



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CAMPUS ARAGON**

**“LOS MEDIOS PARA EVITAR LA SUBVALUACIÓN
Y SU PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN
ADUANERA”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
GARAY VILLANA GERARDO.**

**ASESOR:
LIC. FLOR BEATRIZ AGUIRRE BUJAN**

ARAGON, ESTADO DE MÉXICO

2005

0351184



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.

GRACIAS.

Le agradezco a Dios por darme la oportunidad de llegar a esta etapa de mi vida, donde logro uno de mis más anhelados sueños y uno de los retos más gratificantes de ser estudiante, contando para ello con el apoyo incondicional de las personas más valiosas de mi existencia.

A ustedes, mis dos grandes maestros de la vida, que con su ayuda, preocupación y orientación, han hecho de mí una persona de bien; que aún y cuando la adversidad era más que la fortuna, siempre estuvieron a mi lado ofreciéndome su regazo y confort en los momentos difíciles. Nunca sabré como agradecerles lo que han hecho por mí y espero que este logro sea un granito de arena en ese inmenso mar que significa para mí.

Gracias a mis dos ángeles que Dios quiso que fueran mis padres.

*A ti mamá y a ti papá, mi más grande admiración
y respeto..*

A mi hermana, que es mi gran confidente en todos mis sueños, que ha sido un aliente y una guía en mi vida, que me a hecho crecer sin pedir nada a cambio. A ti, quien tienes mi amor incondicional.

Gracias Mayra.

A cada uno de los miembros de mi familia que es tan con migo y aquellos que se fueron con una sonrisa en su rostro y que jamás saldrán de mi corazón, les agradezco todo su apoyo y confianza.

Gracias Profesores, de todas y cada una de mis etapas de estudiante por dedicar un poco de su tiempo en mi formación.

Y por ultimo, a todos mis amigos y personas sumamente especiales que he cosechado durante mi trayectoria personal, estudiantil y laboral; a quienes no hace falta mencionar y que siempre estarán en mi pensamiento.

A todos ellos, gracias.

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

NOMBRE: Gerardo Garay

FECHA: 06 Oct 2005

FIRMA: [Firma manuscrita]

**“LOS MEDIOS PARA EVITAR LA SUBVALUACIÓN
Y SU PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA.”**

INTRODUCCIÓN.

CAPITULO I

CONSIDERACIONES DE LA SUBVALUACIÓN.

1.1.	CONCEPTO DE ADUANA.	1
1.1.1.	EVOLUCIÓN DE LA ADUANA EN MÉXICO.	3
1.1.2.	FUNCIONES DE LA ADUANA.	11
1.2.	MERCANCÍAS.	16
1.2.1.	CLASIFICACIÓN DE LAS MERCANCÍAS.	17
1.2.2.	ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS.	18
1.3.	REGÍMENES ADUANEROS.	19

CAPITULO II

**CONCEPTO, ELEMENTOS, SISTEMAS Y FINES
DE LA VALORACIÓN ADUANERA.**

2.1.	CONCEPTO DE VALOR.	51
2.2.	CONCEPTO DE VALORACIÓN ADUANERA	52
2.2.1.	LA VALORACIÓN EN MÉXICO.	53
2.2.1.1.	CORRIENTE TEORICA.	54

2.2.1.2.	CORRIENTE POSITIVA.	56
2.3.	ELEMENTOS DE LA VALORACIÓN.	57
2.4.	SISTEMA DE VALORACIÓN EN MÉXICO.	61
2.4.1.	VALOR DE LA TRANSACCIÓN.	62
2.4.2.	VALOR DE LA TRANSACCIÓN DE LAS MERCANCÍAS SECUNDARIAS.	69
2.4.2.1.	VALOR DE LA TRANSACCIÓN DE LAS MERCANCÍAS IDÉNTICAS.	70
2.4.2.2.	VALOR DE LA TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SIMILARES.	74
2.4.2.3.	VALOR DE PRECIO UNITARIO.	75
2.4.2.4.	VALOR RECONSTRUIDO.	78
2.4.2.5.	VALOR DEL ÚLTIMO RECURSO.	81
2.5.	FINALIDADES DE LA VALORACIÓN ADUANERA.	84

CAPITULO III
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA
ADUANERA.

3.1.	ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO.	86
3.2.	CONCEPTO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA .	88
3.3.	NORMAS JURÍDICAS QUE REGULAN EL PROCEDI_ MIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.	90
3.4.	INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA POR SUBVALUACIÓN DE MERCANCÍAS.	93

3.5.	SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.	103
3.6.	RESOLUCIONES EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.	110
3.7.	MEDIOS DE DEFENSA EN CONTRA DE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.	113

CAPITULO IV

LOS MEDIOS PARA EVITAR LA SUBVALUACIÓN Y SU PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA.

4.1.	CONCEPTO DE SUBVALUACIÓN.	116
4.1.1.	ORIGENES DE LA SUBVALUACIÓN.	117
4.1.2.	CONSECUENCIAS DE LA SUBVALUACIÓN.	118
4.2.	MARCO JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN.	120
4.3.	PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN.	123
4.4.	RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN.	129
4.5.	MEDIOS PARA EVITAR LA SUBVALUACIÓN.	130

CONCLUSIONES .

BIBLIOGRAFÍA.

INTRODUCCIÓN

La Subvaluación en Materia Aduanera está contemplada en la Ley Aduanera en el Artículo 151 fracción VII, que a la letra dice:

...“cuando el valor declarado en un pedimento es inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares”..

De aquí la inquietud de investigar la existencia en otro reglamento la figura de la Subvaluación y su procedimiento de investigación y que realiza la autoridad para evitar esta figura.

Considerando como primer plano conceptos importantes tales como: origen y función de la Aduana; el origen y fin de una mercancía y de igual manera su concepto, ya que esta figura es la fundamental para que se lleve a cabo la Subvaluación y por último los Regímenes Aduaneros, que nos muestran como ingresan o salen las mercancías del país.

Dado la importancia de las mercancías en esta figura pasaremos al segundo plano, donde entenderemos los elementos, fines y sobretodo la manera de valorar una mercancía, ya que existen diversos tipos de valoración y especificación de mercancías.

Es importante, estudiar en primer lugar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanero, ya que es la base para el Procedimiento de Investigación Aduanero el cual es fundamental para que la autoridad ubique la figura de la Subvaluación, por lo cual veremos su fundamento legal de estos procedimientos, Inicio del Procedimiento, que Autoridades intervienen en el Procedimiento de Inicio, la Sustanciación, Resoluciones y Medios de Defensa, tanto para el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, como para el Procedimiento Administrativo por Subvaluación de Mercancías.

Finalmente, entraremos en el concepto de la Subvaluación y las propuestas, que en el interés de esta tesis nos atañe la de regular o acrecentar más la visión de la figura de la Subvaluación.

CAPITULO I

CONSIDERACIONES DE LA SUBVALUACIÓN

1.1. CONCEPTO DE ADUANA.

De la palabra Aduana existen dos corrientes importantes en cuanto al origen etimológico de esta voz, la primera proviene del vocablo persa "*divan*" que significaba el lugar de reunión de los administradores de finanzas y ha llegado hasta nosotros del árabe "*diovan*", posteriormente pasó al italiano "*dogana*" y finalizando en "Aduana".

"La segunda vertiente proviene del nombre arábigo "*divanum*" que significaba la casa donde se recaudan los derechos, comenzando a denominarse posteriormente "*divana*", luego como "*duana*", y concluyendo finalmente con Aduana"¹

La aduana es la representación física del estado nacional y el punto que separa una frontera nacional de otra.

El Consejo de Cooperación Aduanera define a la Aduana, como:

"Los servicios administrativos especialmente encargados de la aplicación de la legislación relativa a la importación y la exportación de las mercancías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los derechos e impuestos que se aplican a las mercancías".

¹ Ovalle Favela, José. "DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO", Tomo I, Edit. Porrúa S.A.de C.V., México, 2000,p

Por otra parte, en Chile el jurista Carlos Anabalon Ramírez, concibe a la aduana; "Como al organismo estatal encargado de intervenir en el tráfico internacional de mercancías, vigilando y fiscalizando su paso a través de las fronteras del país, aplicando normas legales y reglamentarias relativas a la importación, exportación y demás regiones aduaneras; formando las estadísticas de este tráfico; determinando y percibiendo los tributos que lo afectan u otorgando las exenciones o franquicias que lo benefician; y cumpliendo con los demás funciones que las leyes recomiendan"

En la actualidad, cuando el sistema clásico de regular y proteger la economía de un país mediante la imposición de los derechos de aduana ha desaparecido casi por completo; este tipo de contribuciones son también atacadas mediante formas de integración regional como zonas de libre cambio, uniones aduaneras, etc., que persiguen una libre circulación de mercancías por los territorios de los países miembros, sin que sea necesario pagar impuestos. De esta manera la aduana deja de ser una expresión de la soberanía nacional para transformarse actualmente en una institución de carácter supranacional.

Por lo antes expuesto, podemos definir a la aduana como el ente estatal encargado de realizar las funciones sustantivas de facilitación del comercio exterior, de recaudación de las contribuciones aplicables reconociendo sus exenciones y franquicias, de la fiscalización y verificación física y documental de las mercancías que entran al territorio nacional o que salen del mismo a través de los diferentes tráficos aduaneros por las diferentes fronteras del país, del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, así como de la prevención y aplicación de sanciones por las irregularidades detectadas, llevando a cabo las estadísticas del comercio exterior, utilizando para realizar sus funciones equipo y tecnología de punta.

1.1.1. EVOLUCIÓN DE LA ADUANA EN MÉXICO.

Es en Egipto donde surgen las primeras aduanas. Durante los siglos XV y XIV a.C., periodo más floreciente del comercio, época del imperio, el comercio fue cuidadosamente regulado manteniéndose aduanas en los puertos y lugares de entrada, gravándose las mercancías, excepto las de la corona, los comerciantes debían pagar una porción de sus artículos, de esta manera el comercio representó la fuente de ingresos más importante del tesoro real.

a) ÉPOCA PREHISPÁNICA

En la época prehispánica existía una intensa actividad comercial entre los pueblos mesoamericanos; tenían, además del trueque, sistemas de valor y medida que se empleaban para el intercambio de mercancías. Tal y como ahora utilizamos billetes, monedas y cheques, entonces se usaban pequeños carrizos rellenos de polvo de oro, plumas de aves preciosas y semillas de una cierta especie de cacao, los cuales eran reconocidos y aceptados en toda Mesoamérica.

Los tianguis o plazas de mercadeo estaban sujetos a reglamentos estrictos, cuyo cumplimiento era vigilado por inspectores especiales. Las culturas dominantes, como la mexicana, exigían a los pueblos sojuzgados el pago de tributos e imponían una organización del comercio a grandes distancias, organización que resultó vital para la sociedad precortesana.

El comerciante que recorría largas distancias era llamado entre los mexicanos "Pochteca", él era quien intercambiaba los productos de la región con los de otros pueblos situados más allá de las fronteras del estado mexicano. Así, en México Tenochtitlan podían adquirirse pescados y mariscos frescos de la zona del Golfo o textiles y plumajes del área del Petén. El esplendor del

mercado de Tlatelolco, por ejemplo, fue registrado en las crónicas de los conquistadores hispanos, como Bernal Díaz del Castillo.

b) VIRREINATO

La formalización del comercio de España con sus colonias comenzó con la expedición de las reales cédulas de 1509, 1514, 1531 y 1535, que legitimaban el monopolio mercantil de ésta con los territorios recientemente conquistados. Para tal efecto se instalaron en Nueva España las Casas de Contratación, instituciones creadas desde 1503 con el propósito de controlar y fiscalizar el comercio y la navegación entre España y las Indias. En 1551, en Veracruz, se inició la edificación de las primeras instalaciones portuarias.

El comercio con Oriente se inició en la segunda mitad del siglo XVI, cuando se instituyó la ruta mercantil entre Acapulco y Manila. Cabe recordar que las islas Filipinas formaban parte también del Virreynato de la Nueva España. En 1593, la Real Cédula de Felipe II ordenó restringir el volumen de la carga comercial para limitar las mercancías no filipinas, los llamados "productos de la China", procurando así evitar daños al comercio español. Dado que en el puerto de Manila no se efectuaba ningún control de los embarques, la revisión aduanal se realizaba en Acapulco.

En el Virreinato de la Nueva España se estableció el llamado derecho de almojarifazgo (impuesto a la importación). La relevancia de este tributo fue de tal magnitud que la corona española dictó sobre la materia numerosas cédulas reales, decretos y ordenanzas, desde 1532 a 1817, mismas que regulaban la entrada y salida de mercancías; incluso ya se habla de franquicias diplomáticas por la introducción de mercancías

Debido a los constantes ataques de los barcos piratas ingleses y franceses a los puertos de Veracruz, Acapulco y Campeche, en 1597 se dispuso que los oficiales a cargo de la Casa de Contratación se trasladaran a la Banda de Buitrón, lugar situado frente a San Juan de Ulúa, hecho que permitió que en 1601, por órdenes de Felipe II, se instalara la aduana en tierra firme. En 1647, el rey Felipe IV vio la necesidad de que la ciudad contara con una aduana cerrada donde fueran captados todos los productos que entraban al puerto.

En el puerto de Acapulco, el tráfico comercial se llevaba a cabo mediante esporádicas ordenanzas y cédulas reales; en 1702 se elaboró el primer reglamento para el tráfico comercial entre Filipinas y la Nueva España.

El virrey Casafuerte expidió en 1728 una cédula a fin de que ninguna de las mercancías que ingresaban al puerto de Veracruz pudiera bajarse a tierra sin el consentimiento del oficial de justicia o regidor. La pena por incumplimiento era el decomiso de los productos.

El establecimiento de la Real Aduana del puerto de Acapulco se verificó alrededor del año 1776.

En 1795 fue constituido el Consulado de Comerciantes de Veracruz, primera asociación gremial de este ramo, cuyos miembros contribuyeron a realizar mejoras al puerto y a la ciudad.

c) MÉXICO INDEPENDIENTE.

"El primer documento legal del México independiente fue el Arancel General Interno para los Gobiernos de las Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio, publicado el 15 de diciembre de 1821. En este documento se designaron los puertos habilitados para el comercio, se especificó el trabajo que

debían realizar los administradores de las aduanas, los resguardos y los vistas; además se plantearon las bases para la operación del arancel, estableciendo que los géneros, las mercancías de importación prohibida y las libres de gravamen quedaban a criterio de los administradores de las aduanas².

En 1821, la Sección de Aduanas se encontraba adscrita a la Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda.

En el año de 1831, México firmó un tratado de amistad con los Estados Unidos, uno de sus primeros convenios en materia de comercio internacional.

Por disposición presidencial se creó la Aduana de México en 1884 y se instaló el 8 de mayo en el antiguo edificio de la Casa de Contratación y de la Real Aduana en la plaza de Santo Domingo.

El 1 de marzo de 1887 se expidió una nueva Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas con dos anexos: en el primero apareció en forma separada la tarifa general; el segundo contenía la aplicación de la tarifa.

d) EPOCA MODERNA

El 19 de febrero de 1900 se constituyó por decreto presidencial la Dirección General de Aduanas, conformada por seis secciones.

El 17 de octubre de 1913 se firmó el decreto por el cual se crearon ocho secretarías de Estado para el despacho de los negocios administrativos, entre ellas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Comercio, con atribuciones sobre aranceles de aduanas marítimas y fronterizas, vigilancia, impuestos federales y otros conceptos.

² www.aduanasmexico.org/antecedentes

En 1916 se publicó la nueva tarifa de aranceles, en la cual el único producto prohibido era el opio; se redujeron los gravámenes a los artículos de primera necesidad y se aumentaron para los artículos de lujo.

En 1929 la Ley vigente intentó modernizar y simplificar los procedimientos para el despacho de mercancías en las aduanas, junto con ella se pretendió la unificación en una sola tarifa de los diferentes impuestos. Esta ley fue abrogada por la nueva Ley Aduanera de 1935, en la que se incluyó un nuevo régimen jurídico para las actividades de los agentes aduanales.

El 18 de noviembre de 1931 se expidió el Reglamento Interior de la Dirección General de Aduanas y el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda. En su artículo 3 se ubicó a la Dirección de Aduanas dentro de las Oficinas de Servicios Generales, con la función de administrar, coordinar y controlar los impuestos, derechos y aprovechamientos aduanales.

En 1951 se publicó el Código Aduanero, vigente hasta 1982, durante el periodo de sustitución de importaciones. Señalaba los lugares para realizar la introducción o extracción de mercancías; los casos de excepción para comerciar con los países, los requisitos especiales, las prohibiciones y la documentación para la operación; así como los productos sujetos a contribuciones aduaneras.

Con la publicación de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el 29 de diciembre de 1976, se publicó un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el 23 de mayo de 1977, quedando integrada por la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público; la Subsecretaría de Ingresos; la Subsecretaría de Inspección Fiscal, a la que se encontraba adscrita la Dirección General de Aduanas; la Oficialía Mayor; la Procuraduría Fiscal de la Federación y la Tesorería de la Federación.

La Ley Aduanera, publicada el 30 de diciembre de 1981, contenía la terminología utilizada internacionalmente; se simplificó la estructura de los recursos administrativos, remitiéndose a los previstos en el Código Fiscal de la Federación y se regía por un nuevo principio de confianza en el contribuyente, a través de la autodeterminación del impuesto; se recopilaban las normas de valoración de mercancías; se promovía la industria maquiladora y las empresas PITEX, y se definieron los regímenes aduaneros que conocemos actualmente.

México se incorporó en 1986 al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), y en mayo de 1986 al Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), que tienen por objeto armonizar y facilitar el comercio internacional.

En 1989, la Dirección General de Aduanas quedó asignada a la Subsecretaría de Ingresos, mediante la reforma del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Mediante el Decreto por el que se reforman, adicionan y abrogan disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado el 4 de enero de 1990, gran parte de las funciones de la Dirección General de Aduanas fue distribuida a unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, con funciones meramente fiscales.

El 25 de enero de 1993 se publicó la reforma al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la que se modificó el nombre de la Dirección General de Aduanas por el de Administración General de Aduanas y se estableció la jurisdicción de 45 aduanas en el país.

En 1994 se separaron de la Resolución que establecía reglas fiscales de carácter general (Resolución Miscelánea Fiscal) las reglas de Comercio Exterior. Posteriormente se vio la necesidad de hacer una reforma integral a la ley que venía regulando la operación aduanera, publicándose una nueva Ley Aduanera el 15 de diciembre de 1995, la cual entró en vigor el 1 de abril de 1996, reformada mediante publicación del 30 de diciembre del mismo año. Los cambios consistieron en la introducción de mecanismos que permitirían valorar la mercancía de acuerdo con lo establecido por el artículo VII del GATT, así como el cambio del sistema aleatorio por un sistema automatizado (inteligente); se reforzaron los métodos para el control de los agentes y apoderados aduanales, así como de sus representantes.

A partir del 1 de julio de 1997 se creó el Servicio de Administración Tributaria (SAT), al cual quedó adscrita la Administración General de Aduanas. El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se publicó el 30 de junio de 1997. En 1998 nuevamente se reformó la Ley Aduanera, en el sentido de revisar y fortalecer los mecanismos de control que permitieran combatir la evasión en el pago de contribuciones, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y en general el fraude aduanero, que representa una competencia desleal para la industria nacional, el comercio formalmente establecido y el erario público.

e) SIGLO XXI.

Se hicieron algunas modificaciones, principalmente en el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior; el ingreso o extracción de mercancías por vía postal; el reconocimiento aduanero de mercancías; la valoración aduanera; la garantía de contribuciones para el régimen de tránsito de mercancías, los procedimientos administrativos y las infracciones aduaneras, entre otras.

Ante la apertura del comercio exterior emprendida en la década pasada, se pretende prestar el servicio aduanero donde la demanda comercial lo requiera, para lo cual se establece contacto con las cámaras industriales, para conocer las necesidades de importación y exportación de la planta productiva. Con el fin de facilitar la operación mediante métodos de control, se instrumentó el Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), así como el sistema de selección automatizado en los reconocimientos, lo que conocemos como semáforo fiscal. Se delegó la responsabilidad de clasificar, determinar el valor en aduana y el origen de las mercancías a los agentes aduanales, quedando a cargo de la autoridad sólo la facultad de verificación del cumplimiento de esta obligación, así se redujo la discrecionalidad de los empleados en la aduana.

“La instalación de equipo de alta tecnología ha permeado todas las áreas y procedimientos que se realizan, de tal forma que la red informática se actualiza en forma permanente y puede utilizarse en el ámbito nacional con reportes automatizados del quehacer aduanero. Por otra parte, los sistemas de control (videos, aforos y rayos X) son continuamente renovados.

En cuanto a la facilitación en salas internacionales de pasajeros, se sustituyó el semáforo fiscal por un mecanismo que automáticamente determina si procede o no la revisión del equipaje, mejorando la detección de mercancías no declaradas. Con el rediseñamiento del área de aduanas se está agilizando la revisión de los flujos de pasajeros”³.

Durante siglos las aduanas fueron únicamente recaudadoras de impuestos y gendarmes fronterizos, sin embargo en la actualidad sus funciones se han transformado en virtud del desarrollo del comercio exterior y de las normas aduaneras, que han dado lugar al nacimiento del derecho aduanero. Así el aspecto fiscal recaudatorio, ha pasado a un segundo término y las

³ www.aduanasmexico.org/antecedentes.

funciones de carácter económico y comercial, entre otras, han adquirido preponderancia.

En estos tiempos y bajo la dirección del Lic. Francisco Gil Díaz, Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Lic. José Guzmán Montalvo, Administrador General de Aduanas, a partir de diciembre del 2000, la Aduana en México renueva su imagen y redefine su papel en la política comercial del país como instrumento facilitador y de fiscalización de las operaciones de comercio exterior, así como de los programas de fomento al comercio exterior.

1.1.2. FUNCIONES DE LA ADUANA.

“Las Aduanas son las unidades administrativas de la administración pública centralizada, que depende de la Dirección General de Aduanas y de la Secretaría de Hacienda y Crédito público, a través del Servicio de Administración Tributaria”⁴.

La aduana ejerce un papel importante para el desarrollo de la economía del país, por lo que debemos precisar sus funciones que también resultan relevantes para la seguridad tanto en la economía y en la estabilidad de la sociedad nacional. La aduana se ha convertido en un instrumento facilitador y de fomento al comercio exterior, lo que nos permite afirmar que la aduana evoluciona al igual que lo hacen las tecnologías, la informática, las comunicaciones, los transportes, métodos de operación, que continua como una unidad administrativa del gobierno, que sin embargo, tiende a privatizarse en aquellas funciones periféricas a su función sustantiva de seguridad nacional.

⁴ Rohde Ponce, Andrés. “DERECHO ADUANERO, FUNCIONES Y REGULACIONES DE LA ACTIVIDAD ADUANERA”. Ediciones Fiscales ISEF, Tomo I, México 2001, p. 245.

Dentro de las funciones u operaciones sustantivas que realizan las aduanas como una entidad gubernamental pública encontramos las siguientes:

De Facilitación. Esto se ubica en el plano de las operaciones de comercio exterior y en los programas de fomento al comercio exterior. Esta función, es una de las mas recientes que han estado operando en el país y la cual ha cobrado una importancia enorme en lo referente a la modernización de la aduana, ya que los usuarios, o mejor dicho los importadores y exportadores exigen una eficiencia en las operaciones aduaneras por el costo económico que representa la tardanza en el despacho aduanero y por el costo del almacenaje de las mercancías, la acumulación de inventarios, así como por la planeación de "justo a tiempo" con el que se manejan infinidad de empresas que buscan ahorrar dinero, tiempo y esfuerzo al pretender brindar, incluso, servicios integrales en la importación y exportación de mercancías. El equipamiento y utilización de tecnología de punta en las aduanas del país actualmente contribuyen con la función de facilitación de las operaciones aduaneras. Como resultado de todo esto, la tendencia es que la aduana mexicana se convierta en una aduana automatizada en la que deje de utilizar procedimientos arcaicos y aplique los principio de certificación así como de "justo a tiempo".

De Recaudación. Se refiere mas que nada a los impuestos al comercio exterior principalmente, de los impuestos internos, derecho de trámite aduanero y de las compensatorias, así como de la aplicación de exenciones y franquicias que correspondan al pago de impuestos de importación y de exportación.

De Fiscalización. Del cumplimiento de las regulaciones no arancelarias y de las normas oficiales mexicanas (NOM's), así como del uso de las mercancías en los regímenes aduaneros suspensivos en el pago del impuesto al comercio exterior.

De Verificación. De los certificados de origen de mercancías, del valor en la aduana de las mercancías y del cumplimiento de garantías en el despacho aduanero.

De Prevención. Refiriéndose a las infracciones y delitos aduaneros, y además de la aplicación de las sanciones correspondientes, del tráfico de drogas y estupefacientes, armas prohibidas, del tráfico de desperdicios y residuos tóxicos, de violación a los derechos de propiedad industrial y de actos de terrorismo. La aduana moderna tiene como otra característica la de ser una aduana inteligente que permita prevenir y detectar mediante sistemas electrónicos y tecnología de punta conductas ilícitas que constituyen prácticas de fraude aduanero, ya sea de la manera técnica (documentos) o sin documentos, que perjudicarían a los diversos sectores industriales del país y en conjunto a la economía del país.

De Estadística. Enfocado al comercio exterior y de las operaciones aduaneras que se reflejan en la balanza comercial y para la toma de decisión de las autoridades hacendarias.

Siguiendo este rubro, y durante el proceso de modernización aduanero la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria y la Administración General de Aduanas, a partir del 2002, han incrementado las concesiones de servicios aduaneros a los particulares, lo cual a la postre se obtendrán beneficios tanto en la agilización y mejoramiento del procedimiento de importación como para la exportación.

Como anteriormente se menciona, en la actualidad se han renovado los servicios de la aduana y por obvias razones sus funciones, dentro de las cuales podemos encontrar algunas que ya se han llevado a cabo pero que por el avance tecnológico y por su importancia continúan:

a) El otorgamiento de patentes de agentes aduanales y la autorización de apoderados aduanales para la tramitación de las operaciones aduaneras.

b) La concesión o autorización del manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior en almacenes y patios en recintos fiscales o fiscalizados.

c) La autorización a los particulares para prestar los servicios de procesamiento electrónico de datos y servicios relacionados, necesarios para llevar a cabo el despacho.

d) Autorización a las Confederaciones de Agentes Aduanales (CAAAREM), a las Asociaciones nacionales de Empresas que utilicen los servicios de Apoderados Aduanales, para prestar los servicios de prevalidación electrónica de datos, contenidos el los pedimentos elaborados por los agentes o apoderados aduanales.

e) También el SAT podrá otorgar autorización a los particulares, para prestar los servicios de procesamiento electrónico de datos y servicios relacionados necesarios para llevar a cabo el control de la importación temporal de remolques, semiremolques y portacontenedores.

f) Autorización para que se almacenen mercancías de procedencia extranjera o nacional en Almacenes Generales de Deposito, a fin de que estos puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones de Crédito, ya sea para que las mercancías puedan importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera; exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional; retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se

desistan del régimen de depósito fiscal e importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la secretaria de Economía.

g) Autorización a empresas transportistas para que efectúen el transporte de mercancías de comercio exterior.

h) Autorización de establecimientos de depósitos fiscales para la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales en puertos aéreos internacionales, fronterizos y marítimos de altura.

i) Autorización a particulares para que realicen el segundo reconocimiento de las mercancías (dictaminadores aduaneros).

j) Autorización para habilitar instalaciones especiales en los recintos fiscales estratégicos, y la autorización para su administración.

k) autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en los recintos fiscales.

l) Autorización al Banco Nacional del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, S.N.C. (Banjercito), para realizar el trámite de importación temporal de vehículos.

Todas y cada una de las contribuciones de los pedimento, declaraciones y avisos, así como de igual manera las cuotas compensatorias que deban pagarse en materia de comercio exterior, se llevaran a cabo en los módulos bancarios establecidos en las aduanas o en las sucursales bancarias previamente establecidas por las aduanas para el cobro en materia de comercio exterior.

En conclusión podemos decir que una aduana en estos tiempos debe realizar sus funciones con transparencia, con pleno respeto y apego al principio de legalidad a los derechos humanos reconocidos en la misma Declaración de los Derechos Humanos.

1.2. MERCANCÍAS.

El origen etimológico de esta palabra proviene del latín "*mercatus*", la cual significa: comercio, tráfico, mercado.

Existe el **Concepto Técnico** para poder entender el significado de esta palabra; en primer lugar lo denomina como una cosa mercantil destinada al cambio; en un sentido más amplio, es cosa mercantil toda entidad corporal o incorporeal que no estando excluida del comercio, puede ser objeto de apropiación "Artículo 747 del Código Civil"

De lo anterior se desprende que las mercancías son cosas mercantiles en sentido estricto "pues son objeto natural del tráfico mercantil" y son cosas muebles precisamente, porque están destinadas al cambio comercial, deben ser siempre objeto de compraventa y de especulación, impropias del consumo del adquirente.

La mercancía, por tanto, "que es cosa típicamente mercantil, lo es cuando se encuentra en poder del comerciante, ofreciéndose al público en busca del eventual comprador; pero deja de ser mercantil cuando pasa al poder del particular adquirente.

La ley Aduanera dentro de su artículo 2°, fracción III de fine a las mercancías como: "se consideran mercancías, los productos, artículos, efectos

y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideran inalienables e irreductibles a propiedad particular”.

1.2.1. CLASIFICACIÓN DE LAS MERCANCÍAS.

Máximo Carvajal, clasifica a las mercancías para ser importadas o exportadas, en cinco grandes rubros:

Por su origen en:

- I) Nacionales.
- II) Nacionalizadas.
- III) Extranjeras.
- IV) Comunitarias.

Por sus requisitos en:

- I) Libres.
- II) Restringidas.
- III) Reguladas.
- IV) Prohibidas.

Por el pago de impuestos en:

- I) Exentas
- II) Gravadas

Por su régimen aduanero en:

- I) Importación.
- II) Exportación.
- III) Transito.
- IV) Deposito.

Por su lugar de destino en:

- I) Región Fronteriza.
- II) Franja Fronteriza.
- III) Zona Gravada.

1.2.2. EL ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS.

Para Berr-Henri, el origen de las mercancías es "el vínculo geográfico que une a las mercancías a un país determinado donde se considera producida"

Mientras que la Ley de Comercio Exterior, en su artículo 9°, nos dice que:

"es la forma que se utiliza para determinar preferencias arancelarias ,
marcados de país de origen y cuotas compensatorias, cupos y otras medidas"

Por lo que el origen de las mercancías en nuestro país es una vertiente estratégica del derecho tributario, ya que en forma paralela a la clasificación de mercancías y al valor en aduana de las mismas, estructuran las nuevas premisas conceptuales de los impuestos del comercio exterior.

El origen de las mercancías se determina conforme a las reglas que establece la Secretaria de Economía o, conforme a las reglas establecidas en los Tratados o Convenios Internacionales en los que México ha formado parte. como lo menciona el artículo 9°, segundo párrafo de la Ley de Comercio Exterior.

1.3. REGÍMENES ADUANEROS.

La necesidad que tenemos desde tiempos inmemoriales de Comercio, de distribuir lo que produce nuestro País y de introducir al nuestro, lo de los demás países, dieron origen a las exportaciones e importaciones.

En este capítulo nos ocuparemos de la Importación y de la exportación en sus diferentes modalidades conocidas jurídicamente como Regímenes Aduaneros.

“El Consejo de Cooperación de Bruselas, entiende por Régimen Aduanero: La destinación que puede recibir según las leyes y reglamentos aduaneros, las mercancías sujetas al control de la Aduana”⁵.

Para la Asociación Latinoamericana, Régimen Aduanero es el: “Tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la Aduana de acuerdo con las leyes y reglamentos aduaneros, según la naturaleza y objetivo de la operación”⁶.

En la práctica, Regímenes Aduaneros son las diferentes modalidades a que podrán estar afectas las mercancías objeto de Comercio Exterior. Siendo estas modalidades las siguientes: Importación y Exportación Temporal; Importación y Exportación Definitiva; Depósito Fiscal; Tránsito de Mercancías; Elaboración, transformación o reparación de recintos fiscalizados.

Se entiende por Importación: “la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en territorio nacional por tiempo ilimitado”⁷.

⁵ Carvajal Contreras, Máximo. “DERECHO ADUANERO”, Edit. Porrúa S.A. de C.V., México, 1995 p. 91.

⁶ Rohde Ponce, Andrés. “DERECHO ADUANERO, REGÍMENES, CONTRIBUCIONES Y PROCEDIMIENTOS ADUANEROS”, Ediciones Fiscales ISEF, Tomo II, México 2001, p. 154.

⁷ II Congreso de la Unión, “Ley Aduanera”, México 2004, Artículo 96.

De acuerdo con la legislación mexicana, las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, deben ser sometidas a un régimen aduanero.

La Ley Aduanera clasifica a los regímenes aduaneros en:

I) Definitivos:

- ✓ Importación
- ✓ Exportación.

II) Temporales:

- ✓ Importación:
 - a) Para retornar al extranjero en el mismo estado
 - b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.
- ✓ Exportación:
 - a) Para retornar al país en el mismo estado
 - b) Para elaboración, transformación o reparación

III) Depósito Fiscal.

IV) Tránsito De Mercancías.

- ✓ Interno
- ✓ Internacional.

V) Elaboración, Transformación o Reparación en Recinto Fiscalizado.

VI) Recinto Fiscalizado Estratégico.

I) RÉGIMENES DEFINITIVOS.

▪ IMPORTACIÓN DEFINITIVA

En México se define el régimen de importación definitiva como: "...la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado".

Así, la importación es el hecho material de introducir mercancías a un territorio aduanero; "es decir, el acto de nacionalización de las mercancías y su introducción a la libre circulación de los bienes, para ser usados o consumidos en el territorio nacional".

La nacionalización de las mercancías sólo se da cuando se han liquidado los impuestos y cumplido los requisitos previos que las disposiciones legales exigen para este régimen definitivo, quedando las mercancías a la libre disposición de sus propietarios.

A continuación, se señala el trato que otorga la legislación nacional a este régimen.

Cuando las mercancías que se hubieran importado en definitiva resultaran defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, la autoridad aduanera previa comprobación, podrá autorizar su retorno al extranjero sin el pago de los impuestos a la exportación, siempre y cuando la solicitud de retorno sea hecha dentro de los tres meses siguientes, contados a partir de la fecha en que las mercancías fueron retiradas del depósito ante la aduana. El retorno tiene por objeto sustituir las mercancías por otras de la misma clase y cantidad, que subsanen los defectos o vicios mencionados.

Las mercancías sustituidas deberán ser introducidas al país en un plazo de seis meses, que se contará desde la fecha de retorno de las mercancías defectuosas, de especificaciones distintas y pagará en su caso, por impuestos, sólo la diferencia que pudiera existir. Si las mercancías son introducidas vencido el plazo de seis meses o no son equivalentes a las que sustituyen, causarán el impuesto en su totalidad y se impondrán las sanciones que correspondan.

▪ EXPORTACIÓN DEFINITIVA.

Esta modalidad consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado.

"Realizada la exportación definitiva, se podrá retornar al país sin el pago del impuesto general de la importación, siempre que no haya sido objeto de modificaciones en el extranjero, ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional"⁸. Las autoridades aduaneras podrán autorizar la prórroga de dicho plazo cuando existan causas debidamente justificadas y previa solicitud del interesado con anterioridad al vencimiento.

Cuando la devolución se deba a que las mercancías fueron rechazadas por alguna autoridad del país de destino o por el comprador extranjero en consideración a que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverá al interesado el impuesto general de exportación que hubiera pagado.

En ambos casos, antes de autorizarse la entrega de las mercancías que retornan se acreditará el reintegro de los beneficios fiscales que se hubieran recibido con motivo de la exportación.

⁸ H. Congreso de la Unión. "LEY ADUANERA", México 2004, Artículo 103.

II) RÉGIMENES TEMPORALES.

▪ IMPORTACIÓN TEMPORAL.

En México, por régimen de importación temporal, entendemos la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y para una finalidad específica, siempre y cuando retornen al extranjero.

Los interesados deberán de señalar en el pedimento la finalidad a la que se destinarán las mercancías y el lugar donde habrá de realizarse la citada finalidad.

En este régimen aduanero el derecho de trámite aduanero es una cuota fija muy reducida, por lo que no se pagarán los impuestos al comercio exterior; ni las cuotas compensatorias, las mercancías deberán de cumplir con las restricciones, regulaciones no arancelarias y formalidades para el despacho

La entrada de dichas mercancías al país siempre estarán condicionada por los siguientes plazos:

I. Hasta por un mes, las de remolques y semiremolques, incluyendo las plataformas adaptadas al medio de transporte diseñadas y utilizadas exclusivamente para el transporte de contenedores, siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país o las que se conduzcan para su exportación.

II. Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

a) Las que realicen los residentes en el extranjero, siempre que sean utilizados directamente por ellos o por personas con las que tengan relación laboral, excepto tratándose de vehículos.

b) Las de envases de mercancías, siempre que contengan en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país.

c) Las de vehículos de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras y de las oficinas de sede o representación de organismos internacionales, así como de los funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano, para su importación en franquicia diplomática, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

d) Las de muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

e) Las de vehículos, siempre que la importación sea efectuada por mexicanos con residencia en el extranjero o que acrediten estar laborando en el extranjero por un año o más, comprueben mediante documentación oficial su calidad migratoria que los autorice para tal fin y se trate de un solo vehículo en cada periodo de doce meses. En estos casos, los seis meses se computarán en entradas y salidas múltiples efectuadas dentro del periodo de doce meses contados a partir de la primera entrada. Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos siempre y cuando sean residentes permanentes en el extranjero, o por un extranjero con las calidades migratorias indicadas en el inciso a) de la fracción IV de este artículo. Cuando sea conducido por alguna

persona distinta de las autorizadas, invariablemente deberá viajar a bordo el importador del vehículo. Los vehículos a que se refiere este inciso deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

III. Hasta por un año, cuando no se trate de las señaladas en las fracciones I y IV de este artículo, y siempre que se reúnan las condiciones de control que establezca el Reglamento, en los siguientes casos:

a) Las destinadas a convenciones y congresos internacionales.

b) Las destinadas a eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por universidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Las de enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero. En este caso el plazo establecido se podrá ampliar por un año más.

d) Las de vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.

e) Las de mercancías previstas por los convenios internacionales de los que México sea parte, así como las que sean para uso oficial de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras cuando haya reciprocidad.

IV. Por el plazo que dure su calidad migratoria, incluyendo sus prórrogas, en los siguientes casos:

a) Las de vehículos propiedad de extranjeros que se internen al país con calidad de inmigrantes rentistas o de no inmigrantes, excepto tratándose de refugiados y asilados políticos, siempre que se trate de un solo vehículo.

Los vehículos que importen turistas y visitantes locales, incluso que no sean de su propiedad y se trate de un solo vehículo.

Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, aun cuando éstos no sean extranjeros, por un extranjero que tenga alguna de las calidades migratorias a que se refiere este inciso, o por un nacional, siempre que en este último caso, viaje a bordo del mismo cualquiera de las personas autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

Los vehículos a que se refiere este inciso, deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

b) Los menajes de casa de mercancía usada propiedad de visitantes, visitantes distinguidos, estudiantes e inmigrantes, siempre y cuando cumplan con los requisitos que señale el Reglamento.

V. Hasta por diez años, en los siguientes casos:

a) Contenedores.

b) Aviones y helicópteros, destinados a ser utilizados en las líneas aéreas con concesión o permiso para operar en el país, así como aquellos de transporte público de pasajeros, siempre que, en este último caso, proporcionen, en febrero de cada año y en medios magnéticos, la información que señale mediante reglas la Secretaría.

c) Embarcaciones dedicadas al transporte de pasajeros, de carga y a la pesca comercial, las embarcaciones especiales y los artefactos navales, así como las de recreo y deportivas que sean lanchas, yates o veleros turísticos de más de cuatro y medio metros de eslora, incluyendo los remolques para su transporte, siempre que cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento.

Las lanchas, yates o veleros turísticos a que se refiere este inciso, podrán ser objeto de explotación comercial, siempre que se registren ante una marina turística.

d) Las casas rodantes importadas temporalmente por residentes permanentes en el extranjero, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que establezca el Reglamento.

Las casas rodantes podrán ser conducidas o transportadas en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, siempre que sean residentes permanentes en el extranjero o por cualquier otra persona cuando viaje a bordo el importador.

e) Carros de ferrocarril.

La forma oficial que se utilice para efectuar importaciones temporales de las mercancías señaladas en esta fracción, amparará su permanencia en territorio nacional por el plazo autorizado, así como las entradas y salidas múltiples que efectúen durante dicho plazo. Los plazos a que se refiere esta fracción podrán prorrogarse mediante autorización, cuando existan causas debidamente justificadas.

Se podrá permitir la importación temporal de mercancías destinadas al mantenimiento y reparación de los bienes importados temporalmente conforme a este artículo, siempre que se incorporen a los mismos y no sean para automóviles o camiones, de conformidad con lo que establezca el Reglamento.

El Reglamento establecerá los casos y condiciones en los que deba garantizarse el pago de las sanciones que llegaran a imponerse en el caso de que las mercancías no se retornen al extranjero dentro de los plazos máximos autorizados por este artículo.

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo, deberán retornar al extranjero 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.

▪ IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA RETORNAR AL EXTRANJERO EN EL MISMO ESTADO.

Consiste en la introducción al país de mercancías para permanecer por tiempo limitado, las cuales una vez realizada la finalidad para la que se autorizó

su ingreso, regresan al extranjero sin modificación alguna y de acuerdo con los plazos establecidos en la Ley Aduanera.

Solamente las maquiladoras o las empresas con programas de exportación temporal autorizadas por las Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y de Hacienda (empresas PITEEX), podrán importar temporalmente mercancías para retornarlas al extranjero, después de haberse destinado a un proceso industrial de transformación, elaboración o reparación. Podrán cambiar al régimen definitivo, siempre que se paguen las contribuciones actualizadas en los términos del Artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, así como los recargos generados.

Los productos resultantes de los procesos de transformación, elaboración o reparación que retornen, pagarán los impuestos a la exportación, correspondientes a las materias primas o mercancías nacionales o nacionalizadas que se hubieran incorporado.

Cuando existan causas justificadas que impidieran llevar a efecto el proceso industrial para las mercancías importadas temporalmente, la autoridad aduanera permitirá el retorno sin el pago de los impuestos.

La propiedad o el uso de mercancías importadas temporalmente, no podrá ser objeto de transferencia o enajenación, excepto entre maquiladoras o empresas PITEEX. Es decir, estas empresas podrán transferir o enajenar a otras empresas maquiladoras o PITEEX para que lleven a cabo los procesos industriales e incluso lleven a cabo el retorno de las mercancías correspondientes, siempre que formulen pedimento por conducto de agente o apoderado, y cumplan con los requisitos reglamentarios. Solamente en caso excepcional, y mediante el cumplimiento de condiciones de control, los

procesos industriales podrán llevarse a cabo por persona diferente a una maquiladora o empresa PITEX.

Los plazos, en que pueden permanecer las mercancías en territorio nacional, conforme al artículo 106 de la Ley aduanera, son lo siguientes:

I. Hasta por un mes, las de remolques y semirremolques, incluyendo las plataformas adaptadas al medio de transporte diseñadas y utilizadas exclusivamente para el transporte de contenedores, siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país o las que se conduzcan para su exportación.

II. Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

a) Las que realicen los residentes en el extranjero, siempre que sean utilizados directamente por ellos o por personas con las que tengan relación laboral, excepto tratándose de vehículos.

b) Las de envases de mercancías, siempre que contengan en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país.

c) Las de vehículos de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras y de las oficinas de sede o representación de organismos internacionales, así como de los funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano, para su importación en franquicia diplomática, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

d) Las de muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

e) Las de vehículos, siempre que la importación sea efectuada por mexicanos con residencia en el extranjero o que acrediten estar laborando en el extranjero por un año o más, comprueben mediante documentación oficial su calidad migratoria que los autorice para tal fin y se trate de un solo vehículo en cada periodo de doce meses. En estos casos, los seis meses se computarán en entradas y salidas múltiples efectuadas dentro del periodo de doce meses contados a partir de la primera entrada. Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos siempre y cuando sean residentes permanentes en el extranjero, o por un extranjero con las calidades migratorias indicadas en el inciso a) de la fracción IV de este artículo. Cuando sea conducido por alguna persona distinta de las autorizadas, invariablemente deberá viajar a bordo el importador del vehículo. Los vehículos a que se refiere este inciso deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

III. Hasta por un año, cuando no se trate de las señaladas en las fracciones I y IV de este artículo, y siempre que se reúnan las condiciones de control que establezca el Reglamento, en los siguientes casos:

a) Las destinadas a convenciones y congresos internacionales.

b) Las destinadas a eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por universidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Las de enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero. En este caso el plazo establecido se podrá ampliar por un año más.

d) Las de vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.

e) Las de mercancías previstas por los convenios internacionales de los que México sea parte, así como las que sean para uso oficial de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras cuando haya reciprocidad.

IV. Por el plazo que dure su calidad migratoria, incluyendo sus prórrogas, en los siguientes casos:

a) Las de vehículos propiedad de extranjeros que se internen al país con calidad de inmigrantes rentistas o de no inmigrantes, excepto tratándose de refugiados y asilados políticos, siempre que se trate de un solo vehículo.

Los vehículos que importen turistas y visitantes locales, incluso que no sean de su propiedad y se trate de un solo vehículo.

Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, aun cuando éstos no sean extranjeros, por un extranjero que tenga alguna de las calidades migratorias a que se refiere este inciso, o por un nacional, siempre que en este último caso, viaje a bordo del mismo cualquiera de las personas autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

Los vehículos a que se refiere este inciso, deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

b) Los menajes de casa de mercancía usada propiedad de visitantes, visitantes distinguidos, estudiantes e inmigrantes, siempre y cuando cumplan con los requisitos que señale el Reglamento.

V. Hasta por diez años, en los siguientes casos:

a) Contenedores.

b) Aviones y helicópteros, destinados a ser utilizados en las líneas aéreas con concesión o permiso para operar en el país, así como aquellos de transporte público de pasajeros, siempre que, en este último caso, proporcionen, en febrero de cada año y en medios magnéticos, la información que señale mediante reglas la Secretaría.

c) Embarcaciones dedicadas al transporte de pasajeros, de carga y a la pesca comercial, las embarcaciones especiales y los artefactos navales, así como las de recreo y deportivas que sean lanchas, yates o veleros turísticos de más de cuatro y medio metros de eslora, incluyendo los remolques para su transporte, siempre que cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento.

Las lanchas, yates o veleros turísticos a que se refiere este inciso, podrán ser objeto de explotación comercial, siempre que se registren ante una marina turística.

d) Las casas rodantes importadas temporalmente por residentes permanentes en el extranjero, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que establezca el Reglamento.

Las casas rodantes podrán ser conducidas o transportadas en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, siempre que sean residentes permanentes en el extranjero o por cualquier otra persona cuando viaje a bordo el importador.

e) Carros de ferrocarril.

La forma oficial que se utilice para efectuar importaciones temporales de las mercancías señaladas en esta fracción, amparará su permanencia en territorio nacional por el plazo autorizado, así como las entradas y salidas múltiples que efectúen durante dicho plazo. Los plazos a que se refiere esta fracción podrán prorrogarse mediante autorización, cuando existan causas debidamente justificadas.

Se podrá permitir la importación temporal de mercancías destinadas al mantenimiento y reparación de los bienes importados temporalmente conforme a este artículo, siempre que se incorporen a los mismos y no sean para automóviles o camiones, de conformidad con lo que establezca el Reglamento.

El Reglamento establecerá los casos y condiciones en los que deba garantizarse el pago de las sanciones que llegaran a imponerse en el caso de que las mercancías no se retornen al extranjero dentro de los plazos máximos autorizados por este artículo.

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo, deberán retornar al extranjero 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.

▪ RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA LA ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN.

“Es el régimen que permite recibir en un territorio aduanero con suspensión de los derechos e impuestos de importación, ciertas mercancías destinadas a ser reexportadas, en un periodo de tiempo determinado, después de haber sufrido una transformación, una elaboración o una reparación,; en base a lo que establece el artículo 108 de la Ley Aduanera”⁹.

Por lo que podemos finalizar que este régimen consiste en la importación temporal de mercancías, exentas del pago de impuestos, para sufrir un proceso de elaboración, transformación o reparación, para después retornar al extranjero.

Los plazos en los que puede permanecer las mercancías fuera del territorio nacional, son las siguientes:

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.

⁹ Carvajal, Contreras, Máximo, Op Cit, p. 356.

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

III. Hasta por cinco años o por el plazo previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta para su depreciación cuando éste sea mayor, 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 cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.

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 Economía, así como a las empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría de Economía, se considerarán 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.

▪ **EXPORTACIÓN TEMPORAL.**

La exportación temporal de mercancías nacionales o nacionalizadas se sujetará a lo siguiente:

- a) No se pagarán los impuestos al comercio exterior .
- b) Se cumplirán las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

Los contribuyentes podrán cambiar el régimen de exportación temporal a definitiva cumpliendo con los requisitos que establece la Ley y la Secretaría mediante reglas.

Cuando las mercancías exportadas temporalmente no retornen a territorio nacional dentro del plazo concedido, se considerará que la exportación se convierte en definitiva a partir de la fecha en que venza el plazo y se deberá pagar el impuesto general de exportación actualizado desde que se efectuó la exportación temporal y hasta que el mismo se pague.

▪ **EXPORTACIÓN TEMPORAL PARA RETORNAR AL PAÍS EN EL MISMO ESTADO.**

“Se entiende por régimen de exportación temporal para retornar al país en el mismo estado, la salida de las mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen del extranjero sin modificación alguna”¹⁰.

¹⁰ H. Congreso de la Unión, “LEY ADUANERA” México, 2004. Artículo 115.

Se autoriza la salida del territorio nacional de las mercancías bajo el régimen a que se refiere el artículo 115 de esta Ley por los siguientes plazos:

I. Hasta por tres meses, las de remolques y semirremolques, incluyendo aquellos diseñados y utilizados exclusivamente para el transporte de contenedores.

II. Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

a) Las de envases de mercancías.

b) Las que realicen los residentes en México sin establecimiento permanente en el extranjero.

c) Las de muestras y muestrarios destinados a dar a conocer mercancías.

d) Las de enseres, utilería, y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su exportación se efectúe por residentes en el país.

III. Hasta por un año, las que se destinen a exposiciones, convenciones, congresos internacionales o eventos culturales o deportivos.

IV. Por el periodo que mediante reglas determine la Secretaría y por las mercancías que en las mismas se señalen, cuando las circunstancias económicas así lo ameriten, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial. En estos casos la Secretaría podrá autorizar que la obligación de retorno se cumpla con la introducción al país de mercancías que no fueron las que se exportaron temporalmente, siempre que se trate de

mercancías fungibles, que no sean susceptibles de identificarse individualmente y se cumpla con las condiciones de control que establezca dicha dependencia.

Los plazos a que se refieren las fracciones I a IV de este artículo, podrán prorrogarse hasta por un lapso igual al previsto en la fracción de que se trate, mediante rectificación al pedimento de exportación temporal, antes del vencimiento del plazo respectivo. En caso de que se requiera un plazo adicional, se deberá solicitar autorización de conformidad con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas. Tratándose de lo señalado en la fracción IV podrá prorrogarse el período establecido, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

Tratándose de las fracciones II, III y IV de este artículo en el pedimento se señalará la finalidad a que se destinarán las mercancías y, en su caso, el lugar donde cumplirán la citada finalidad y mantendrán las propias mercancías.

En los demás casos, no se requerirá pedimento, ni será necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal, pero se deberá presentar la forma oficial que mediante reglas señale la Secretaría.

Tampoco serán necesarios la presentación del pedimento y la utilización de los servicios de agente o apoderado aduanal para la exportación temporal, cuando se presente otro documento con el mismo fin previsto en algún tratado internacional del que México sea parte. La Secretaría establecerá mediante reglas, los casos y condiciones en que procederá la utilización de ese documento, de conformidad con lo dispuesto en dicho tratado internacional. Para elaboración, transformación o reparación.

▪ **RÉGIMEN DE EXPORTACIÓN TEMPORAL, DE RETORNO PARA ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN.**

La Convención de Kyoto de 1973, denomina a esta modalidad de régimen de exportación como el régimen aduanero que permite exportar temporalmente mercancías que se encuentren en libre circulación en el territorio aduanero, para ser sometidas en el extranjero a una transformación, elaboración o reparación y reimportadas a continuación en franquicia total o parcial de derechos e impuestos de importación.

Mientras en la Ley Aduanera, en su artículo 117 la define como:

“La autorización de la salida del territorio nacional de mercancías para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación hasta por dos años. Este plazo podrá ampliarse hasta por un lapso igual, mediante rectificación al pedimento que presente el exportador por conducto de agente o apoderado aduanal, o previa autorización cuando se requiera de un plazo mayor, de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento”

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

III) DEPOSITO FISCAL.

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. El régimen de depósito fiscal se efectúa una vez determinados los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias.

Los almacenes generales de depósito que cuenten con la autorización a que se refiere el párrafo anterior, deberán cumplir en cada local en que mantengan las mercancías en depósito fiscal, con los siguientes requisitos:

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

b) 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 Secretaría 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.

El incumplimiento a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo dará lugar a que la Secretaría, previa audiencia, suspenda temporalmente la autorización al local de que se trate, hasta que se cumplan los requisitos que correspondan. En caso de reincidencia, la Secretaría cancelará la autorización a que se refiere este artículo.

Para destinar las mercancías al régimen de depósito fiscal será necesario cumplir en la aduana de despacho con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a este régimen, así como acompañar el pedimento con la carta de cupo. Dicha carta se expedirá por el almacén general de depósito o por el titular del local destinado a exposiciones internacionales a que se refiere la fracción III del artículo 121 de la Ley Aduanera, según corresponda, y en ella se consignarán los datos del agente o apoderado aduanal que promoverá el despacho.

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 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.

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 pagarán las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a las muestras.

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.

Las personas físicas o morales residentes en el extranjero, podrán promover el régimen de depósito fiscal por conducto de agente o apoderado aduanal, conforme a los requisitos de llenado del pedimento que establezca la Secretaría mediante reglas.

En caso de cancelación de la carta de cupo, ésta 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.

A partir de la fecha en que las mercancías nacionales queden en depósito fiscal para su exportación, se entenderán exportadas definitivamente.

IV) TRANSITO DE MERCANCÍAS

Este régimen está contemplado en la Ley Aduanera en su artículo 124, y nos dice que es aquel en el cual "se lleva a cabo el traslado de mercancías, bajo control fiscal, de una aduana nacional a otra"; en base a lo establecido en la Convención de Kyoto de 1973 en su artículo E. 1, que nos dice que el tránsito de mercancías "es el régimen aduanero con arreglo al cual las mercancías son transportadas bajo control aduanero de una aduana a otra".

Por lo antes expuesto el Tránsito de Mercancías se ha dividido en: Tránsito Interno de Mercancía y Tránsito Internacional de Mercancías.

▪ **TRANSITO INTERNO A LA IMPORTACIÓN.**

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

I. La aduana de entrada envíe las mercancías de procedencia extranjera a la aduana que se encargará del despacho para su importación.

II. La aduana de despacho envíe las mercancías nacionales o nacionalizadas a la aduana de salida, para su exportación.

III. La aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación a la aduana de salida, para su retorno al extranjero.

El tránsito interno para la importación de bienes de consumo final sólo procederá en los términos y con las condiciones que señale el Reglamento.

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

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

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

I. Formular el pedimento de tránsito interno.

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

III. Anexar al pedimento la documentación que acredite el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, aplicables al régimen de importación y, en su caso, el documento en el que conste el depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de la Ley Aduanera, excepto en los casos que establezca la Secretaría mediante reglas.

Tratándose de regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos, no se requerirá imprimir la firma electrónica que demuestre su descargo total o parcial en el pedimento de tránsito interno.

IV. Pagar las contribuciones actualizadas desde la entrada de las mercancías al país y hasta que se efectúe dicho pago, así como las cuotas compensatorias, antes de activar el mecanismo de selección automatizado en la aduana de despacho.

V. Efectuar el traslado de las mercancías utilizando los servicios de las empresas inscritas en el registro de empresas transportistas a que se refiere el artículo 170 del Reglamento.

El tránsito interno para el retorno de mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación, se efectuará de conformidad con el procedimiento que establezca la Secretaría mediante reglas.

El tránsito interno de mercancías deberá efectuarse dentro de los plazos máximos de traslado que establezca la Secretaría mediante reglas.

Si las mercancías en tránsito interno a la importación no arriban a la aduana de despacho en el plazo señalado, la determinación provisional de contribuciones y cuotas compensatorias se considerará como definitiva. Si las mercancías en tránsito interno para su exportación o retorno al extranjero no arriban a la aduana de salida en el plazo señalado, no se considerarán exportadas o retornadas y se deberán reintegrar los beneficios fiscales que se hubieran obtenido con motivo de la exportación.

Cuando por razones de caso fortuito o fuerza mayor las mercancías no puedan arribar en los plazos a que se refiere el párrafo anterior, el agente o apoderado aduanal o el transportista, deberá presentar aviso por escrito a las autoridades aduaneras de conformidad con lo que establezca el Reglamento, exponiendo las razones que impiden el arribo oportuno de las mercancías. En este caso, podrá permitirse el arribo extemporáneo de las mercancías por un periodo igual al plazo máximo de traslado establecido.

▪ TRANSITO INTERNACIONAL DE MERCANCÍAS.

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

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

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

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

I. Formular el pedimento de tránsito internacional.

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

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

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

El tránsito internacional de mercancías deberá efectuarse en los plazos máximos de traslado que establezca la Secretaría mediante reglas.

Si las mercancías en tránsito internacional por territorio nacional no arriban a la aduana de salida en el plazo señalado, la determinación provisional de contribuciones y de cuotas compensatorias se considerará como definitiva.

Cuando por razones de caso fortuito o fuerza mayor las mercancías no puedan arribar en los plazos a que se refiere el párrafo anterior, el agente aduanal, el transportista o la persona física o moral que efectúe el tránsito internacional de mercancías, deberá presentar aviso por escrito a las autoridades aduaneras de conformidad con lo que establezca el Reglamento, exponiendo las razones que impiden el arribo oportuno de las mercancías. En este caso, podrá permitirse el arribo extemporáneo de las mercancías a la aduana de salida por un periodo igual al plazo máximo de traslado establecido o, que se efectúe el desistimiento al régimen en la aduana de entrada, siempre que en este último caso se presenten físicamente las mercancías ante la autoridad aduanera en dicha aduana.

V) ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO.

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 retornadas al extranjero o para ser exportadas, respectivamente.

"La introducción de mercancías extranjeras bajo este régimen se sujetará al pago del impuesto general de importación en los casos previstos en el artículo 63-A de esta Ley y de las cuotas compensatorias aplicables a este régimen. El impuesto general de importación se deberá determinar al destinar las mercancías a este régimen"¹¹.

En ningún caso podrán retirarse del recinto fiscalizado las mercancías destinadas a este régimen, si no es para su retorno al extranjero o exportación.

¹¹ Reyes Díaz-Leal, Eduardo. "ADUANAS, OPERACIÓN EN MÉXICO". Edit. Universidad en Asuntos Internacionales. Publicado Bufete Internacional, México 1994, p. 96.

Las autoridades aduaneras podrán autorizar que dentro de los recintos fiscalizados, las mercancías en ellos almacenadas puedan ser objeto de elaboración, transformación o reparación en los términos de este artículo.

Las mercancías nacionales se considerarán exportadas para los efectos legales correspondientes, al momento de ser destinadas al régimen previsto en este artículo.

Las mermas resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación no causarán el impuesto general de importación. Los desperdicios no retornados no causarán el citado impuesto siempre que se demuestre que han sido destruidos cumpliendo con las disposiciones de control que para tales efectos establezca el Reglamento.

Cuando se retornen al extranjero los productos resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación, en los casos previstos en el artículo 63-A de esta Ley, se pagará el impuesto general de importación.

Por los faltantes de las mercancías destinadas al régimen previsto en este artículo, se causarán los impuestos al comercio exterior que correspondan.

Podrán introducirse al país a través del régimen previsto en este artículo, la maquinaria y el equipo que se requiera para la elaboración, transformación o reparación de mercancías en recinto fiscalizado, siempre que se pague el impuesto general de importación y se cumplan las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a este régimen.

▪ **RECINTO FICALIZADO ESTRATÉGICO.**

Dentro de las reformas realizadas a la Ley Aduanera, se adiciono un nuevo régimen denominado "Recinto Fiscalizado Estratégico"; el cual se encuentra contemplado en los artículos 135-A al 135-D en relación con el artículo 14-D de la Ley Aduanera.

Básicamente se entiende que este régimen se basa en "la introducción por un 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"

Las personas físicas o morales que decidan someterse a este régimen deberán cumplir con las siguientes obligaciones: 1) Tramitar el pedimento respectivo o efectuar el registro a través de medios electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria y 2) Determinar las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan.

Las mermas resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación no causarán contribución alguna ni cuotas compensatorias, así como los desperdicios no retornados, siempre que se demuestre que ha sido destruidos cumpliendo con las disposiciones de control que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

CAPITULO II
CONCEPTO, ELEMENTOS, SISTEMAS Y FINES
DE LA VALORACIÓN ADUANERA.

2.1. CONCEPTO DE VALOR.

El valor de las mercancías se expresa de dos formas: por el uso o la utilidad intrínseca que representa y por el cambio o por la capacidad general de compra.

Dado que la sociedad moderna funciona en base a una división de trabajo cada vez más especializada, y las personas obtienen sus satisfactores, por medio del intercambio, dichas manifestaciones, se representan como **valor de cambio**.

Para determinar es necesario el valor de cambio es necesario recurrir a cuatro premisas:

a) **La utilidad y la dificultad que se necesita para obtenerla.** ya que las cosas que no tienen ninguna dificultad para obtenerla, carecen de valor.

b) **La otra demanda que hacen las personas.** De tal suerte que el aumento de su demanda hace subir su valor mientras que el aumento de su oferta lo hace bajar, dando lugar a una serie de combinaciones que se presentan con el movimiento simultaneo de precios.

c) **El costo de producción.** Si bien es cierto que la oferta y la demanda mueven el valor de la cosa en oscilaciones hacia arriba y hacia abajo, existe un nivel (valor natural) que se fija por el costo de producción, abajo del cual el productor ya no estaría dispuesto a fabricar y vender la mercancía.

d) **La cantidad de trabajo empleado para producir las cosas.** Siendo que las cosas valen por su costo de producción, mismo que se mantiene en un nivel natural a pesar de subidas y bajadas de la oferta y la demanda, el componente principal de ese costo es el trabajo, presente y ahorrado, que se manifiesta en los salarios y en el capital invertido en la elaboración de las mercancías.

De lo anterior se puede observar que las cuatro premisas descansan en una condición de competencia, de tal suerte que los vendedores hacen su mejor esfuerzo para vender las mercancías al precio más alto, mientras que los compradores hacen lo mismo para comprar al precio más bajo, dando lugar a las "oscilaciones de precio". Y dado que las personas que integran nuestra sociedad no intercambian cosas por otras, sino que usan el dinero para enajenar los satisfactores, tendremos que el precio será el valor de una mercancía en función de dinero o de la cantidad de dinero por la cual se cambia una cosa o mercancía.

2.2. CONCEPTO DE VALORACIÓN ADUANERA.

"Máximo Carvajal, nos dice que es aquel "método que permite evaluar, en condiciones satisfactorias, todas las mercancías gravadas con impuestos aduaneros en términos ad-valorem"¹².

¹² Carvajal Contreras, Máximo. Op. Cit. p. 264.

En su sentido mas amplio se puede definir como el juicio que permite apreciar una cosa en función de otra, en el caso que nos ocupa sería una determinada mercancía en función de la moneda, tal cantidad de mercancía por tanta moneda.

2.2.1. LA VALORACIÓN EN MÉXICO.

La valoración aduanera, en nuestro país, ha sido determinada, conforme lo han establecido los Organismos Internacionales y los cuales nuestro gobierno ha suscrito, en aras de su internacionalización.

Por lo que, nuestro país, el 1° de julio de 1979, pone en vigencia la Ley de Valoración de las Mercancías de Importación, la cual, seguía el método de la noción teórica, para determinar el valor de las mercancías.

Ahora bien, con respecto a las rondas de negociaciones comerciales multilaterales del GATT y de las cuales México formó parte, se determino que de ahora en adelante, la forma para determinar el valor de las mercancías, sería el de la Noción Positiva. Por lo que nuestro país, tuvo que reformar la Ley Aduanera vigente en esa época, para dar cumplimiento a sus compromisos internacionales.

Pero, no es hasta el 1° de enero de 1996, cuando México, cristaliza sus compromisos internacionales, al poner en vigencia la actual Ley Aduanera, la cual, en su Titulo Tercero, Capitulo III, explica los diferentes métodos de valoración aduanero, que deben aplicar los importadores y los cuales se vieron robustecidos, con la publicación de la Ley Aduanera , el 6 de julio de 1996, ya que en su Titulo Tercero, Capitulo III, vino a reforzar los métodos de valoración, que se aplica en la Ley Aduanera.

Al tratarse de una valoración en aduana de las mercancías, esta se diferencia de la valoración comercial, en que interviene un tercero-la Dirección General de Aduanas, interesado no solo en la operación concertada entre un comprador y un vendedor sino en todas las demás transacciones similares que se realicen entre otros compradores y vendedores. Por lo que la aduana mexicana tiene el deber de aplicar imparcialmente los impuestos ad-valorem, para evitar cualquier discriminación entre los importadores, para ello aparece una nueva norma que debe tenerse en cuenta para realizar la valoración. Esta norma es la definición del valor en aduana y debe ser susceptible de aplicarse a todas las transacciones, cualesquiera que sean las partes que intervengan en ella y las condiciones de las operaciones.

Las bases del sistema de valoración mexicano son la equidad y la uniformidad, elementos necesarios para proteger al comerciante de buena fe, de la competencia desleal y la arbitrariedad de la autoridad administrativa.

2.2.1.1. LA CORRIENTE TEÓRICA.

La corriente teórica nace después de creados los artículos los artículos del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio "(GATT, Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio **General Agreement on Tariffs and Trade** por sus siglas en ingles), donde el grupo de estudios para la Unión Aduanera Europa, creado en Bruselas en 1947, confía al Comité de Valor y que este a su vez encarga al Subcomité de Valor, la creación de una "definición de valor" la cual fue terminada en 1949, firmada el 15 de diciembre de 1950 y puesta en vigor el 28 de julio de 1953 por los integrantes del GATT, como "Definición Sobre el Valor de Bruselas" y que nuestro país puso en vigencia a partir del 1° de julio de 1979 en la Ley de Valoración de las Mercancías de Importación y

que más adelante fue abrogada el 31 de agosto de 1992 por la antigua Ley Aduanera¹³.

La definición Sobre el Valor de Bruselas, se encontraba integrado por nueve principios, tres artículos y Notas Explicativas, la cual hablaba en términos generales que las mercancías tienen un "nivel natural de precios", conformada por sus costos, y aún por una situación estable de competencia, a grado tal, de contemplar para su conformación un "precio usual de competencia". El cual se pretendía llegar a un precio probable de venta o precio al que sería o podría ser vendida las mercancías en determinadas condiciones, obteniendo así un valor normal de las mercancías. Es decir, pretendía establecer en todos los casos, que los aranceles se calcularan sobre la base de un precio, al cual el importador podía adquirir la mercancía importada, como consecuencia de la libre competencia, estableciendo supuestas reglas para elaboración de un patrón que suprimiera las particularidades de la operación y su impacto sobre los precios.

Por lo que a simple lectura se aprecia que esta noción pretendía la existencia de un precio internacional o un precio de mercado de las mercancía, que se formaba y se movía al margen de las empresas y de las particularidades en cada operación, pero que si se añadía la pretensión de formar patrones o catálogos de precios sobre los cuales aplicaban los aranceles, por encima de la cuestión del valor teórico se desconocía la libertad de competencia y mercado de la cual partía y rompía con la conveniencia de un arancel específico. Además, de que el "precio d mercado" o "precio usual de competencia" se le ajustaba las particularidades de la operación concreta, arribando a un valor hipotético de competencia que vendría a ser el valor normal de la mercancía sujeta a valoración.

¹³ "ENCICLOPEDIA ENCARTA 2003, Microsoft.

2.2.1.2. CORRIENTE POSITIVA.

Como resultado de las Rodas de Negociaciones Comerciales Multilaterales del GATT u Organización Mundial de Comercio, mejor conocidas por las "Rondas Uruguay" se plasmaron en el Acto Final y demás instrumentos jurídicos hechos en Marrakech el 15 de abril de 1994, en vigor desde el 1° de enero de 1995, reformas en materia de valoración aduanera, la cual se inclina más sobre el lado de la oferta y la demanda de un producto cierto y determinado, de tal suerte, que parte para su conformación de valor de transacción. Bajo esta noción el pago total que por las mercancías haya efectuado o vaya efectuar el importador a favor del vendedor o en beneficio de este, obteniendo así un precio real efectivamente pagado o por pagar de las mercancías.

Este precio real o efectivamente pagado parte del precio o valor de transacción contractual o de factura, pero esta sujeto a una serie de condiciones y ajustes que pronto lo llevan a un precio o valor hipotético de competencia, por cuanto, que termina siendo un precio o valor reconstruido con variables introducidas no por el vendedor o el comprador sino por la legislación.

De las nociones anteriores descritas se aprecia que ambas nociones arriban a un valor hipotético de competencia por cuanto que ambas se introdujeron por la legislación, ajustes o condiciones que forman parte de la operación y que tuvieron por consecuencia, que el valor para efectos de la declaración en aduanas sea superior al pactado por las partes.

2.3. ELEMENTOS DE LA VALORACIÓN.

Las mercancías desde su estado primario hasta el momento en que lleguen al consumidor o destinatario final, van aumentando de valor a medida que avanzan en el espacio y en el tiempo. Por lo tanto en la definición de valor debe tenerse en cuenta el precio, tiempo y lugar de la valoración. El valor puede fluctuar en virtud de la cantidad de mercancía adquirida también puede influir en el precio comercial en que se realiza la operación.

Teniendo cinco conceptos básicos, que agrupados sistemáticamente, conforman los elementos de la Valoración Aduanera

1) PRECIO.

Es el elemento más importante de todos pues, de nada serviría que existiera concurrencia ente los otros cuatro, si el precio fuera ficticio.

De acuerdo con la ley es el que "correspondería a las mercancías como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes el uno del otro". Cuando el valor de la mercancía ha sido obtenido de esta manera, sirve como base gravable para la aplicación de los impuestos ad-valorem.

Lo anterior quiere decir que pragmáticamente para determinar el valor de una mercancía se debe examinar el precio factura, estudiando cuidadosamente las características de la transacción y los elementos de hecho para poder llegar a alguna de las siguientes conclusiones:

a) Aceptar el valor sin ajustes, se trata de una compraventa de buena fe, reuniéndose los elementos mencionados.

b) Aceptar el valor factura, pero realizando ciertos ajustes, Es una compraventa de buena fe, pero que difiere en algún punto de la definición que puede ser ajustado.

c) Inaceptable, por ser un precio inexacto, o falso.

2) TIEMPO.

Para determinar el valor de las mercancías es necesario elegir un momento apropiado, invariable, la legislación mexicana ha adoptado el de la fecha de llegada de las mercancías a territorio nacional, con las modalidades establecidas por la Ley Aduanera, según arriben por vía aérea marítima o terrestre.

No podemos aplicar con purismo el elemento tiempo pues no sería posible concertar el aspecto teórico con la práctica comercial, las mercancías no podrán ser valoradas en el momento en que se concierte la operación de compraventa, por ello existe cierta flexibilidad en cuanto al tiempo y la ley establece un intervalo de duración de tres meses durante el cual no se tomarán en atenta las variaciones normales de precio

3) LUGAR.

El contrato de venta teórico contenido en la Ley Aduanera mexicana, señala que las mercancías son entregadas en el "lugar de introducción al territorio nacional ", por lo que el precio estipulado debe comprender todos los gastos relacionados con la venta y entrega para situar la mercancía en el lugar de introducción, con excepción de fletes y seguros.

4) CANTIDAD.

Es normal que en las transacciones comerciales que se realizan en el ámbito de la libre competencia, entre comprador y vendedor, independientes el uno del otro, se conceda al comprador un descuento sobre el precio en virtud de la cantidad de mercancías a adquirir, estas rebajas son usuales en la práctica comercial y se conceden con carácter de generales a cualquier comprador que adquiera la misma cantidad

Puede suceder que al momento de materializar la importación el proveedor tenga dificultad para entregar el total de mercancías o el comprador no tenga el financiamiento, lugar dé almacenaje o cualquier otra causa que influya para que no reciba el total de las mercancías y le lleguen en parcialidades. En este caso la Ley de Valoración teniendo en cuenta las prácticas comerciales seguidas en condiciones de libre competencia y la admisión de descuentos por cantidad permite estos últimos aun cuando las mercancías se importen en envíos escalonados reuniendo los siguientes requisitos:

a) Que al llegar la primera remesa se declare y compruebe la cantidad total de mercancías adquiridas.

b) Que toda la mercancía se importe en el plazo de seis meses siguientes a la fecha de llegada de la primera remesa.

c) Que la cantidad total de mercancía entre al país y para el propio interesado.

d) También se puede establecer que no tenga carácter retroactivo, esto es que no se aplique el descuento a una importación presente por cantidades anteriores.

5) NIVEL.

Este depende de acuerdo al nivel de comprador conforme a su mayor o menor desempeño en la función de comercializadora. Sin embargo, para el valor aduanero, lo más importante son los canales de distribución y las técnicas de comercialización de las mercancías.

Máximo Carvajal, nos dice, que los canales de distribución, son aquellos conductos por los cuales los productores distribuyen las mercancías al consumidor, los cuales se pueden presentar de manera directa o indirecta.

a) **Canales de distribución directa**, suelen ser los menos frecuentes, ya que las mercancías se distribuyen directamente de productor a consumidor, tales como la comercialización de bienes industriales.

b) **Canales de distribución indirecta**, se presentan, a través de agentes intermediarios, los cuales pueden ser :

- **Mayorista Comerciante:** es aquel que asume la propiedad de la mercancía.
- **Intermediario Agente:** se equipara al nivel del mayorista, pero que no asume la propiedad de la mercancía.
- **Minorista:** es aquel que su capacidad financiera es pequeña y limitado a pequeñas compras, normalmente hechas a un intermediario mayorista.

En cuanto a la técnica de comercialización, podemos decir, que es la forma en que los productores distribuyen las mercancías, a los consumidores, las cuales, son de la siguiente manera:

a) Distribución General: en la cual el productor vende a cualquier comprador intermediario que este dispuesto a comprar la mercancía.

b) Distribución Restricta: esta es selectiva, con limitado numero de intermediarios por determinadas áreas y exclusiva, en la cual la comercialización es hecha a través de un único intermediario para cada área.

c) Distribución Integrada: se refiere en la que el productor desempeña las diferentes funciones de los intermediarios .

2.4. SISTEMA DE VALORACIÓN EN MÉXICO.

Dentro de los métodos de valoración, que regula nuestra legislación aduanera podemos encontrar, el de Valor de Transacción, el cual esta regulado en los artículo 64 al 70 de la Ley Aduanera y 98 al 110 del Reglamento de la Ley Aduanera; así como de la Valoración Secundaria, con fundamento en los

artículo 71 al 78 de la ley Aduanera y 111 al 116 del Reglamento de la Ley Aduanera; de igual manera los que se llevan por auto-evaluación de los importadores o por convenios con las administraciones aduaneras, de la siguiente manera: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, Valor de Transacción de Mercancías Similares , Valor de Precio Unitario, Valor Reconstruido y el Valor del Último Recurso.

2.4.1. VALOR DE LA TRANSACCIÓN.

Menciona el artículo 64 en su tercer párrafo de la Ley Aduanera que el valor de transacción es:

“Artículo 64.- Es el precio pagado por las mercancías, siempre que concurren todas las circunstancias que cita el artículo 67 de la Ley Aduanera y que se vendan para ser exportadas a territorio nacional, por compra efectuada por el importador, precio que se ajustara, en su caso, en lo dispuesto en el artículo 65 de esta ley

A. ELEMENTOS DEL VALOR DE TRANSACCIÓN.

De lo anteriormente señalado podemos extraer los siguientes elementos:

1. Precio Pagado.

El artículo 64 de la Ley Aduanera establece que precio pagado.- "Es el precio total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importados de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de este".

El precio pagado por las mercancías, se debe manifestar en la factura comercial, tal como lo establece el artículo 36, fracción I, inciso a), de la Ley Aduanera .

Cuando el precio pagado, se encuentre expresado en la factura comercial, en una moneda distinta a la de nuestro país, deberá hacerse la conversión al dólar de los Estados Unidos de América y posteriormente a peso mexicano, tomando en cuenta el tipo de cambio vigente, en la fecha de entrada o de presentación de la mercancía a que se refiere el artículo 56, fracción I de la Ley Aduanera.

Para el Glosario de Términos Aduaneros Latinoamericanos, en su página de internet, define a la factura comercial como aquel "documento privado que el vendedor de una mercancía extiende a favor de su adquiriente. El cual contiene alguna información que la diferencia de una factura propia del comercio interno de un país, como: condiciones que se proporcionará la mercancía; vía de transporte; cláusula de compra; nombre del exportador y del comprador ; numero del registro del importador, etc."¹⁴

En factura comercial conforme al artículo 36, Fracción I, inciso a) de la Ley Aduanera, se presentara en original y copia, cuando el valor de las mercancías tenga un valor comercial en moneda nacional o extranjera superior a 300 dólares de los Estados Unidos de América (regla 2.6.1. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 2004), además de cumplir con los requisitos y datos que establezca la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

¹⁴ Asociación Latinoamericana de Integración. Glosario de Términos Aduaneros y de Comercio Exterior. Agosto 2003.
<http://www.aladi.org/>

Los Requisitos que debe cumplir la factura comercial, los podemos encontrar en el artículo 29-a del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.4.7. de la Resolución de la Miscelánea Fiscal 2003-2004, los cuales son los siguientes:

- a. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio o local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- b. Contener impreso el numero de folio.
- c. Lugar y fecha de expedición.
- d. clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expide.
- e. Cantidad y clase de mercancías o descripción de los servicios que amparen.
- f. Valor Unitario consignado en número o importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en términos de las disposiciones fiscales deba trasladarse, en su caso.
- g. Número y fecha de documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

- h. Fecha de impresión y datos de identificación de impresor autorizado.

Mientras que los datos, los podemos encontrar en los numerales del 1 al 4 de la regla 2.6.1. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 2004, los cuales, a saber son los siguientes:

- a. Lugar y fecha de expedición.
- b. Nombre y domicilio del destinatario de la mercancía. En los casos de cambio de destinatario, la persona que asuma este carácter anotará dicha circunstancia "bajo protesta de decir verdad" en todos los tantos de la factura.
- c. La descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ella en cuanto éstos existan, así como los valores unitario y global en el lugar de la venta. No se considerará descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave. Cuando los datos a que se refiere este rubro se encuentren en idiomas distintos al español (inglés o francés por ejemplo), deberán traducirse al idioma español en la misma factura o en documento anexo.
- d. Nombre y domicilio del vendedor.-

La falta de alguno de los requisitos o datos, enumerados anteriormente, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, se considera como falta de factura, por lo que cometen una infracción a la Ley Aduanera, la cual se encuentra prevista en el artículo 184, fracción I de la

misma y sancionada por el artículo 185, fracción I del mismo ordenamiento legal.

Cuando dichas omisiones, puedan ser suplidas, se harán a través de una declaración que deberá ser presentada por los importadores, agentes o apoderados aduanales, ante las autoridades aduaneras, donde manifestaran "bajo protesta de decir verdad", que subsanara dichas omisiones, siempre, que no se haya iniciado el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ni durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte (regla 2.6.1. párrafo tercero de las Reglas de carácter General en Materia de Comercio Exterior 2004).

Ahora bien, en caso, de que ya se haya iniciado dicho mecanismo y haya dado como resultado el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento p verificación en transporte y por ende el inicio de el y este arroje como resultado "desaduanamiento libre" nos dice el apartado A. de la regla 2.12.2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, 2004, que : "la autoridad aduanera podrá requerir al contribuyente para dentro del plazo de 15 días a partir del día siguiente a que se le notifico la solicitud (artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación), presente la documentación omitida. Para lo cual, se considerara que se incurrió en la infracción prevista en el artículo 18, fracción I de la Ley Aduanera y por ende, no se le aplicara la prevista en el artículo 185, Fracción I del mismo ordenamiento legal".

2. Venta.

Para que se pueda aceptar el valor de transacción, se requiere que las importaciones hayan sido, a través, de una "venta".

La Ley Aduanera, nos no proporciona un definición de "venta". Pero por venta nos dice Rafael de Pina, que es el "tratamiento de la propiedad de una cosa o derecho por su propietario mediante un precio en dinero."¹⁵

Sin embargo, para efectos aduaneros podemos contextualizarla como "una venta para exportación a un país de importación", es decir, "que las mercancías se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador (artículo 64, tercer párrafo de la Ley Aduanera y 98 del Reglamento de la Ley Aduanera), por ende, quedan excluidas las "ventas locales".

Dicha compraventa internacional deberá tener como sujetos a comerciantes o personas jurídicas que hacen del comercio internacional su profesión principal, además de ser compradores o vendedores, cuyos roles o papeles sean distintos a la de tenedores, depositarios, remitentes, transportistas, comisionistas o consignatorios y siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- a. Ser residentes en el territorio nacional (artículo 9 del Código Fiscal de la Federación) y con domicilio fiscal en el país (artículo 10 del Código Fiscal de la Federación).
- b. Estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes (artículo 26-A del Código Fiscal de la Federación y 59, fracción IV de la Ley Aduanera).
- c. Estar inscritos en el Padrón de Importadores o Padrón de Importadores de Sectores Específicos, los cuales, se encuentran bajo la tutela del Servicio de Administración Tributaria. Así, como los importadores que se encuentren bajo los supuestos que señala el artículo 71 del

¹⁵ De Pina, Rafael. "DICCIONARIO DE DERECHO", 8ª ed, Porrúa S.A. de C.V., México, 1979, p 462.

Reglamento de la Ley Aduanera y que hayan cumplido con los requisitos que señala el artículo 72 y 77 del mismo ordenamiento legal y el Sistema de Administración Tributario mediante la regla 2.2.1 y 2.2.3 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 2004.

El Comité Técnico, organismo del Código de Valoración ha considerado en que casos no existe compraventa-internacional, para efectos de determinar el valor de transacción, por lo que como consecuencia se deberá determinarse el valor conforme a los métodos secundarios que establecen los artículos 71 de la Ley Aduanera y 111 del Reglamento de la Ley Aduanera. Dentro de los casos que señala el Comité Técnico que no existe compraventa-internacional son los siguientes:

- a. Los suministros gratuitos.
- b. Las mercaderías importadoras.
- c. Mercaderías importadoras por intermediarios que no las compran, pero que las venden después de la importación.
- d. Mercaderías importadoras por sucursales únicamente cuando éstas no tuvieran personalidad jurídica independiente.
- e. Mercaderías importadas en cualquier leasing.
- f. Mercaderías entregadas a préstamo al importador, pero que siguen siendo propiedad del exportador

- g. Mercaderías que se importan para su destrucción en el país de importación, mediando un pago del exportador de las mismas, que es percibido por el importador por el servicio que presta.

Por lo que podemos decir, que para aplicar el valor de transacción establecido en el artículo 64 de la Ley Aduanera y el 98 del Reglamento de la Ley Aduanera, es necesaria la existencia de una venta que sea para la exportación y que esté destinada al país de importación, lo que excluye inmediatamente cualquier otro tipo de ventas, como pueden ser las de exportación a terceros países, las del mercado interno del país de importación y las del mercado interno del país de exportación, entre otras.

2.4.2. VALOR DE LA TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SECUNDARIAS.

Cuando no se pueda determinarse el valor de transacción, anteriormente mencionado o que la compraventa no derive de una transacción internacional para la exportación con destino a territorio aduanero, el artículo 71 de la Ley Aduanera, nos da una serie de métodos secundarios que se puedan aplicar para determinar el valor en comentó. Los cuales deberán aplicarse en el orden siguiente:

- a. Valor de transacción de mercancías idénticas;
- b. Valor de transacción de mercancías similares;
- c. Valor de Precio Unitario de Venta;
- d. Valor reconstruido de las mercancías importadas; y

e. Valor de último recurso.

Como excepción a la regla, podemos señalar que los métodos antes mencionados en las fracciones III y IV del artículo 71 de la Ley Aduanera, pueden invertirse a capricho del importador.

2.4.2.1. VALOR DE LA TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS.

El artículo 72, párrafo 5º de la Ley Aduanera, nos menciona que se entiende por mercancías idénticas; "aquellas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial."

El valor de transacción de mercancías idénticas es aquel que se aplica, en forma supletoria, cuando no se ha podido determinar el valor de transacción conforme lo que establecen los artículos 64 a 70 de la Ley Aduanera y 98 a 100 del Reglamento de la Ley Aduanera y se toma como base otra venta que se haya llevado a cabo en tales condiciones.

Para aplicar dicho valor es necesario, que la venta que se va a tomar en cuenta cumpla con los siguientes elementos:

- A. Que se hayan originado de una compraventa.
- B. Que se haya hecho con destino a nuestro país.
- C. Que se haya hecho en un determinado momento o aproximado, que conforme al artículo 76 de la Ley aduanera, este será de 90 días anteriores o posteriores a la importación.

D. Que hayan sido vendidas al mismo nivel comercial; y

E. Que hayan sido vendidas en las mismas cantidades.

En caso de no existir una venta en tales condiciones, se utilizara el valor de transacción de mercancías idénticas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes ajustado, es decir, sobre una base de datos que demuestren que son razonados y exactos. Pero si al aplicar lo anteriormente mencionado se dispone más de un valor, deberá de utilizarse el valor de transacción más bajo.

Al aplicar el valor de transacción de mercancías idénticas a las que son objeto de valoración, deberá efectuarse un ajuste a dicho valor, para tener en cuenta las diferencias que se generan en los gastos y costos de transporte.

Por consiguiente, para establecer la identidad de una mercancía con otra deberán también examinarse:

A. Las características físicas.

B. La calidad.

C. El prestigio comercial.

Complementariamente, a la identidad, debe operar el sentido de que en el país donde se han producido dichas mercancías, sea el mismo que el de las que se trata de valorar. Deben ser además el mismo país de exportación, el mismo país de producción y el mismo fabricante o productor. Sino de tal circunstancia, deberá recurrirse a productores distintos, pero del mismo país de

producción más no necesariamente de exportación. Es decir, el orden de prelación para aplicar este método será:

- A. Mercancías idénticas producidas por la misma persona que las mercancías que se valoran.
- B. Mercancías idénticas producidas por una persona diferente de la que ha producido las mercancías objeto de valoración , pero fabricadas en el mismo país que estas.

Aunado a lo anterior debemos tomar en consideración los siguientes elementos:

A. Momento de la Exportación.

Determinada la existencia de la mercancías idéntica, es necesario que esta se haya exportado en el mismo momento que la mercancía que se trata de valorar o en un momento no mayor de 90 días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías sujetas a valoración.

B. Ajustes relativos a nivel comercial y cantidad.

La hipótesis legal exige que las mercancías idéntica, ya valoradas y aceptadas por la aduana, hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades parecidas que las mercancías que se valoran. De no darse dicha concurrencia habrá que jugar con situaciones tales como:

1. Venta al mismo nivel, pero en cantidades diferentes.
2. Venta a nivel comercial diferente, pero cantidades semejantes.

3. Venta a nivel comercial diferentes y en cantidades diferentes.

Pero cuando no exista información suficiente para determinar los ajustes correspondientes y tomar en cuenta las diferencias a nivel comercial o cantidad, así como para determinar los ajustes respectivos por concepto de gastos de transporte, seguros y gastos conexos, el artículo 112 del Reglamento de la Ley Aduanera nos dice:

Artículo 112.- "...no podrá determinarse con base en el valor de transacción de mercancías idénticas o similares".

Por ende se tendrá que aplicar otros de los métodos de valoración aduanera secundarios.

Si de la investigación que al efecto realicen tanto la aduana como el importador encontraran varios valores comparables, el que deberá utilizarse será el valor más bajo de ellos.

La documentación exigible para este valor conforme al artículo 36, fracción I de la Ley Aduanera son los siguientes:

- A. Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y la designación de las mercancías importadas.
- B. Pruebas documentales de una declaración de mercancías idénticas valoradas según el método del artículo 65 de la Ley Aduanera.
- C. pruebas documentales relativas a otros elementos añadidos y/o deducidos.

- D. Pruebas documentales para efectuar los ajustes para diferencias de nivel comercial y cantidad.

No son consideradas mercancías idénticas las que llevan incorporados o contengan trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis, por los que no se hayan efectuado los ajustes que se señalan, por haber sido realizados tales elementos en territorio nacional.

2.4.2.2. VALOR DE LA TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SIMILARES.

El artículo 73 de la Ley Aduanera, describe este método secundario que opera en igual situación que el método anterior, sólo que aquí se trata de mercancías similares, es decir; Son aquellas mercancías producidas en el mismo país que, aunque no sean iguales en todos los conceptos tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.

“Para determinar si unas mercancías son similares, habrán de tomarse en consideración, entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una mercancía de fabrica o comercio.

Por tanto, en el caso de mercancías similares, hay que atender a los siguientes datos:

- A. Características y composiciones semejantes.
- B. Que cumplan las mismas funciones.

C. Que sean comercialmente intercambiables¹⁶.

Además, hay que tener en cuenta, entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio.

Todas las circunstancias expuestas en relación con las mercancías idénticas, en cuanto a momento de la exportación, ajustes por cantidad o nivel comercial, etc, son aplicables igualmente a las mercancías similares.

Conviene mencionar respecto a estos dos métodos secundarios, que no deben confundirse, con los criterios de los artículos 69 y 70 de la Ley Aduanera, en que estos aceptan en su caso, los valores o precios declarados por el contribuyente, aquí en cambio, sustituyen a todo precio o valor, aunque se admiten pequeñas diferencias por prestigio comercial, marca y presentación en el caso de las mercancías similares.

Además, como es lógico, exigen a la aduana, organizando, fluidez, archivos, intercambio de información entre las oficinas, banco de datos, lista de precios y una cooperación fidedigna del importador.

En cuanto a documentos comprobatorios de este método, se exigen los mismos del método anterior, pero aplicable a mercancías similares.

2.4.2.3. VALOR DE PRECIO UNITARIO.

Los artículos 74 de la Ley aduanera y 114 del reglamento de la Ley Aduanera contemplan este método secundario, que supone la inexistencias de

¹⁶ López Villa, Juan Raúl, "FUNDAMENTO Y PRACTICA DEL COMERCIO EXTERIOR Y DERECHO ADUANERO". Sistema de Información Contable y Administrativa y Computarizados, México 1997, p. 159.

una venta apta para aplicar el valor de transacción, aunque exige una reventa posterior de lo importado o de mercancías idénticas-similares. Es decir, hay un precio efectivo o probable que se configura en el interior de México y en momentos posteriores a la importación misma.

El artículo 74 de la Ley aduanera en su penúltimo párrafo señala que: "para los efectos de este artículo, se entiende por precio unitario de venta, el precio a que se venda el mayor número de unidades en las ventas a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, a que se efectúen dichas ventas."

El precepto anteriormente señalado plantea dos situaciones para buscar el valor en aduana a través del precio unitario de venta que, reiteramos, se ubica en el interior de México y en donde la aduana tiene acceso tanto a la contabilidad del vendedor, la firma importadora, como a la del comprador, se trata de operaciones post-importaciones efectuadas en el territorio nacional. Es decir:

- A. Que las mercancías se vendan en el país de importación en el mismo estado en que se importaron, y
- B. Que la reventa se efectuó después de haber experimentado en territorio nacional una transformación significativa.

Los requisitos para ambas hipótesis son:

- a. Que las ventas interiores sean entre personas no vinculadas.

- b. Que no existan aportaciones materiales o inmateriales de las descripciones en los artículos 65 de la Ley aduanera y 104 del Reglamento de la Ley aduanera.
- c. En un plazo inmediato próximo no superior a los 90 día.
- d. Mayor cantidad total de las mercancías importadas.

Obteniendo el precio de reventa, ya sea de mercancías vendidas en igual estado o transformadas, se requiere "limpiar" dicho precio de factores distorsionantes para efectos de fijar la base gravable según este método secundario.

Para ello los artículos 75 de la Ley Aduanera y 115 del reglamento de la Ley Aduanera, nos dan los elementos que deben deducirse, y que son los siguientes:

- A. Las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos directos o indirectos cobrados habitualmente, en relación con las ventas en territorio nacional, de mercancías de la misma especie o clase.
- B. Los gastos habituales de transporte, seguros y gastos conexos tales como, manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción del artículo 56 de la Ley de Amparo, no incluidos en el concepto de gastos generales del inciso anterior.

- C. Las contribuciones y cuotas compensatorias pagadas en territorio nacional, por la importación o venta de las mercancías.

La documentación exigible para la determinación de este valor conforme al artículo 36, fracción I de la Ley Aduanera es la siguiente:

- A. Documento que puntualice cómo se ha determinado el valor.
- B. Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y la designación de las mercancías importadas.
- C. Una factura de venta, y otras pruebas que demuestren que las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas, han sido vendidas en el país de importación, y el cálculo basado en el precio unitario a que se venda la mayor cantidad total en el país de importación.
- D. Un documento u otra prueba que proporcione los elementos que se solicita deducir del precio unitario; un documento de que la cantidad que se ha deducido por comisiones o beneficios y gastos generales concuerda con las usuales en la rama de la industria.

2.4.2.4. VALOR RECONSTRUIDO.

Adicionado a la Ley Aduanera, de conformidad con el compromiso contraído por nuestro país, el 25 de abril de 1988, cuando ratifico el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de 1994 y el cual se reservo su aplicación por el término de tres años a partir de la implementación de los otros métodos (20 de julio de 1992), tal y como lo establece el párrafo 2 del artículo 20 del acuerdo

Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

El método de valor reconstruido se encuentra regulado por el artículo 77 de la Ley aduanera, el cual nos dice que el valor que resulta de la suma de los siguientes elementos:

- A. El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas, con base en la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se mantenga conforme a los principios de generalmente aceptados, aplicables en el país de producción.

El costo o valor a que hace referencia en esta fracción comprenderá lo siguiente:

1. El costo de los envases o embalajes, así como de los gastos de los embalajes, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.
2. El valor debidamente repartido, de los bienes y servicios que no estén incluidos en el precio pagado, tales como materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas; las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías; y los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas, siempre que el importador de manera directa o indirecta los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de mercancías.

3. El valor debidamente repartido, de los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento; trabajos artísticos; diseños; planos y croquis fuera del territorio nacional que sea necesario para la producción de las mercancías importadas.

- B. Una cantidad global por concepto de beneficios y gastos generales que comúnmente se adicionan a las ventas de las mercancías de la misma especie o clase que efectúan productores del país de exportación en operaciones de exportación a territorio nacional.

Conviene señalar, que la cantidad por conceptos generales de beneficios y gastos generales debe considerarse como un todo. De ahí que se deduce que si, en un determinado caso, el importe del beneficio del productor es bajo y sus gastos generales son altos, sus beneficios y gastos generales considerados en conjunto pueden no obstante concordar con los que son usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase. Esta situación puede darse, por ejemplo, en el caso de un producto que se ponga por primera vez a la venta en el país de importación y en que el productor este dispuesto a no obtener beneficios o a que estos sean bajos para compensar los fuertes gastos generales inherentes al lanzamiento del producto al mercado. Cuando el productor pueda demostrar un beneficio bajo en las ventas de las mercancías importadas en razón de circunstancias comerciales esenciales, deberá tenerse en cuenta el importe de sus beneficios reales, a condición de que el productor tenga razones comerciales válidas que las justifique y de que su política de precios refleje las políticas habituales de precios seguidas en la rama de la producción de que se trate.

Esa situación puede darse, por ejemplo, en los casos en que los productores se hayan vistos forzados a fijar temporalmente precios bajos a

causa de una disminución imprevisible de la demanda o cuando vendan mercancías para complementar una gama de mercancías producidas en el país de importación y estén dispuestos aceptar bajos márgenes de beneficio para mantener la competitividad. Cuando la cantidad indicada por el productor por concepto de beneficios y gastos generales no concuerden con las que sean usuales en las ventas de las mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de exportación al país de importación, la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales podrá basarse en otras informaciones pertinentes proporcionadas por el productor de la mercancías o en nombre suyo.

C. Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos, tales como carga y descarga de las mercancías.

2.4.2.5. VALOR DEL ÚLTIMO RECURSO.

El artículo 78 de la Ley Aduanera y 7, párrafo primero del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, nos dice, que: "...cuando el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a los métodos a que se refieren los artículos 64 y 71, fracciones I, II, III y IV de la Ley Aduanera, dicho valor se determina aplicando los métodos señalados en dichos artículos en orden sucesivo y por exclusión, con mayor flexibilidad, conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales, sobre la base de los datos disponibles en territorio nacional."

Es decir, que si el importador y la aduana no han logrado una base imponible concreta, deben recurrir a este último método, que no es otra cosa que la revisión de los métodos anteriores en orden sucesivo y por exclusión, a

criterios razonables y compatibles ajustados a la ley sobre datos disponibles en el territorio nacional.

El valor del último recurso, conforme al artículo 7, párrafo segundo del Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, nos dice que para determinarse no se basara en:

- A. El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país ;
- B. Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;
- C. El precio mercancías en el mercado nacional del país exportador (estilo de la investigación por *dumping*);
- D. Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto por el artículo 6 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, es decir, compara precios con terceros países importadores de los mismos productos;
- E. El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- F. Valores en aduana mínimos y
- G. Valores arbitrarios o ficticios.

Entre los diversos casos podemos encontrar en que se recurriría al método de este artículo podemos citar las importaciones de mercancías que no se revenden en el país de importación; las importaciones de maquinas de alquiler; las importaciones de maquinas de *leasing*, cuando no hay importaciones de mercancías idénticas o similares a las que se importan, cuando no se conoce el fabricante de las mercancías objeto de importación o el mismo se niega a proporcionar datos relativos a sus costos.

Puede resultar de aplicación este artículo para los casos en que se presenten a despacho mercancías usadas; por ejemplo, maquinas o vehículos que esté o no esté reacondicionados a nuevos, por cuanto difícilmente sean de aplicación los métodos de valoración descritos en las paginas anteriores, para la determinación del valor de aduana. Dicho valor podría basarse en el precio realmente pagado o por pagar, pero teniendo en cuenta el estado en el que se presenta la mercancía. Por consiguiente, el precio debería de ser ajustado considerando la depreciación basada en la antigüedad en el grado de utilización que ha tenido desde su origen (venta del fabricante al primer comprador), los ajustes habrá que realizarlos con criterio y analizando cada caso, ya que no solo por el grado y forma de utilización, por ejemplo. Asimismo, habrá que ver las mejoras que han incrementado su valor durante la vida de la mercancía.

Cuando no hay un precio pagado o por pagar, a través de la celebración de consultas entre el importador y la aduana se podrá convenir y determinar el valor, partiendo de una mercancía idéntica nueva, ajustando su valor al estado y antigüedad, pudiendo ser necesarios otros ajustes en cuanto a nivel comercial y cantidades.

La documentación exigible para la determinación del valor según el último recurso es la siguiente:

- A. Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y la designación de las mercancías importadas.
- B. Información pertinente que justifique el método aplicado para calcular los valores declarados.

2.5. FINALIDADES DE LA VALORACIÓN.

Como pudimos percatarnos a lo largo de este capítulo la fijación de un valor para las mercancías se realiza principalmente para aplicar la tasa del tributo y así determinarlo en cantidad líquida para proceder a su pago.

Pero además de este uso final se encuentra otros igualmente importantes y trascendentes, tales como:

A. La Base Gravable de otras Contribuciones: En valor en aduanas de las mercancías además de ser base gravable de los impuestos al comercio exterior (Impuesto General de Importación o Impuesto General de Exportación) es la base gravable de las otras contribuciones tales como el Derecho de tramite Aduanero, el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, etcétera; en el cual el monto se calcula sobre dicho valor.

B. Elemento para la Base Gravable de otras Contribuciones: El valor en aduanas de las mercancías, sumado con el monto del Impuesto General de Importaciones o Impuesto General de Exportaciones y de otras contribuciones puede conformar a su vez la Base Gravable de otros impuestos, como son los casos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicio y del Impuesto al Valor Agregado, en cuyo caso, al valor en aduanas de las mercancías más la suma del monto del Impuesto General de Importación, Derecho de Tramite

Aduanero, cuotas compensatorias y cualquier otra contribución define su base gravable.

C. **Deducciones del Impuesto Sobre la Renta:** Dispone la Ley de Impuestos Sobre la Renta, que será deducible las importaciones hasta por el valor en aduanas en que se manifieste en el pedimento.

D. **Las Estadísticas de Comercio Exterior:** Es indudable que cada vez son más necesarios esos datos para una correcta y eficiente labor de planeación, regulación y promoción de las importaciones y exportaciones, por lo que la definición de valor debe ser una herramienta no solo disponible, sino fidedigna de las transacciones comerciales internacionales.

E. **Para los Esquemas de Protección Comercial:** Las medidas como las Regulaciones o restricciones No Arancelarias que tengan por objeto regular la entrada al país o la salida de mercancías del mismo en términos de su valor, deben estar basadas en datos ciertos y uniformes, afin de mantener una medida exacta y no sobrepasar los objetivos deseados.

F. **Las Tratamientos de Desgravación:** En ciertos Tratados de Libre Comercio, se establece que los suscriben el Tratado gozaran de algunos tratamientos arancelarios, siempre que no se rebase cierta cantidad de importaciones, misma que pueden expresar en los valores de mercancías.

CAPITULO III.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA .

3.1. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO.

Los primeros antecedentes del Procedimiento administrativo en Materia Aduanera, los podemos ubicar en el "Arancel General Interno" dictado en diciembre de 1821, el cual establecía: que con motivo del reconocimiento de los vistas, estos se percataban que los géneros manifestados resultaban diferentes en su especie o eran suplantados, procedía a de comisarse las mercancías, por decreto judicial y substanciarse dichas faltas por la misma vía.¹⁷

Con el transcurso del tiempo, se promulgaron nuevas leyes en materia aduanera, las cuales, con respecto al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, seguían la misma forma, que en el Arancel General Interno de 1821, pero no es hasta marzo de 1887, cuando se promulga la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, la cual, establece, que para decretar el decomiso de mercancías por infracción a las leyes aduaneras, así como su substanciación, será función exclusiva de las autoridades administrativas y no judiciales, el cual, es una facultad que hasta la fecha prevalece.

La Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, publicada el 12 de junio de 1891, "faculta por primera vez a la Secretaria de Hacienda a través de los Administradores de las Aduanas, para decretar en los administrativo, la comisión de los delitos de contrabando, quebrantamiento

¹⁷ Ovilla Mandujano, Manuel, "DERECHO ADUANERO", Escuela Nacional de Capacitación Aduanera, México 1996, 2ª edición, p. 73.

doloso de sellos o candados fiscales, desobediencia y resistencia de particulares, omisión culpable, contravenciones o faltas". Así mismo, les correspondía igualmente a los Administradores, la imposición de las sanciones económicas. También reglamentó, que correspondía exclusivamente a los tribunales federales, la imposición de penas corporales para el castigo de los delitos, así como del conocimiento de todo juicio que ante ellos, promovieran los particulares contra decisiones administrativas.¹⁸

Con motivo de la promulgación de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en 1917, se comenzaron a promulgar diferentes leyes, que se ajustaron a lo que establecía nuestra Carta Magna, lo cual la materia aduanera, no fue ajena a dicho ajuste y el 18 de abril de 1928, se dicta la primera Ley aduanera, la cual nunca entro en vigor, sino hasta el 1º de enero de 1930 cuando se publica una nueva Ley Aduanera, la cual, regulaba a la Dirección General de Aduanas, como autoridad administrativa, para decretar el decomiso de mercancías, para aquellas personas que violaran la ley aduanal, así como su substanciación.

El 19 de agosto de 1935, se promulga una nueva Ley Aduanera, la cual, sigue los mismos términos que la anterior, con excepción a la infracción de contrabando, ya que ahora le reprime con prisión.

En el año de 1952, entra en vigor el primer Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, el cual; en materia de infracciones primeramente comienza a definir las, posteriormente las clasifica, para luego determinar la competencia de las autoridades aduaneras, para finalizar con el inicio y substanciación de un procedimiento de investigación, para el esclarecimiento de las mismas.

¹⁸ Carvajal Contreras, Máximo. Op.Cit. p.92.

Después de 40 años de vigencia, se deroga el Código Aduanero y dio paso a una nueva Ley Aduanera, así como a su Reglamento, ambos publicados el 1° de julio de 1982, la cual, dentro de las novedades del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, podemos encontrar las siguientes. el cambio de nombre del Procedimiento de Investigación a "Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia", facultades de la Secretaria de Hacienda y Crédito público, así como la competencia de las diferentes Direcciones Generales para iniciar, substanciar y resolver el procedimiento. También encontramos los supuestos o hipótesis que dan lugar al inicio del Procedimiento Administrativo, así como substanciación y plazos para emitir sus resoluciones.

Sin embargo, no pasaron más de cuatro años, cuando se pública, una nueva Ley Aduanera, la cual se encuentra en vigor hasta la fecha, la cual, viene a revolucionar, todo lo que hemos señalado en párrafos anteriores, ya que el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, cambia de nombre y se denomina **Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera** y amplía de cuatro a diecinueve los supuestos o hipótesis, dentro de las cuales podemos encontrar el embargo precautorio por parte de las autoridades aduaneras e iniciar así el procedimiento administrativo, por subvaluación de mercancías, es decir, por motivo de ingresar al país mercancías con precios inferiores a los de mercancías similares o idénticas.

3.2. CONCEPTO DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

De conformidad con el Manual General para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, la definición sería la siguiente:

“Se denomina *Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera*, al conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera, ligados en forma sucesiva y con la finalidad de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respetando la garantía de audiencia al particular al valorar la probanzas y analizar las argumentaciones que pretendan justificar la legal importación, tenencia o estancia de las mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.”

Por otro lado el licenciado Arturo Hernández de la Cruz, el *Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera* es: “Conjunto de actos jurídicos que enlazados en una secuencia lógica permite a la autoridad aduanera determinar si una mercancía de origen o procedencia extranjera, se encuentra de manera legal en el país, o bien si su estancia en territorio nacional ha cubierto los requisitos y formalidades que exige la legislación aduanera que le es aplicable, lo anterior después de que el particular ha tenido la oportunidad de expresar en su favor los alegatos que ha juzgado pertinentes y presentar las pruebas correspondientes.”¹⁹

Como podemos observar se trata de un mecanismo que diseña el legislador mexicano y que queda contenido en la Ley Aduanera, para darle potestad a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de que si al ejercer las facultades que establece la Ley Aduanera o las facultades de comprobación prevista en el Código Fiscal de la Federación se encontrara con irregularidades que hicieran suponer que no se han cubierto los requisitos y las formalidades, tanto arancelarias como no arancelarias, que regulan la entrada y salida de mercancías al territorio nacional, se realice un embargo precautorio de las mercancías materia de duda y se proceda a realizar una investigación para comprobar el cumplimiento de dichas disposiciones legales.

¹⁹ Hernández de la Cruz, Arturo. “ESTUDIO PRACTICO DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADUANERA”. Ediciones Fiscales ISEF, México 2002, p.113.

Es un procedimiento que se encuentra precisado en los artículos 150, 151, 153, 154 y 155 de la Ley Aduanera vigente, en los cuales se dan a conocer los lineamientos básicos del mismo y de donde se pueden obtener elementos esenciales que lo conforman.

3.3. NORMAS JURÍDICAS QUE REGULAN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

A. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

Artículos: 14 (Garantía de audiencia) y 16 (Garantía de legalidad)

B. Ley Aduanera.

Artículos: 1º (de los sujetos del impuesto), 3º (Funciones de las autoridades aduaneras); 5º (de la actualización de multas y cantidades de moneda nacional establecidas en la ley); 46 (de cómo procederán las autoridades cuando tengan conocimiento de cualquier irregularidad); 144, fracciones II, VI, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, Y XXX (de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia aduanera); 150 (en que caso las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del PAMA); 151 (en caso de las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios de transporte); 153 (del ofrecimiento por escrito de pruebas por parte del interesado, ante lo previsto por el artículo 150 de la Ley Aduanera); 154 (de que garantías podrá ser sustituido el embargo precautorio de la mercancías) y 155 (de cómo procederán los visitadores, si con motivo de una visita domiciliaria se encuentran mercancía extranjera por la que no se acredita su estancia legal).

C. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Artículo 31 (facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público), fracciones XI (cobrar impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales), XII (organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la inspección fiscal y Aduanera) y XXV (los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos).

D. Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Artículos: 1º (¿qué es el Servicio de Administración Tributaria?); 2º (el objeto del SAT); y 7º, fracciones IV, VII y XII (de las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria) así como el Primero (de la fecha de entrada en vigor de la Ley del Servicio de Administración Tributaria) y Tercero (de las referencias y atribuciones que se otorgan entre otras leyes que se entenderán hechas al Servicio de administración Tributaria) de los artículos Transitorios.

E. Código Fiscal de la Federación.

Artículos: 5º (de las disposiciones que son de aplicación estricta); 6º 8de de la causación de las contribuciones); 38, fracciones I, II, III y IV (requisitos de las notificaciones); 42 fracción II (facultades de comprobación de las autoridades fiscales); 44, fracción II segundo párrafo (aseguramiento de bienes no manifestados o autorizados); 63 (motivación de resoluciones con base en

comprobaciones o documentación de autoridades fiscales) y 70 (aplicación de multas por infracciones).

F. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Artículos: 1º (de la competencia del SAT); 2º (de la organización del SAT); 17, Apartado A, Fracciones XXX, XXXII, XLII, XLV, L, LVI, LXXXVI Y LXXXVIII (de las facultades de la Administración General de Grandes Contribuyentes en el PAMA), 23, fracciones VII, IX, XIII, XIX, XX, XXII, XXIII Y XXIV (de las facultades de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal en el PAMA); 25 (de las facultades de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal en el PAMA); 29, fracciones XI, XII, XIII, XVI, XXII, XXXV, XLIV, XLVII, L, LII, LXIII y LXVIII (de las facultades de la Administración General de Aduanas en el PAMA) y 31, fracción II, en relación con el 29, fracciones, IX, XIII, XVI, XXII y LVII, último párrafo (de las facultades de las Aduanas en el PAMA).

G. Resolución en Materia de Comercio Exterior 2003-2004.

Reglas 2.12.5., (cuando se considera que un medio de transporte público se encuentra efectuando un servicio normal de transporte para efectos del artículo 151, fracción III de la Ley Aduanera), 2.12.6., (en que casos podrá autorizarse la sustitución del embargo precautorio de las mercancías por cualquiera de las formas de garantía que establece el código), 2.12.7., (que se entiende por plazo de diez días con que cuenta el interesado para lo dispuesto por el artículo 153 de la Ley Aduanera).

3.4. INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA POR SUBVALUACIÓN DE MERCANCÍAS.

El artículo 150 de la Ley Aduanera, establece que: Con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte, o del ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente las mercancías, levantaran el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.”

Es decir, que para iniciar un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es necesario cumplir con dos elementos: Que las autoridades aduaneras hayan hecho un reconocimiento o segundo reconocimiento aduanero de las mercancías, verificando las mercancías en transporte o ejercitando sus facultades de comprobación y que hayan embargado precautoriamente las mercancías.

A) QUE LAS AUTORIDADES ADUANERAS HAYAN HECHO UN RECONOCIMIENTO O SEGUNDO RECONOCIMIENTO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS, VERIFICANDO LAS MERCANCÍAS EN TRANSPORTE O EJERCITANDO SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

1. Reconocimiento Aduanero.

El primer momento donde se pueda llevar a cabo el levantamiento de una acta de inicio de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es cuando se realiza la practica del reconocimiento aduanero, que es llevado a cabo por un empleado de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a la que la Ley Aduanera denomina “verificador”.

Una vez que el personal autorizado del agente o apoderado aduanal se ha presentado ante el mecanismo de selección automatizado y se ha activado el mismo, si el resultado de la citada activación indica reconocimiento aduanero, se imprimirá dicho resultado en el cuerpo del pedimento de importación y el personal aduanero procederá a su práctica, el cual es definido por el artículo 44 de la Ley Aduanera, de la siguiente manera:

“Artículo 44.- El reconocimiento aduanero de las mercancías consiste en el examen de las mercancías de importación o exportación, así como de sus muestras para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

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

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

III. Los datos que permitan la identificación de las mercancías.”

Si durante la práctica de este reconocimiento la autoridad aduanera detecta que las mercancías han sido objeto de subvaluación, conforme lo establece el artículo 151 de la Ley Aduanera, procederá a dar inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

2. Segundo Reconocimiento.

Si se ha practicado el reconocimiento aduanero de las mercancías o no se ha practicado, por que el resultado del mecanismo de selección

automatizado resultó desaduanamiento libre, el personal autorizado del agente o apoderado aduanal procederá a activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado y dependiendo de este resultado, es que se indicará si se lleva a cabo la práctica de un segundo reconocimiento aduanero.

El segundo reconocimiento aduanero, consiste exactamente en el examen de las mercancías tomando en consideración los mismos elementos que se toman en cuenta para realizar el reconocimiento aduanero.

Esta segunda facultad de comprobación se lleva a cabo por personal que labora para una empresa privada que le presta a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público el servicio de la práctica del segundo reconocimiento, a los cuales se les denomina "dictaminadores".

En caso de que los dictaminadores detecten que las mercancías han sido objeto de subvaluación, procederán a realizar su dictamen y comunicarlo al Administrador de la Aduana correspondiente, quien a su vez ordenara a la persona que este a cargo del reconocimiento aduanero que verifique el contenido del dictamen y en su caso dará aviso a la Administración Central de Investigación Aduanera, para que esta proceda hacer la investigación correspondiente, para determinar si las mercancías fueron objeto de subvaluación, para poder dar inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera por motivo de subvaluación de mercancías.

3. Verificación de Mercancías en Transporte.

La verificación de mercancías en transporte, es una facultad de comprobación de las autoridades aduaneras que se realiza con el objeto fundamental de corroborar que las mercancías de procedencia extranjera que transitan por el territorio nacional acrediten su legal estancia o tenencia en

territorio nacional, y que con ellas no se han cometido infracciones a la Ley Aduanera.

La verificación de mercancías en transporte puede llevarse a cabo por personal de la Administración General de Aduanas, las diferentes Aduanas del país, por personal de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal del país.

Generalmente se práctica, cuando los medios de transporte en que se conducen las mercancías son de origen o procedencia extranjera, los cuales circulan por las carreteras o caminos dentro del territorio nacional, los cuales pueden ser detenido por el personal antes citado.

En el caso, que durante la practica de la verificación de mercancías en transporte se llegue a detectar alguna irregularidad que pudiera presumir la subvaluación de mercancías, se conducirán los medios de transporte y mercancías a un recinto fiscal, que es donde se realiza la verificación respectiva.

4. Por el ejercicio de las facultades de comprobación.

El artículo 42, fracciones III y V del Código Fiscal de la Federación nos establece lo siguiente:

“Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, o bien sus responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultados para:

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales... para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías.”

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

Como algo importante que debe de señalarse también, son el lugar o los lugares donde debe de efectuarse la visita, los nombres de la o las personas que puedan actuar ante el visitado, los cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número previa notificación que para tal efecto se realice ante los interesados.

En caso de que las autoridades fiscales al momento de intentar practicar la visita no encontraran al visitado por no encontrarse, o en su caso a su representante legal, deberán de dejar un citatorio donde señalen día y la hora en que realizarán tal visita; en caso de que al volver en la hora y días señalados el interesado o representante legal no estuvieren, la visita domiciliaria se practicará con la persona que se encuentre en el domicilio fiscal en esos momentos.

En caso de que el interesado presentara cambio de domicilio fiscal después de que la autoridad dejó el citatorio a que se refiere el párrafo anterior, la visita domiciliaria podrá ser efectuada en el nuevo domicilio o en el que tenía anterior a la fecha del cambio de domicilio, sin que para tal efecto se requiera de una nueva orden de visita o una ampliación de la misma. Para este efecto los visitadores podrán hacer una relación de los sistemas, registros, libros y demás documentación que integra la contabilidad del contribuyente.

En caso, de que a juicio de los visitadores exista un peligro inminente de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita domiciliaria, los visitadores podrán realizar el aseguramiento de la contabilidad.

En los casos, en que la autoridad practique la visita domiciliaria y dentro de la misma practica descubra bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales, sin que hubiera cumplido con la obligación, procederán al aseguramiento de dichas mercancías o bienes.

Los visitados o sus representantes legales, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales, el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como el de proporcionar la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales; también deberán permitir que se realice la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente.

De toda la visita domiciliaria se levantara un acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos y omisiones que se hubieren

encontrado por parte de los visitantes; todo esto se tomara como prueba plena en el caso de las omisiones encontradas por los visitantes, para proceder a un embargo precautorio y así de inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con fundamento en el artículo 115 de la Ley Aduanera que establece:

“Artículo 115. Si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía cuya legal estancia en el país no se acredite, los visitantes procederán a efectuar el embargo precautorio en los casos previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera, y cumpliendo con las formalidades a que refiere el artículo 150 de la misma Ley Aduanera” (requisitos para levantar el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera).

De tal manera que en el supuesto de que se encontrara o se comprobara la Subvaluación de mercancías, esta no admitiría un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, llevarlo a cabo se tendría que girar una orden emitida por el administrador central de investigación aduanera perteneciente a la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria, tal y como lo establece el artículo 151, fracción VII, párrafo segundo de la Ley Aduanera:

“Artículo 151....

VII. En los casos a que se refieren las fracciones VI y VII se requerirá una orden emitida por el administrador general o el administrador central de investigación aduanera de la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria, para que proceda el embargo precautorio durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte”.

B. Que Hayan Embargado Precautoriamente las Mercancías.

Podemos decir primeramente que EMBARGO es "aquella afectación decretada por una autoridad competente, sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar , la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o plantearía en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar), o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo)".²⁰

Que aplicada en materia aduanera, es "aquella afectación decretada por una autoridad aduanera competente, sobre las mercancías de comercio exterior, la cual tiene por objeto asegurar el interés fiscal".

Las autoridades aduanera facultadas para levantar un embargo precautorio, conforme a los que establece la legislación aduanera, son las siguientes:

1. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 144, fracción X de la Ley Aduanera).
2. La Administración General de Grandes contribuyentes (artículo 14, fracción LXXVII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).
3. La Administración General de Auditoría Fiscal Federal (artículo 23 fracción XIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).
4. La Administración General de Aduanas (artículo 29, fracción II del reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).

²⁰ Dvalle Faveia, José. Op.Cit., TOMO D-II, p. 645.

5. Las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes (artículo 17, fracción LXXVII y artículo 19, fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).

6. Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal (artículo 23, fracción XIII y artículo 25, fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).

7. Las Aduanas(artículo 29, fracción XIII y artículo 31, Fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).

Pero, para el caso de la Subvaluación de mercancías, es necesario, que el embargo precautorio sea emitido obligatoriamente, conforme lo establece el artículo 151, fracción VII, segundo párrafo de la Ley Aduanera por las Titulares de las Unidades Administrativas:

1. Administración General de Aduanas.
2. Administración Central de Investigación Aduanera.
3. Administración de Fraude Aduanero, en ausencia de la Administración Central de Investigación Aduanera (artículo 10, quinto párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria) y
4. Subadministración de Área Legal, en ausencia de la Administración de Fraude Aduanero (artículo 10, sexto párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria).

. Ya que son las únicas autorizadas para llevar acabo tal empresa.

Ahora bien, el embargo precautorio procede por alguno de los diecinueve supuestos que enmarca el artículo 151 en sus siete fracciones de la Ley Aduanera, pero es, en la séptima fracción de este artículo donde podemos

encontrar, el embargo precautorio por subvaluación de mercancías, el establecimiento de los siguientes:

ARTICULO 151. Las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:

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

Dicho lo anterior, los requisitos que debe contener el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, conforme a lo que establece el artículo 150 de la Ley Aduanera, son los siguientes:

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

Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, apercibiéndolo de que, de no

hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga. La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado en ese mismo acto, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado.

3.5. SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se compone de varias fases o momentos, los cuales presentan aspectos particulares que permiten distinguir a uno de otro, estas fases las podemos listar de la siguiente manera, las cuales guardan el orden en que se deben de efectuar.²¹

El artículo 46 de la Ley Aduanera establece lo siguiente:

“Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar por escrito o en acta circunstanciada que para el efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda, en los

²¹Rohde Ponce, Andres., Op. Cit. , Tomo II, p 127.

términos de los artículos 150 a 153 de esta Ley. El acta a que se refiere este artículo tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero.”

De lo anteriormente transcrito observamos que la autoridad aduanera tiene dos maneras para hacer constar las irregularidades que observa en las diversas facultades de comprobación.

A. Levantamiento del Acta de Irregularidades.

Una de estas opciones es levantar un escrito de irregularidades cuando las inconsistencias que se observen por parte de la autoridad aduanera en el ejercicio de facultades de comprobación, tengan que ver con la determinación de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y en su caso la imposición de sanciones pero que no sea aplicable a un Embargo Precautorio, para iniciar así un procedimiento que establece el artículo 152 de la Ley Aduanera, llamado Procedimiento Administrativo de Contribuciones Omitidas, procedimiento en el cual no se realiza un Embargo Precautorio de mercancía.

Otras de sus opciones es el levantamiento de un acta circunstanciada de hechos donde se dé cuenta de las irregularidades que fueron encontradas por la autoridad aduanera al practicar el Reconocimiento Aduanero en términos de lo que dispone el artículo 44 de la Ley Aduanera, o bien cuando sea resultado de la práctica del Segundo Reconocimiento conforme lo dispone el mismo artículo, e incluso cuando las mercancías al no haberles tocado la práctica de tales facultades de comprobación o ya haberlas superado, sean motivo de la revisión a través de la presentación de una orden de Verificación de Mercancías en Transporte o en su caso cuando la autoridad realice la revisión de los

documentos que fueron presentados para la práctica del Despacho Aduanero en un momento posterior a los tres antes mencionados, y se realice en el domicilio del contribuyente a través de la práctica de una Visita Domiciliaria.

En este sentido cabe mencionar que podemos ubicar este último supuesto cuando derivado de la practica del Reconocimiento Aduanero, Segundo Reconocimiento, Verificación de Mercancías en Transporte e incluso durante la ejecución de una Visita Domiciliaria, se observe que se está en presencia de irregularidades que pueden dar origen a la comisión de infracciones consideradas como graves y proceda a realizar un Embargo Precautorio de mercancías.

B. Elaboración del Acta de Inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

“Una vez que la autoridad aduanera ha determinado las presentes irregularidades y se concluye que con las mismas se cometen infracciones que se consideran graves a la Ley Aduanera, y se cae en el supuesto de Embargo Precautorio de mercancías y de los medios en que se transportan, la autoridad en cita iniciará el denominado Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera a través de un documento que se conoce como Acta de Inicio del Procedimiento”²².

En la citada Acta de Inicio del Procedimiento se establecerán varios datos que permitirán identificar a la autoridad que actúa así como al importador o tenedor de las mercancías.

Esta Acta de Inicio del procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, deberá entregarse al interesado mediante notificación por escrito, la

²² Hernández de la Cruz, Arturo. “ESTUDIO PRACTICO DE LOS PAMAS”, 2ª ed, Ediciones Fiscales ISEF, México 2003, p.154.

cual podrá ser personal, para realizar dicha notificación se tiene que cumplir con las formalidades que el Código Fiscal de la Federación establece.

C. Período para la Presentación de Alegatos y Pruebas.

Una vez notificada al interesado el acta del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, éste deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convengan, las cuales buscaran desvirtuar las irregularidades encontradas ante la autoridad aduanera que hubiere levantado dicha Acta, dentro de los 10 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal Federal.

Los 10 días hábiles con que cuenta el interesado para ofrecer las pruebas y alegatos dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se notifica personalmente y surte sus efectos al día siguiente de su notificación, empezando a correr el plazo de diez días, no contando como días hábiles sábados, domingos y días festivos, tomando en cuenta lo que dice el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación que se aplica supletoriamente conforme a lo dispuesto en el artículo 1º, primer párrafo de la Ley Aduanera.

Bajo este mismo tenor, los requisitos que deberá contener el escrito de ofrecimiento de pruebas, además de los alegatos que se hagan valer, son de acuerdo con el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, son los siguientes:

"Artículo 123.-.

I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya

hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el primer párrafo del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación.

II. El documento en el que conste el acto impugnado.

III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad, que no recibió constancia o cuando la notificación se haya realizado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta.

IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso”

Es importante comentar que en términos del artículo 5°, segundo párrafo del código Fiscal de la Federación, serán aplicables las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, a falta de norma fiscal expresa.

D. Plazo para resolver.

Si la autoridad que levantó el Procedimiento Administrativo en Materia de Aduanera, al analizar las pruebas y alegatos que el interesado presentó en su defensa, encuentra que con lo presentado se aclara el motivo que origino el levantamiento del mismo, es decir, se desvirtúan los supuestos por los cuales se efectuó el embargo precautorio y en consecuencia se acredita la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, se determina que las irregularidades no son tales y por lo tanto las presuntas infracciones que se establecieron no existieron en realidad, deberá de proceder a dictar una resolución absolutoria de inmediato.

Si el interesado no presenta las pruebas o éstas no desvirtúan los supuestos por los cuales se embargo precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras dictaran resolución definitiva, en un plazo que no excederá de 4 meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del PAMA.

Si el interesado presenta pruebas pero no desvirtúan los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del PAMA, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictaran resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que proceda, en el plazo que no excederá de 4 meses a partir de la fecha en que se levantó el Acta de Inicio.

Es preciso mencionar que muchas de las Administraciones competentes para emitir resolución no emiten la misma en los cuatro meses y se toman hasta poco antes, de cinco años para emitirla, lo anterior con fundamento en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 67, fracción III que indica, que las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para poner sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años.

Por reforma a la Ley Aduanera, el 10 de enero de 2001, para los procedimientos que se inicien a partir del año 2003 las autoridades aduaneras deberán de emitir la resolución en los cuatro meses, ya que de lo contrario las actuaciones quedaran sin efecto.

E. Documento que pone Fin al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se le pone fin con la emisión de un documento oficial dictado y firmado por la autoridad aduanera competente, al que se le llama resolución o liquidación, este documento deberá de contener elementos que lo hagan válido como son el número de oficio, la firma de la autoridad competente y la alusión al numero de acta con el que se dio inicio al Procedimiento de Administración en Materia Aduanera.

Este documento será notificado por la propia autoridad aduanera que instruyó el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en caso de que fuese absolutorio, pero en caso de que fuese condenatorio corresponderá enviarlo a la autoridad que el propio Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria establece como competente.

Estas son las fases que se repiten en la sustanciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, sin embargo hay que decirlo si bien es cierto no se elaboran de la misma forma en cada una de las dependencias del Servicio de administración Tributaria que existen en todo el país y que cada una le imprime un sello especial, guardan entre si la misma consistencia que les da los requisitos que establece la Ley Aduanera.

Otro aspecto relativo a la sustanciación del procedimiento del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es el relativo a la elaboración de la clasificación arancelaria, cotización y avalúo que practican los peritos o técnicos aduanales y que sirven de base para la liquidación respectiva, al determinar el valor de transacción de las mercancías y con ello la tasa del ad valorem. Así mismo, mediante tal clasificación se determina en su caso, si la

mercancía está sujeta a permiso previo, así como el pago de cuotas compensatorias u otros requisitos o restricciones de carácter no arancelario.

3.6. RESOLUCIONES EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Como primer supuesto que se debe de considerar, es el caso de la resolución absolutoria o que no determina créditos fiscales a cargo del interesado, hipótesis prevista en el segundo párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera, así tal precepto dispone que:

“Artículo 153.-Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución. Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento”.

En el caso de resoluciones del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, las autoridades competentes para iniciar el PAMA; con excepción de las administraciones Locales de Grandes Contribuyentes, podrán dictarla y si la misma es dictada por una Aduana, tendrá el carácter de provisional.

Por otra parte, cuando no se trate de resoluciones absolutorias sino determinativas de crédito fiscal, solo son competentes para resolver el PAMA en forma definitiva; la Administración General de Aduanas, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, la Administración General de Grandes Contribuyentes y las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal.

Ahora bien, para el caso de resoluciones que determinen el créditos fiscales, el artículo 153, último párrafo de la Ley Aduanera, señala que:

"Artículo 153.-...

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que proceden, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta ley".

En relación a las resoluciones administrativas de créditos fiscales, dictadas en una visita domiciliaria, el artículo 155 de la Ley Aduanera indica que:

"Artículo 155.-.....Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas

e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo”.

Las autoridades en los supuestos del artículo 153 y 155 de la Ley Aduanera, están obligadas a emitir sus resoluciones en un plazo no mayor a los cuatro meses a partir de la fecha en que se levanto el acta de inicio, lo que se considera importantes puesto que con ello se evitara la burocracia de las autoridades.

Los requisitos que deben de contener las resoluciones administrativas determinativas de créditos fiscales, se considera lo siguiente.

A. El párrafo introductorio: contiene la fundamentación de las facultades de la autoridad competente para emitirla.

B. Los resultandos: es la narración de los hechos que la motivaron y de las diversas actuaciones que practicó la autoridad.

C. Los considerandos: son las consideraciones de hecho y de derecho en que se basa la autoridad para determinar las infracciones, tanto en la Ley Aduanera , como en otras leyes de carácter fiscal.

D. Liquidación: se basa en la clasificación arancelaria, cotización y avalúo practicada por un perito dictaminador, en la que se obtiene el Impuesto General de importación tomando como base el valor de transacción de las mercancías.

E. Actualización de las contribuciones: se refiere a que los impuestos omitidos deben actualizarse en los términos del artículo 17-A del código fiscal de la Federación, 56 fracción IV inciso b) y 80 de la Ley Aduanera,

debiéndose actualizar desde la fecha en que se cometió la infracción o desde la fecha del embargo precautorio cuando no se tenga clara la fecha en que se cometió omisión y conforme a l índice nacional de precios al consumidor.

F. Recargos: se determinan con fundamento en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación y que son por concepto de indemnización al fisco federal.

G. Multas: contempla el precepto de Ley que infringió el contribuyente, así como las sanciones que le corresponde por dichas infracciones en forma cuantificada.

H. Resumen: se desglosa en cantidades líquidas tanto el Impuesto General de Importación omitido actualizado, así como el Impuesto al Valor Agregado y en su caso otros impuestos que se hubiesen omitido; así como cuotas compensatorias, que en su caso se omitiese, las multas por dichas omisiones; multas por restricciones o regulaciones no arancelarias y los correspondientes recargos.

3.7. MEDIOS DE DEFENSA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA .

El artículo 203 de la Ley Aduanera , establece que:

“Artículo 203.- En contra de todas las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el Recurso de Revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación.

La interposición del Recurso de Revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa."

Por ende, en contra de la resolución del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el interesado podrá de manera optativa promover el recurso de revocación, que en estos casos, se presentará ante la Administración General Jurídica o Administraciones Locales Jurídicas, dependiendo en su caso, de la Administración ya sea General o Local de Auditoría ó Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes, que haya resuelto tal procedimiento, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya sufrido efectos su notificación (artículo 121 del código Fiscal de la Federación) y cumpliendo con los requisitos de los artículos 18 y 122 del mismo ordenamiento fiscal, o bien promover juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de justicia Fiscal y Administrativa, ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada de acuerdo con el artículo 20, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y cumplimiento con los requisitos para la presentación de la demanda y documentos que deban adjuntar a la misma en términos de los artículo 208 y 209 del mismo ordenamiento .

Obviamente, que si el interesado opta por promover en primera instancia el recurso de revocación, podrá intentar como segunda instancia el juicio de nulidad.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones dictadas por las Salas Regionales, podrán ser impugnadas por la autoridad, interponiendo el recurso de Revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito.

Ahora bien, en caso de que la sentencia dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa sea contraria al contribuyente interesado, por violaciones cometidas al procedimiento, por dicho Tribunal o violaciones cometidas al emitir sentencia, el agraviado podrá interponer el juicio de amparo ante el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente.

CAPITULO IV

LOS MEDIOS PARA EVITAR LA SUBVALUACIÓN Y SU PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA

4.1. CONCEPTO DE SUBVALUACIÓN.

La palabra subvaluación se compone de dos palabras:

Sub: del latín Sub que significa "*bajo*" o "*debajo de*" y

Valuación: que significa *acción y efecto de valorar*, es decir "*señalar el precio de algo*".

Ahora bien el artículo 151, en su fracción VII de la Ley Aduanera, define a la Subvaluación aduanera como:

" Artículo 151:

VII . "Cuando el valor declarado en un pedimento es inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares..."

Mientras que la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, establece que:

"La Subvaluación constituye un instrumento utilizado para eludirle pago de diversas contribuciones."

Por lo que podemos concluir que, la subvaluación es "una declaración inferior al 50% del valor de transacción de mercancías idénticas o similares que tienen como fin el eludir el pago de diversas contribuciones.

4.1.1. ORÍGENES DE LA SUBVALUACIÓN

El origen de la Subvaluación lo podemos encontrar en el momento en que las autoridades aduaneras, tomaron como base el cobro de los impuestos al Comercio Exterior, el valor de las mercancías.

De tal manera que los primeros antecedentes en nuestro país, los podemos encontrar en los documentos que regularon a la aduana en el tiempo de la colonia, tal y como lo demuestra la declaración de octubre de 1532, en la que ordenaba que "se vigilara la defraudación de derechos de recaudación y otros derechos que se ocasionaban al venderse mercancías y frutas de otras tierras, las cuales las hacían pasar como frutas y mercancías de la misma tierra."²³

Pero es hasta el año de 1986 cuando México abre sus fronteras al comercio Internacional, integrándose al Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT siglas en inglés, actualmente Organización Mundial de Comercio), comienza a firmar acuerdos comerciales con otras naciones, lo que motiva eliminar sus "precios oficiales", la desgravación y la regulación de mercancías que anteriormente eran imposibles importarlas a nuestro país por su alto costo.

Con el transcurso del tiempo se empiezan a dar las primeras Subvaluaciones que en un principio la Autoridad Aduanera denominó como "Contrabando Documentado", pero como no reunía los elementos propiamente del contrabando, decidió llamarle "Subvaluación o Subfacturación".

²³ Chávez Orozco, Luis. "EL CONTRABANDO Y EL COMERCIO EXTERIOR DE LA NUEVA ESPAÑA," Editorial Porrúa S.A. de C.V. México 2000, p. 26.

Para combatir a la Subvaluación dentro de sus primeras acciones y que hasta a la fecha sigue llevándose a cabo, fue la de publicar en el Diario Oficial de la Federación, del 18 de febrero de 1994, la "Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", donde se pretende que ciertas mercancías susceptibles de ser subvaluadas, tengan un supuesto valor o precio y como consecuencia un probable porcentaje total de las contribuciones a pagar.

La idea de la "resolución" resulta favorable, pero ha creado una serie de reacciones desfavorables por parte de los estudios de la materia y dentro de las principales es la de señalar que la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no es mas que una serie de "precios oficiales" que México al integrarse a la Organización Mundial de Comercio, tenían que haber desaparecido, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La forma que hasta en este momento se lleva a cabo para combatir la subvaluación es a través de un Procedimiento de Investigación que lleva a cabo la Subadministración, dependiente de la Administración General de Aduanas.

4.1.2. CONSECUENCIAS DE LA SUBVALUACIÓN.

Ahora bien por lo que hace a las consecuencias que acarrea principalmente la subvaluación y como lo hemos repetido en anteriores ocasiones es la evasión de impuestos, tales como los Impuestos Generales de Importación o Exportación, el Impuesto al Valor Agregado, así como el Derecho de Trámite Aduanero, a lo que da como resultado menores ingresos a la

Federación, ya que si tomamos en cuenta, tal y como lo demuéstrale siguiente cuadro de los Impuestos del Comercio Exterior, han dejado en los últimos 20 años percepciones a nuestro país, entre el 2.0% y 3.0% del total de ingresos con respecto a un año fiscal, eso sin tomar en cuenta por lo que hace al Impuesto al Valor Agregado y al Derecho de Trámite Aduanero, de lo contrario tendríamos un porcentaje inferior al establecido.

Cuadro Comparativo de Ingresos Estimados para la Federación					
"1984 - 2004"					
Año	Total de Ingresos (millones \$)	Ingresos x concepto de impuestos (millones de \$)	Ingresos x impuestos al Comercio Ext. (millones de \$)	Ingresos x impuestos a la importación (millones de \$)	ingreso x impuesto a la Exportación (millones de \$)
1984	11'746,461.00	2'819,204.00	199,174.00	189,174.00	10,000.00
1985	18'390,000.00	4'701,178.00	325,696.00	323,036.00	2,660.00
1986	32'214,826.80	8'140,990.80	694,737.00	692,937.00	1,800.00
1987	86'211,817.00	18'193,000.00	1'585,658.00	1'469,750.00	88,908.00
1988	208'879,100.00	49'466,331.00	2'329,386.00	2'314,659.00	14,727.00
1989	246'506,889.00	61'154,364.00	5'789,581.00	5'765,088.00	24,573.00
1990	194'379,886.00	70'683,467.00	4'386,428.00	4'302,185.00	84,243.00
1991	227'093,948.00	94'666,490.00	7,066,109.00	6'999,939.00	66,170.00
1992	267'359,141.00	117'170,558.00	12'120,587.00	12'040,485.00	80,102.00
1993	293,691.50	143,091.90	13,528.80	13,470.00	58.60
1994	309,039.90	149,936.80	11,338.70	11,290.10	48.60
1995	352,488.70	171,852.50	14,464.60	14,411.30	53.30
1996	553,718.00	236,300.70	14,396.90	14,210.00	86.90
1997	725,789.60	282,619.40	16,479.00	16,398.00	81.10
1998	866,086.60	384,317.50	19,474.80	19,474.80	0.0
1999	1'030,265.30	525,688.40	28,271.90	28,271.90	0.0
2000	1'410,654.40	733,190.80	28,899.80	28,899.80	0.0
2001	1'361,866.50	665,997.90	34,600.50	34,600.50	0.0
2002	1'026,235.50	806,200.00	28,899.80	28,899.80	0.0
2003	1'039,751.70	789,051.80	25,538.70	25,538.70	0.0
2004	1,167,501.70	820,550.50	24,076.50	24,076.50	0.0

4.2. MARCO JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN.

El Procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación se encuentra regulado en las siguientes legislación .

a) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: artículos 14 y 16 (garantía de seguridad jurídica y legalidad).

b) Ley Aduanera: artículos 151, fracción VII (subvaluación) , 72 (valor de transacción de mercancías idénticas) y 73 (valor de transacción de mercancías similares).

c) Reglamento de la Ley Aduanera: artículos 111 (como se procede cuando en un embarque existen mercancías que deban ser valoradas conforme al método de valor de transacción, junto con otras similares), 112 (en que casos el valor en aduanas de las mercancías no podrá determinarse al valor de transacción de mercancías) y 113 (cuando podrá utilizarse el valor de transacción de mercancías idénticas, por un a persona diferente de la que produjo las mercancías).

d) Ley del Servicio de Administración Tributaria: artículos 1° (que es el Servicio de Administración Tributaria); 2° (objetivo del Servicio de Administración Tributaria); y 7°, fracciones IV, VII y XIII (de las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria) así como el Primero (de la fecha de entrada en vigor de la Ley del Servicio de Administración Tributaria) y Tercero (de las referencias y atribuciones que se otorgan en otras leyes que se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria) de los artículos Transitorios.

e) Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria: artículos 29, fracciones I, VIII, XIII, XXII, XXIII, XXXIV, LII (competencia de la Administración General de Aduanas), 30 apartado C, fracciones I, II, III (competencia de la Administración Central de Investigación Aduanera).

f) Resolución por la que se dan a conocer criterios de la interpretación de disposiciones relacionadas con el valor aduanal de las mercancías.

g) Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De este marco jurídico se desprenden las autoridades que están facultadas para llevar acabo el Procedimiento de Investigación Aduanera en materia de Subvaluación.

El Servicio de Administración Tributario, es órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 1° del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera), el cual, para el despacho de sus asuntos esta dividido en 10 Administraciones Generales (artículo 2° del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera):

1. Tecnología de la información
2. Asistencia al Contribuyente
3. Grandes Contribuyentes
4. Recaudación.
5. Auditoria Fiscal Federal.
6. Jurídica.
7. Aduanas.

8. Innovación y Validad.
9. Evaluación.
10. Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal.

La Administración General de Aduanas, esta dividida en 10 Administraciones Centrales y las Aduanas (artículo 29, fracción LXVIII, párrafo cuarto del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera).

1. Administración Central de Regulación del despacho Aduanero.
2. Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos.
3. Administración Central de Investigación Aduanera.
4. Administración Central de Contabilidad y Glosa.
5. Administración Central de Planeación Aduanera.
6. Administración Central de Informática.
7. Administración Central de Visitaduría.
8. Administración Central de Seguimiento y Evaluación Aduanera.
9. Administración Central de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera
10. Administración central de Fiscalización Aduanera.

La Administración Central de Investigación Aduanera, para su mejor funcionamiento esta dividida en las siguientes Administraciones (artículo 29, fracción LXVIII, párrafo dieciocho del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera):

1. De Investigación aduanera.
2. De Fraude Aduanero.
3. De Visitas Domiciliarias.
4. De Sectores Específicos.
5. De Análisis.

6. De Inteligencia Aduanera.
7. De Agentes Aduanales.

La administración de Fraude Aduanero se divide en.

1. Subadministración de Área Legal.
2. Subadministración de Subvaluación.

4.3. PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN.

Como vimos anteriormente, la encargada de llevar acabo el Procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, es la Subadministración de Subvaluación, esta Unidad Administrativa para su mejor desempeño se encuentra integrada por un Subadministrador y tres Jefes de Departamento , los cuales, estos últimos, son los encargados de llevar acabo la investigación.

"El procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, se inicia principalmente y de acuerdo a la Norma Primera de las Normas de Carácter Interno que utiliza la Subadministración de Subvaluación para sustanciar el Procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, por los siguientes supuestos"²⁴:

A. Solicitud de las Aduanas.

El cual, dentro de las funciones que tienen las Aduanas que se encuentran a lo largo de nuestro país, podemos enumerar las siguientes.

²⁴ Hernández de la Cruz, Arturo. Op.Cit., p. 164.

1. Ordenar y practicar la verificación de mercancías de Comercio Exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones, la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y de los demás bienes y valores depositados en ellos; llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo, de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida (artículo 29, fracción XI del Reglamento Interno del Servicio de Administración Aduanera).

2. Ordenar y practicar la retención, persecución o embargo precautorio de las mercancías de comercio exterior, incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte, cuando legalmente proceda, inclusive por el requerimiento de orden público o cualquier otra regulación o restricción no arancelaria; notificar el embargo precautorio de aquellas mercancías respecto de las cuales no se acredite su legal internación al país; remitir en los plazos señalados en la legislación aduanera (artículo 179 del Reglamento de la Ley Aduanera y la Regla 2.12.7 segundo párrafo de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 2004) las actas a la autoridad competente, o en su caso, tramitar y resolver los procedimientos administrativos en materia aduanera, poner a disposición de la Aduana, las mercancías embargadas para que realice su control y custodia, y a su vez, se ponga a disposición de la unidad administrativa competente del Servicio de Administración Tributaria en los términos de la Legislación aduanera. Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación provisional a que se refiere la Ley Aduanera, llevarla a cabo, así como notificarla (artículo 29, fracción XIII de Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera).

3. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduanera, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de las obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores, inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior, inclusive las normas oficiales mexicanas, declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal, prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades; inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad, verificar el domicilio que los contribuyentes declaren en el pedimento, así como comprobar que los contribuyentes se localicen en domicilio declarado, ordenar y practicar la verificación de aeronaves y embarcaciones para comprobar su legal estancia en

el país; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción (artículo 29, fracción XXII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera).

4. Revisar los pedimentos y demás documentos presentados por los contribuyentes para importar o exportar mercancías y determinar las contribuciones, aprovechamientos, e imponer sanciones y, en su caso, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, de que tenga conocimiento con motivo de la revisión practicada (artículo 29, fracción XXIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera).

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

En conclusión, cuando la Aduana lleva a cabo una de sus funciones que por ley le corresponde y dude de la veracidad del valor declarado en el pedimento (artículo 46 de la Ley Aduanera) podrá denunciarlo a la Administración Central de Investigación Aduanera enviando el oficio para que comience la investigación, enviando copia del pedimento, copia de la factura, y todos aquellos documentos necesarios, a través de vía fax (dada la urgencia), para que la Subadministración de Subvaluación, pueda iniciar el Procedimiento

de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación y determinar, si las mercancías fueron objeto de Subvaluación.²⁷

B. Denuncia hecha por las Cámaras o Asociaciones de Fabricantes o Industriales del País.

Cuando las Cámaras o Asociaciones de fabricantes o industriales de los diferentes sectores de nuestro país, se percaten o tengan conocimiento que algún importador está introduciendo o introdujo mercancías supuestamente subvaluadas, estas podrán hacer una denuncia por escrito, presentándola en la Oficialía de Partes o enviándola por correo a la Administración Central de Investigación Aduanera, con domicilio en Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Primer piso, col. Guerrero, Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06300 en la Ciudad de México, D.F., tal y como se encuentra establecido en el artículo 11, fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Aduanera.

C. Denuncia hecha por los Importadores o Anónimos.

Al igual que las Cámaras o Asociaciones, los importadores o cualquier persona que tenga conocimiento de alguna importación que se este Subvaluando, podrá hacer su denuncia en la misma forma anterior

Cabe aclarar que para los dos preceptos anteriormente mencionados es necesario además de la denuncia, aportar los elementos necesarios para que la Subadministración de Subvaluación, proceda a llevar a cabo la Investigación y proceda a dictar la resolución correspondiente, de lo contrario se tendrá por no interpuesta dicha denuncia.

²⁷ NORMA PRIMERA DE LAS NORMAS DE CARÁCTER INTERNO QUE UTILIZA LA SUBADMINISTRACIÓN DE SUBVALUACIÓN PARA SUSTANCIAR EL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN, Segundo Párrafo.

De los supuestos Anteriormente citados y dada la importancia del tema de tesis, hablaremos del Procedimiento de investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, a solicitud de la Aduana.

Este procedimiento se desarrolla, de acuerdo a las Normas de Carácter Interno que utiliza la Subadministración de Subvaluación para sustanciar el Procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, de la siguiente manera:

I. Cuando la Aduana en sus múltiples funciones duda de la veracidad de lo declarado, deberá retener la mercancía y solicitar a la Subadministración de Subvaluación para que lleve a cabo un análisis con otras mercancías similares o idénticas para determinar si estas se encuentran Subvaluadas, a lo que tendrá que mandar copias vía fax del pedimento, la factura y todo aquel documento que pueda servir para determinar el valor.

II. Con las copias de los documentos anteriormente mencionados se procede a elaborársele un expediente, anotándole en la parte frontal el Nombre del importador; Nombre de la Aduana de donde proviene, así como su número que le corresponde; No. de folio; y Tipo de mercancía importada.

III. Se solicita vía atenta nota o correo electrónico con el carácter de urgente a la Administración de Informática y Estadística, toda información estadística de las operaciones de comercio exterior, referente a mercancías idénticas o similares, tramitadas en las Aduanas del país en un plazo de 90 días, tomando en consideración la fecha de pago de la operación de la cual se pretenda desvirtuar.

IV. La Administración de Informática y Estadística devolverá, ya sea a través de correo electrónico o por disco de 3.5 la información requerida.

4.4. RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN ADUANERA EN MATERIA DE SUBVALUACIÓN

Terminando el Procedimiento de Investigación , se procede a emitir las siguientes resoluciones:

A. SUBVALUACIÓN.

Cuando se ha determinado que hubo Subvaluación se procede a solicitar copias certificadas de los pedimentos a las siguientes dependencias:

1. A la Aduana, copia certificada del Pedimento del cual se solicito el procedimiento de investigación Aduanera en Materia de Subvaluación.
2. A la Administración de Contabilidad y Glosa, copia certificada del pedimento que se tomo como base para determinar la Subvaluación.

Además de los oficios anteriormente mencionados se procede a realizar Atenta Nota a la Subadministración de Área Legal de la Administración de Fraude Aduanero, para que ese a su vez, realice la orden en Embargo Precautorio conforme lo establece el artículo 151, fracción VII, segundo párrafo de la Ley Aduanera y esta a su vez la envíe a la Aduana la solicitud del Procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, par que esta tenga los elementos suficientes para iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tal y como lo establece el artículo 150 de la Ley Aduanera.

B. NO SUBVALUACIÓN.

En caso de que se determine que no hubo subvaluación se produce a emitir Atenta Nota a la Aduana que solicito la investigación vía fax, así como el Oficio correspondiente por correo, dando por concluida dicha investigación y archivando el expediente para futuras investigaciones.

4.5. MEDIOS PARA EVITAR LA SUBVALUACIÓN.

De lo anteriormente expuesto y basándonos en la escasa sobriedad y escasa existencia de leyes que pudieran castigar a la figura de la Subvaluación, no expresando así que no existiera alguna ley que lo contemple, si no por el contrario existe y es contemplado en la Ley Aduanera como una omisión a una contribución, siendo esto una sanción genérica y no relevante para las personas o sociedades que participan en esta omisión.

Para combatir a la Subvaluación dentro de sus primeras acciones que anteriormente ya vimos, y la cual se sigue llevándose a cabo, fue la de publicar en el Diario Oficial de la Federación, del 18 de febrero de 1994, la "Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público", donde se pretende que ciertas mercancías susceptibles de ser subvaluadas, tengan un supuesto valor o precio y como consecuencia un probable porcentaje total de las contribuciones a pagar.

La Subvaluación es una figura que debería tener sanciones ejemplares, ya que como lo hemos visto repercute en la economía del país y por ende trae consigo una inestabilidad; de todo esto surgen propuestas que a continuación expresare:

IMPORTADORES:

A los Importadores que caiga o se encuadren en la figura de la Subvaluación, se les prohibirá, por el lapso de un año, la Introducción de Mercancías de cualquier tipo al país y el pago de cien veces del valor factura real de las mercancías.

AGENTES ADUANALES:

Agentes Aduanales o persona que se dediquen al despacho de mercancías y sean detectadas cometiendo la figura de la Subvaluación, se les cancelara temporalmente la patente, además de una multa del 400% del Valor Factura Real de las Mercancías y en caso de que sean reincidentes, se les cancelara definitivamente la Patente y se hará el cobro de dicha multa.

CONCLUSIONES.

1.- Podemos definir a la aduana como el ente estatal encargado de realizar las funciones sustantivas para facilitar el Comercio Exterior y la recaudación de las contribuciones aplicables.

2.- Diremos que una aduana, en la actualidad, debe realizar todas y cada una de sus funciones con transparencia dentro del marco legal vigente y apegado al principio de legalidad a los Derechos Humanos.

3.- La existencia de los Regímenes Aduaneros, traen consigo la eficacia de saber distinguir de una mercancía a otra y mucho más cuando se lleva acabo un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ya que se sabe que tipo de impuestos deberá pagar una mercancía o en su caso, cuales fueron omitidos al ingresar a Territorio Nacional.

4.- La Valoración Aduanera es la determinación del valor normal de las mercancías que sirve como base gravable para la aplicación de la cuota ad-valorem del arancel de importación, dicho valor es genérico para ser tomado en cuenta en todas las aduanas.

5.- Es la Subvaluación un acto ilícito de eludir el pago de las contribuciones de una mercancía, siendo esto una omisión a una obligación; de tal manera que su regulación es casi nula, ya que La Ley Aduanera la contempla en el artículo 151 fracción VII, pero solo como definición y no existe una sanción específica, sino simplemente se remite hacer una sanción genérica.

6.- Al crear un apartado específico de la Subvaluación junto con sus sanciones concretas, estaremos eliminando lagunas en nuestras leyes, ya que como he mencionado no existen ninguna Ley con un apartado que castigue o mencione en concreto esta figura; y, por otra parte, estaremos recaudando mas ingresos para el Estado, ya que en realidad no se ingresa lo que se debería obtener por concepto de recaudación de impuestos al ingresar mercancías al territorio nacional.

7.- Cuando la Aduana lleva acabo una de sus funciones que por ley le corresponde y dude de la veracidad del valor declarado en el pedimento (artículo 46 de la Ley Aduanera), podrá denunciarlo ante la Administración Central de Investigación Aduanera, con todos aquellos documentos que demuestren la falta de veracidad de lo declarado.

8.- El Procedimiento de Investigación Aduanera en Materia de Subvaluación, es un claro ejemplo del avance que se ha tenido para frenar este tipo de omisiones, ya que a partir de la denuncia y la rápida sustanciación del procedimiento (el cual se lleva acabo en menos de 6 meses); lo que nos trae como resultado una seguridad jurídica de que las cosas se están haciendo bien y de una manera clara.

9.-Al sancionar de manera severa a los Importadores, Agentes Aduanales o personas que se dediquen al Despacho de Mercancías., estaremos creando medios de defensa para la sustracción de impuestos que trae consigo la Subvaluación.

10.- De igual forma se podrá evitar la introducción de mercancías de otros países, que ponen en riesgo la estabilidad económica y social en el Estado mexicano, como un ejemplo de ello tenemos las mercancía procedentes

de la China que golpean duramente a la industria mexicana, siendo esto una advertencia para legislar de una mejor manera

11.- En conclusión podemos decir que la Subvaluación en Materia Aduanera no es un aspecto nuevo en la vida jurídica, sino simplemente ha ido evolucionando conforme ha pasado el tiempo, pero dentro de la normatividad no ha sido actualizada, sino simplemente, se ha adecuado a las necesidades del momento, sin tener una visión en un futuro de cómo llegara a repercutir gravemente en la economía nacional.

BIBLIOGRAFÍA.

Acosta Roca, Felipe. "Clasificación Arancelaria de las Mercancías, Sistema Armonizado y Codificación de las Mercancías", 2ª edición, Ediciones Fiscales ISEF, México 2003, PP. 262.

Acosta Romero, Miguel. "Derecho Administrativo Especial", Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 1999, PP.270.

Carvajal Contreras, Máximo. "Derecho Aduanero", 11ª edición, Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 2002, PP. 504.

Chávez Orozco, Luis. "El Contrabando y el Comercio Exterior en la Nueva España", Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 2000, PP. 98.

De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano", 16ª edición, Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 1990, PP. 236.

De Pina, Rafael. "Diccionario de Derecho", 8ª edición, Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 1979. PP. 482.

Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo", 34ª edición, Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 1996, PP. 436.

Hernández de la Cruz, Arturo. "Estudio Practico de los PAMAS", 2ª edición, Ediciones Fiscales ISEF, México 20003, PP. 178.

López Villa, Juan Raúl. "Fundamento y Practica del Comercio Exterior y Derecho Aduanero", Sistema de Información Contable y Administrativa Computarizados, México 1997, PP. 316.

Martínez Vera, Rogelio. "Legislación de Comercio Exterior", 2ª edición, Editorial Mac Graw-Hill México 2000, PP. 359.

Ovalle Favela, José. "Diccionario Jurídico Mexicano" Editorial Porrúa S.A. de C.V., México 2000, PP. 1230.

Ovilla Mandujano, Manuel. "Derecho aduanero", 2ª edición, Escuela Nacional de Capacitación Aduanera, México 1996, PP. 273.

Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano", 4ª edición, Editorial Trillas, México 1999, PP. 371.

Queralt, Juan Martín y Lozano Serrano, Carmelo. "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Editorial Tecnos S.A., Madrid España 1990. PP. 245.

Reyes Altamirano, Rigoberto. "Manual Aduanero", Tax Editores, México 2002, PP. 148.

Reyes Díaz-Leal, Eduardo. "Aduanas, Operación en México", Editorial Universidad en Asuntos Internacionales, Publicado por Bufete Internacional, México 1994, PP. 230.

Rohde Ponce, Andrés. "Derecho aduanero. Fundamento y Regulaciones de la Actividad Aduanera", Ediciones Fiscales ISEF, Tomo I, México 2001, PP. 543.

Rohde Ponce, Andrés. "Derecho Aduanero. Regímenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros", Ediciones Fiscales ISEF, Tomo II, México 2001, PP. 435.

Trejo Vargas, Pedro. "El Sistema Aduanero en México", Servicio de Administración Tributaria, México 2003, PP. 307.

Villegas, Hector B. "Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario", 5ª edición Ediciones de Palma, Buenos Aires, Argentina 1993, PP. 691.

LEGISLACIONES.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código de Comercio.

Código Fiscal de la Federación.

Ley Aduanera.

Ley de Comercio Exterior.

Ley General del Impuesto General de Exportación.

Ley General del Impuesto General de Importación.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley Orgánica de Administración Pública.

Reglamento de la Aduana.

Reglamento Interior del servicio de Administración Tributaria.

Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior para 2004.