir con los créditos fiscales correspondientes. Permite al interesado no descapitalizarse, contar con el dinero suficiente para colocar su mercancía y una vez hecho esto, cumplir con el fisco en lo que a materia de impuestos y cuotas compensatorias se refiere, así como las regulaciones y restricciones no arancelarias.

5. Los almacenes generales de depósito son los únicos autorizados para llevar a cabo el régimen de depósito fiscal.

6. Los almacenes generales de depósito "son Organizaciones Auxiliares del Crédito, las cuales tienen por objeto el almacenamiento, guarda, conservación, manejo, control, distribución e inclusive, comercialización de mercancías, financiamiento, así como la expedición de Certificados de Depósito y Bono de Prenda, pudiendo realizar procesos de valor agregado como la transformación, ensamble, reparación y elaboración de productos. Además son los únicos autorizados para llevar a cabo el régimen de depósito fiscal.

7. La necesidad de que los almacenes generales de depósito obtengan autorización por parte de las autoridades aduaneras correspondientes, emitan certificados de depósito y bonos de prenda que amparen sus operaciones y que se encuentran debidamente autorizadas por las diferentes instancias financieras del país hace del régimen de depósito fiscal, uno de los instrumentos de mayor confiabilidad y control para las autoridades federales en materia de comercio exterior.

8. El depósito fiscal permite que cualquier persona pueda hacer uso de él y que prácticamente cualquier mercancía (salvo las señaladas en la ley) pueda ser objeto del mismo.

9. En principio los usuarios del régimen puede ser cualquier persona, pero se deberá cumplir con los requisitos establecidos en la ley (estar inscritos en el padrón de importadores, exportadores o el padrón sectorial, según el caso) al momento de la extracción de las mercancías para su destino final, lo cual facilita la realización de operaciones y hace posible la ingerencia en el mercado nacional e internacional de personas que comercian en y con nuestro país, agilizando, asegurando y volviendo el intercambio comercial confiable.

10. Las *operaciones de elaboración, transformación y reparación de mercancías* deberían permitirse dentro del régimen de depósito fiscal, dejando de dar extrema importancia a la base gravable, ya que las mercancías que se encontrarán sujetas a estos procesos, determinarían su base gravable una vez que se destinarán a su régimen de destino final.

11. Como aportación, me gustaría proponer la *exención del Derecho de Trámite Aduanero (DTA)*, que se esta obligado a pagar en la presentación de los pedimentos de extracción de las mercancías que se encuentran dentro del régimen de depósito fiscal, con lo cual se daría una reducción en el papeleo y los trámites administrativos. Además se pone de manifiesto, que actualmente los sistemas de validación y de reconocimiento de las mercancías, al ser ofrecidas por particulares, desvirtúan la naturaleza misma del DTA.

12. *Se debe permitir el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias, en particular de las NOM's, al momento de la extracción*, ya que actualmente sólo se permite esto en el caso de las Normas de Información Comercial. Esto en virtud de que las mercancías que se encuentran bajo régimen de depósito fiscal, para su destino final serán sujetas a cualquiera de los otros regímenes aduaneros existentes, en los cuales se puede pedir el cumplimiento de restricciones y regulaciones no arancelarias que pueden variar de uno a otro. Esto obligaría a una revisión por parte de las autoridades aduaneras más exhaustiva de los pedimentos de extracción, lo cual resulta difícil, pero, si se otorga un voto de confianza a los agentes aduanales y a los Almacenes Generales de Depósito, ellos pueden señalar en los pedimentos las características y los tipos de regulaciones que se aplicaran en el régimen que se elija, comprometerse a su cumplimiento y a la entrega de dicha documentación en manos de las autoridades.

Es decir, evitar el trabajo a las autoridades y dejarlo en mano de los sujetos antes señalados, en un acto de confianza y bajo una estricta revisión de los documentos por ellos presentados.

13. En cuanto a *la destrucción de la mercancía abandonada*, esta debería permitirse en cualquier momento, pues resulta inútil, que mercancías a las que su dueño ha renunciado, pasen por el proceso de remate, lo cual resulta costoso y complicado para el propio almacén.

14. Se debería *permitir que los almacenes habilitados puedan guardar mercancía de distintos destinatarios*, ya que actualmente sólo reciben mercancía de los clientes del Almacén. Esta medida permitiría el aumento de los metros cuadrados disponibles para el régimen de depósito fiscal, reduciría trámites y por lo tanto, costos.

15. La existencia de reglas operativas y de la claridad en las disposiciones legales hace creer que existe una simpleza y poca profundidad en este régimen. Sin embargo, aún cuando el depósito fiscal facilita muchas de las operaciones aduaneras y ofrece grandes beneficios a los importadores y exportadores, esto no debe ser confundido con una frivolidad o ligereza en su operatividad.

16. El régimen de depósito fiscal permite un intercambio comercial seguro, moderno y ágil, que permite la interacción entre un gran número de exportadores y extranjeros interesados en nuestro país, pero al mismo tiempo da oportunidad, beneficios y certeza a nuestros comerciantes, productores e importadores, protegiéndolos e impulsando de manera importante el comercio en nuestro país.

17. Mi propuesta es que, se de a este régimen, la importancia que tiene, se den a conocer sus alcances y oportunidades, asimismo, las posibilidades que ofrece y también el fomento del mismo.

18. El régimen de depósito fiscal es una importante opción que brinda todas las ventajas deseadas, pero que al mismo tiempo cuanta con los esquemas adecuados para brindar la seguridad y comodidad necesaria en las actividades comerciales de comercio exterior de la nueva era.

BIBLIOGRAFÍA.

- BALASA, Bela. J.D. Teoría de la Integración Económica. Primera edición, Editorial UTHEA, México 1999.
- BALNCO, Mendoza Herminio. Las Negociaciones Comerciales de México con el mundo. Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera impresión, México D.F. 1994.
- CABEZA, García Luis. Regulaciones, restricciones y requisitos al Comercio Exterior. Ediciones fiscales, ISEF, México, 1994.
- CARDENAS, Enrique. La hacienda pública y la política económica 1929-1958. Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera impresión, México D.F. 1998.
- CARVAJAL, Contreras Máximo. Derecho Aduanero. Editorial Porrúa, 11va Edición, México, 2002.
- CAVAZOS, Lerma, Manuel. Evolución del Proteccionismo en México. El Comercio Exterior de México. Siglo XXI, Editores-Academia de Arbitraje y Comercio Internacional-IMCE. México, D.F. 1982.
- DE LA LLAVE, Larra Joaquín. El sistema fiscal europeo. Editorial Trivium, S.A., España, 1986.
- DOPFER, Kurt. La economía del futuro. Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera edición, México D.F. 1978.
- FLORES, Zavala Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, Trigésima primera edición. México. 1995.
- GALERA, Rodríguez Susana. Derecho aduanero español y comunitario. Editorial Civitas, Madrid, 1995.
- Glosario de Términos Aduaneros Internacionales del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas. Editado por la Escuela Interamericana de Administración Pública.
- GÓMEZ, Oliver Antonio, Desarrollo financiero y crecimiento económico, las experiencias de México y otros países latinoamericanos. Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera impresión, México D.F. 1982.
- GRANELL, Trias Francisco. La exportación y los mercados internacionales. Editorial Hispano-europea. Tercera edición. Barcelona, 1979.

- LAGO, Montero José maría. El poder tributario de las comunidades autónomas. Editorial Aranzadi, España, 2002.
- LANGE, Oscar. La Economía de las sociedades modernas. Editorial Grijalva, Primera edición, México, 1982.
- LEE Jr, Robert. El gobierno y la economía. Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera impresión, México D.F. 1982.
- LÓPEZ, Castro Francisco Javier. Sistema de Instituciones Bancarias de Intermediarios financieros no Bancarios y el Sistema Bursátil. Editorial Porrúa, 2ª. Edición. México, 2002.
- MARGAIN, Manautou Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Universidad Potosina, Quinta edición. México, 1979.
- MONTELONGO, Valencia Orlando. Sumario de Derecho Fiscal. <http://www.info.juridicas.unam.mx>.
- OLIVO, Amorós Humberto. El Agente Aduanal en México. Facultad de Derecho. UNAM. Tesis Profesional. México, 1996.
- PACHECO, Martínez Filiberto. Derecho de la integración económica. Editorial Porrúa, México, 1998.
- PELACHA, Zozaga Francisco. El código aduanero comunitario y su aplicación en España. Ediciones Jurídicas, S.A. Madrid, 1995.
- PONT, Mestres Magin. El problema de la resistencia fiscal. Casa editorial Bosh, Barcelona, 1972.
- REYES, Díaz-Leal Eduardo. Depósito Fiscal. Asociación Americana de Almacenes Generales de Depósito, A.C. México, 2003.
- RODRÍGUEZ, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, Segunda edición. México, 1986.
- ROHDE, Ponce Andrés. Derecho Aduanero Mexicano. Fundamentos y Regulaciones de la Actividad Aduanera. ISEF, Primera reimpresión. México, D.F. 2001.
- ROMERO, Álvarez Francisco J. Nuevas formas de financiación de proyectos públicos. Editorial Civitas, Madrid, 1999.
- SAYEG, Helú Jorge. Introducción a la historia constitucional de México. Editorial PAC, S.A., 6ta. Edición, México, 2000.

- SIERRA, J. Carlos y Martínez Vera Rogelio. Historia y Legislación Aduanera de México. Capítulo I, Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera impresión, México D.F. 1980.
- SOSA, Barajas Sergio W. Crecimiento Económico y sustitución de importaciones en México. UNAM, Instituto de Investigaciones Económicas. México, 1992.
- STUART, Mill John. Principios de Economía Política. Editorial Fondo de Cultura Económica. Primera reimpresión de la segunda edición en español. México, D.F. 1998.
- TORRES, Gaitan Ricardo. Teoría del Comercio Internacional. Editorial Siglo XXI, 9ª. Edición, México, 1980.
- TREJO, Vargas Pedro. El Sistema Aduanero de México. Aduana de México, SAT. México, 2003.
- WITKER, Jorge y Pérez Nieto Leonel. Aspectos jurídicos del Comercio Exterior en México. Editorial Nueva Imagen, 2ª. Edición, México, 1982.
- WITKER, Velásquez Jorge. Régimen Jurídico de Comercio Exterior de México, del GATT al Tratado Trilateral de Libre Comercio. UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1999.

LEGISLACIÓN.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional.
- Código fiscal de la Federación y su Reglamento.
- Ley de Comercio Exterior y su Reglamento.
- Ley Aduanera y su Reglamento.
- Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.
- Ley del Impuesto General de Importación y Exportación.
- Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Resoluciones en Materia de Comercio Exterior.
- Anexo 13 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

PÁGINAS DE INTERNET.

- www.sat.gob.mx.
- www.amagde.com.
- www.info.juridicas.unam.mx.
- www.aduanas.sat.gob.mx.
- www.shcp.gob.mx.
- www.se.gob.mx.
- www.scjn.gob.mx.