

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE ESTUDIOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR

REVISIÓN DE LAS OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR
CON POSTERIORIDAD AL DESPACHO ADUANERO DE LAS
MERCANCÍAS

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE LICENCIADO EN
DERECHO PRESENTA: JOSÉ MOISES CADENA OROZCO

ASESOR: LIC. CÉSAR OMAR CORREA ALCALA.

MÉXICO, D.F.

2007



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.

A Dios
Por llenarme de vida y sueños.

A mí Madre y Abuela
Por su amor y entrega totales.

A mis Hermanos
Por compartir conmigo consejos, juegos y malabares.

A mis Amigos
Por su confianza y apoyo inquebrantables.

A la UNAM y a mis Maestros
Por permitirme ocupar un lugar en sus aulas, y escucharlos.

Gracias.

INDICE

Introducción	I
--------------	---

CAPITULO I

1. MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL DE LA GLOSA ADUANERA

1.1	Antecedentes	1
1.2	Definición de Glosa Aduanera	2
1.3	Facultades de las Autoridades Aduaneras para Glosar	4
1.3.1	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	4
1.3.2	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal	6
1.3.3	Ley Aduanera	7
1.3.4	Ley del Servicio de Administración Tributaria	8
1.3.5	Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria	8
1.3.6	Acuerdo por el que se establece la Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria	10
1.3.7	Manuales de Procedimientos Administrativos de la Administración Central de Contabilidad y Glosa	11
1.3.8	Otras Autoridades competentes para efectuar facultades revisión documental relacionadas con la introducción o extracción de mercancías del o al Territorio Nacional.	12
	A) Contempladas por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria	12
	B) Sistema Nacional de Coordinación Fiscal	14
1.4	Cronograma de Funcionamiento de la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa de la Administración General de Aduanas	18
1.4.1	.Administración General de Aduanas	19
1.4.2	Administración Central de Contabilidad y Glosa	19
1.4.3	Administración de Glosa	19
	A) Subadministración de Control de Incidencias	19
	B) Subadministración de Glosa I, II, III.	20
	C) Subadministración de Notificaciones	21
	D) Subadministración de Valoración y Desahogo de Pruebas y Alegatos	21
	E) Subadministración de Resoluciones Definitivas	22

CAPITULO II

2. GLOSA DE LOS PEDIMENTOS Y SU DOCUMENTACIÓN ADJUNTA

2.1	Determinación de Factores de Riesgo para Llevar a cabo la Glosa Aduanera de las Operaciones de Comercio Exterior	23
2.1.1	Colaboración con los sectores industriales del país	24
	A) Origen de las mercancías	25
	a) Preferencias Arancelarias	25
	b) Para efectos del pago o exención de contribuciones y cuotas compensatorias	29
	c) Cupos	38
	d) Otros casos relacionados con el origen de las mercancías	39
	B) Valor en Aduana y Comercial de las Mercancías	40
	a) Términos Comerciales Internacionales de compraventa (INCOTERMS)	42
	b) Vinculación	44
	c) Métodos de valoración	47
	c.1) Valor de transacción de mercancías idénticas	48
	c.2) Valor de transacción de mercancías similares	49
	c.3) Valor de mercancías a precio unitario	50
	c.4) Valor reconstruido	51
	C) Clasificación Arancelaria de las Mercancías	54
	D) Regulaciones y Restricciones no Arancelarias	58
	E) Pago Correcto de Contribuciones y Aprovechamientos	60
2.1.2	Apoyo entre Autoridades Locales, Federales e Internacionales	61
2.2.	Revisión Documental y Aritmética de las Operaciones de Comercio y su documentación anexa en atención a lo señalado por el artículo 36 fracción I de la Ley Aduanera, en relación con el Anexo 22 de las RCGMCE 2006 y sus Apéndices	62
2.2.1	Factura comercial	64
2.2.2	Conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo	69
2.2.3	Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias (RRNA) a la importación	71
2.2.4.	Documentos con los que se acredita el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias o cuotas compensatorias	74
2.2.5	Documento en el que conste la garantía otorgada en cuentas aduaneras de garantía	75
2.2.6	Certificado de peso o volumen	77
2.2.7	La información que permita la identificación análisis y control que señala la Secretaría mediante reglas	78

CAPITULO III

3. SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 152 DE LA LEY ADUANERA, DERIVADO DE LA GLOSA ADUANERA DE LAS OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR

3.1	Principales diferencias entre en Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) artículos 150 y 151 de la Ley Aduanera, y el Procedimiento Administrativo de Cobro de Contribuciones y/o Aprovechamientos Omitidos (PACO) artículo 152 de la Ley Aduanera	81
3.2	Elaboración del Escrito de Hechos u Omisiones que implica la presunción de las Autoridades Aduaneras en la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y Aprovechamientos y/o en su caso la aplicación de Infracciones y Sanciones	86
3.2.1	Requisitos que deben cumplir los actos administrativos	87
	A) El órgano que lo emite y sujetos a los que va dirigido	87
	B) Estar fundado y motivado	88
	C) Firma del funcionario competente	88
3.2.2	Principales Infracciones y Sanciones relacionadas con la Glosa Aduanera de las Operaciones de Comercio Exterior	89
	A) Infracciones	89
	B) Sanción	90
	C) Atenuantes y Agravantes	92
	a) Agravantes	92
	b) Atenuantes	93
	D) Cobro de multas sobre cantidades actualizadas	94
	E) Aplicación de la multa mayor derivado de un concurso de multas	95
	F) Presunción de Infracciones	96
	G) Casos en los que se considera cometida una sola infracción	97
	H) Imposibilidad material para que las mercancías pasen a propiedad del Fisco Federal	98
	I) Otras infracciones y sanciones relacionadas con el comercio exterior	99
3.3	Notificación del Escrito de Hechos u Omisiones a los sujetos involucrados, y Plazos para la presentación de sus pruebas y alegatos y emisión de la Resolución Definitiva	100
3.3.1.	Formas de notificación atendiendo a la normatividad aplicable	101
3.3.2.	Computó del plazo para la presentación de pruebas y alegatos por parte de los interesados	104

3.3.3	Computó del plazo para la emisión de la Resolución Definitiva correspondiente	104
3.4	Valoración de Pruebas y Alegatos y Emisión de la Resolución Definitiva correspondiente	104
3.4.1.	Tipo de Pruebas y Alegatos que se Presentan en la mayoría de las ocasiones, su valoración y desahogo	105
A)	Código Fiscal de la Federación	106
B)	Código Federal de Procedimientos Civiles	109
3.4.2.	Fundamentación y Motivación de la Resolución Definitiva	110
3.4.3.	Sentido de la Resolución Definitiva que determina la situación en materia de comercio exterior de los sujetos de comercio exterior involucrados	113
3.4.4.	Envió, Notificación, Control y Cobro del Crédito Fiscal	113
3.4.5.	Medios de Defensa que se pueden interponer en contra de las Resoluciones Definitivas de la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa, reglamentados en el Código Fiscal de la Federación y la Ley de Amparo	115
A)	Recurso de Revocación	116
B)	Juicio Contencioso Administrativo	118
C)	Reconsideración Administrativa	119
D)	Juicio de Amparo	120

CAPITULO IV

4. TRASCENDECIA DE LA REVISIÓN DOCUMENTAL Y ARITMÉTICA DE PEDIMENTOS CON POSTERIORIDAD AL DESPACHO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS.

4.1	Importancia de la Glosa Aduanera en la Práctica	122
4.2	Propuestas de reforma para eficientar la Glosa Aduanera	127
4.3	Retos que enfrenta la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa, para mejorar la Glosa Aduanera	130
Anexos		II
Conclusiones		III
Bibliografía		VI

Introducción

Con el presente trabajo pretendemos dar a conocer la importancia de la facultad de comprobación de las Autoridades Aduaneras para revisar los pedimentos y sus anexos con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, conocida en el ámbito aduanero como “*Glosa Aduanera de Pedimentos*”, y como consecuencia de esta revisión la sustanciación del procedimiento administrativo de determinación de contribuciones, aprovechamientos, y en su caso, la imposición de infracciones y sanciones, a que se refiere el artículo 152 de la Ley Aduanera.

Bajo esta tesitura, en el primer capítulo el lector encontrará un análisis minucioso de los antecedentes, definición, y la competencia de las autoridades aduaneras para el ejercicio de la facultad de comprobación a que nos referimos.

En la segunda parte de nuestro trabajo, estudiamos pormenorizadamente como la Autoridad Aduanera lleva acabo la revisión documental y aritmética de los pedimentos y sus anexos, haciendo un especial énfasis en que la “*Glosa Aduanera de Pedimentos*”, es efectuada con base en factores de riesgo que pueden incidir en diversos tópicos relacionados con el origen de las mercancías, el valor en aduana y comercial, la clasificación arancelaria, la determinación y pago de contribuciones y aprovechamientos, así como el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

Relacionado con lo anterior, y como consecuencia de la revisión documental y aritmética de los pedimentos y sus anexos, en un tercer capítulo reflejamos las diversas etapas del procedimiento administrativo a que nos referimos en el primer párrafo de estas líneas, hasta llegar a la emisión del proveído que resuelve en definitiva la situación fiscal en materia de comercio exterior de los sujetos interesados en los mismos; no omitiendo señalar en esta parte de nuestra investigación, los diversos medios de defensas con los que cuentan los contribuyentes y que pueden hacer valer en contra de estas Resoluciones Definitivas emitidas por las Autoridades Aduaneras.

Por último en un cuarto capítulo, brevemente hacemos hincapié en la trascendencia de contar con una “*Glosa Aduanera de Pedimentos*”, proponemos algunas reformas al Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, con el ánimo del mejoramiento de dicha facultad de comprobación, y ya para concluir en nuestra opinión señalamos los grandes retos que deberán afrontar las Autoridades Aduaneras para efficientarla.

CAPITULO I

1. MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL DE LA GLOSA ADUANERA

1.1 Antecedentes

Como antecedente inmediato de lo que conoceremos a lo largo del desarrollo de la presente investigación como una facultad de comprobación fiscal consistente en la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posteridad al despacho aduanero de las mercancías, llevada a cabo en sus inicios por personal asignado a las hoy 49 aduanas¹ que integran actualmente nuestro sistema aduanero, efectuada en la actualidad con mayor objetividad y basada en factores de riesgo que inciden en la detección precisa de múltiples irregularidades cometidas por parte de los usuarios de los servicios aduaneros, y como consecuencia de ello en la sustanciación del procedimiento administrativo contemplado por el artículo 152 de la Ley Aduanera (en adelante L.A.), tenemos que la Administración Central de Contabilidad y Glosa (ACCG) de la Administración General de Aduanas (AGA) dependiente del Servicio de Administración Tributaria órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el ejercicio de sus facultades que le son conferidas en las leyes y reglamentos respectivos, como dentro del presente trabajo se detallará en su oportunidad, y observando lo señalado por el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación de aplicación supletoria a la materia aduanera en términos de lo dispuesto por el artículo 1º de la Ley Aduanera, en el sentido de que *“los funcionarios fiscales podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a las disposiciones fiscales”*, mediante el oficio 326-SAT-IV-13238, fechado el 1º de julio de 2002, decide como una medida básica para combatir el llamado “contrabando documentado o técnico” de las operaciones de comercio exterior que entren o salgan del o al Territorio Nacional, respecto de cuatro grandes grupos:

- El país de origen de las mercancías para efectos de cuotas compensatorias y preferencias arancelarias,
- La correcta determinación del valor comercial y en aduana de las mercancías, para fines de la subvaluación,
- En la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías que se reflejaba en una posible omisión de contribuciones, aprovechamientos o,
- El incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias de las mercancías.

Centralizar la citada revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior, facultad de comprobación actualmente ejecutada por la

¹ Anexo 1. Contiene la localización dentro del territorio nacional de las 49 aduanas, que integran la Administración General de Aduanas.

Administración de Glosa (AG) de la Administración Central de Contabilidad y Glosa.

Asimismo resuelve efectuar una especialización y profesionalización de servidores públicos con conocimientos en materia de comercio exterior y en la rama del Derecho Fiscal, agrupándolos por los sectores productivos de nuestra Industria Nacional con la finalidad de que tuvieran pleno conocimiento a detalle de las necesidades y problemáticas que enfrenta cada rama de nuestro sector productivo, y poderlas combatir a partir de está revisión de documentos, contribuciones y aprovechamientos *a posteriori* de los actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al o del Territorio Nacional, que en términos de los diferentes tráficos y regímenes aduaneros regulados por la Ley Aduanera, deben realizar en las aduanas las autoridades aduaneras, los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes y apoderados aduanales, como lo refiere en artículo 35 de la L.A.; siendo importante destacar que dicha labor se coordinada con las Cámaras y Asociaciones Industriales agrupadas en Confederaciones que participan con la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria en el Programa de Control Aduanero y Fiscalización por Sector Industrial.

En esta tesitura la necesidad y decisión de centralizar la revisión documental y aritmética de la operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, basada en factores de riesgo que inciden en los cuatro renglones identificados con antelación, o conocida en el ámbito aduanero como “Glosa Aduanera”, y la de capacitar especialistas en materia de comercio exterior y en la rama del Derecho Fiscal, conocedores de los sectores productivos de nuestra industria nacional que se ve menguada por la actividad de conductas irregulares cometidas por los usuarios de los servicios aduaneros, surge con la finalidad de dar consecución a la facultad con la que cuenta la Administración General de Aduanas contemplada en el artículo 10, fracción VIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, consistente *en planear, organizar, establecer, dirigir y controlar estrategias que permitan crear e instrumentar mecanismos y sistemas para prevenir y combatir conductas ilícitas en materia de comercio exterior*, por lo que a partir del 1 de Julio de 2002, se toma la decisión de llevar acabo esta nueva forma de analizar documental y aritméticamente las operaciones de comercio exterior *a posterior* del despacho aduanero de las mercancías.

1.2. Definición de Glosa Aduanera

En principio nos remitirnos al sentido etimológico de la acepción “*Glosa*”, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española en su vigésima primera edición, editado por Espasa Calpe, S.A., en Madrid España, refiere:

Glosa. “(Del gr. *Lengua*, a través del lat. *Glossa*. palabra oscura, que necesita explicación) f. Explicación o comentario oscuro o difícil de entender. 2. Nota que se pone en un instrumento o libro de cuenta y razón para

advertir la obligación a la que esta afecta o sujeta a alguna cosa; como una casa, un juro. 3. Nota o reparo que se pone en las cuentas a una o varias partidas de ellas...

Glosar. *“tr. Hacer, poner o escribir palabras. 2. Comentar palabras y dichos propios o ajenos ampliándolos...”*

Ahora bien, continuando con la intención de conocer a detalle el significado del vocablo que nos interesa, surge la necesidad de remitirnos al sentido que históricamente en el ámbito jurídico fue otorgado al mismo, bajo este tenor y con apoyo en la Enciclopedia Universal Ilustrada, en su tomo XXVI, editada por Espasa Calpe, S.A., en Madrid España, tenemos lo siguiente:

Glosa. “Hist. Del Der. Clase de trabajos sobre el derecho escrito por los jurisconsultos de la Edad Media, que constituyeron la llamada escuela de los glosadores, y que comenzando por ser pequeñas notas a los textos legales, acabaron por ser una aplicación exegética de estos”

A mayor abundamiento tenemos que las características de esta escuela de los glosadores o también llamada la escuela de *Bolonia* o de los *jurisconsultos boloñeses*, por ser esta la Universidad en dónde apareció y se desarrollo, coincidiendo con la época de su mayor esplendor, y que comprende a los jurisconsultos que florecieron desde el siglo XI hasta la segunda mitad del siglo XIII, son dos a conocer:

1. Empleo de glosas como forma de literatura jurídica. *“En su acepción propia, fueron las glosas: notas o aclaraciones que un jurisculto escribía en el ejemplar de la compilación legal que se servía, para consignar su propio pensamiento sobre el texto o ciertas indicaciones que le convenían recordar. Esta definición se encuentra conforme con el significado gramatical de la palabra (explicación o ampliación de un concepto obscuro o abreviado); pero andando el tiempo, se dio como veremos, el nombre de glosas a verdaderos comentarios de toda una compilación legal
...”*

2. Plan y método de explicación y enseñanza. *“El plan seguido por los glosadores fue, pues, el exegético, estudiando los textos directamente y confrontando sus semejanzas y antagonismos para penetrar en su sentido.*

*La enseñanza fue exegética, dialéctica y práctica, basándose también en el estudio directo de los textos y comprendiendo las lecciones, las repeticiones y las disputationes.
...”*

Bajo este orden de ideas, tenemos que la acepción del vocablo *glosa* encuentra su significado a través del tiempo para definir a los comentarios, aclaraciones o notas que los *glosadores* efectuaban a una determinada compilación legal; ahora bien, en la actualidad no existe ningún ordenamiento legal que proporcione una definición o concepto de la voz *“Glosa Aduanera”*, sin embargo dentro del ambiente aduanero, y atendiendo propiamente a las características de la tarea que se identifica con el mencionado vocablo, consideramos lo podemos definir o conceptuar de la manera que enseguida apuntaremos para su mayor comprensión:

“Glosa Aduanera”. Es la facultad de comprobación que ejercen las autoridades fiscales plenamente identificadas en las leyes y reglamentos respectivos, consistente **en una revisión y cotejo documental de las operaciones de comercio exterior**, por lo que respecta al pedimento y a la totalidad de los documentos que se deben adjuntar a las operaciones de comercio exterior en términos de lo referido por el artículo 36 de la L.A., **así como de carácter aritmético** en cuanto al pago de contribuciones y aprovechamientos relacionados

con las operaciones de comercio exterior, efectuada con posterioridad al despacho aduanero de las mercaderías, y con la intención de conocer y comprobar, que los usuarios de los servicios aduaneros han cumplido con la correcta determinación y declaración de los siguientes conceptos:

- Pago de contribuciones y aprovechamientos,
- Declaración de origen de las mercancías,
- Determinación correcta de la clasificación arancelaria,
- Declaración correcta del valor comercial y en aduana de las mercancías,
- Cumplimiento de regulaciones y restricciones de carácter no arancelario,

es decir, en suma que el cumplimiento de los tópicos referidos con antelación se encuentren dentro del marco legal que regula el tráfico y régimen aduanero al amparo de los cuales se introducen o extraen mercancías del o al territorio nacional, de lo contrario la autoridad fiscal correspondiente se encontrará en aptitud para presumir o en su caso, determinar las infracciones y sanciones de carácter aduanero por la omisión correspondiente, a través de la sustanciación del procedimiento contemplado por el artículo 152 de la L.A., que será materia de análisis dentro de la presente investigación.

1.3 Facultades de las Autoridades Aduaneras para Glosar

En este apartado, y tomando en consideración la jerarquía de leyes de nuestro sistema jurídico mexicano analizaremos la competencia, facultad y circunscripción territorial de la AG de la ACCG dependiente de la AGA, para efectuar la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y en su caso para determinar el cobro de contribuciones y aprovechamientos o el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, a través de la sustanciación del procedimiento administrativo a que se refiere el artículo 152 de la L.A., en los términos del esquema que propondremos enseguida:

1.3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Para efectos de exponer el tema que nos ocupa, y por orden de prelación nos permitimos remitirnos a lo previsto por el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que contiene la “cláusula de la supremacía federal”, que enseguida citamos para su mayor apreciación:

“Artículo 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o Leyes de los Estados.

De la anterior cita, podemos referir que el dispositivo legal en comento establece la jerarquización de las normas jurídicas en nuestro sistema mexicano, es así que para efectos de conocer el marco jurídico de actuación y competencia de la AG dependiente de la ACCG de la AGA, resulta necesario remitirnos a los artículos de nuestra Carta Magna siguientes:

*“Artículo 49. El supremo poder de la federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.
...”*

En esta tesitura, podemos indicar que el artículo Constitucional de marras establece el principio de la “división de poderes”, lo que pretende es indicar que el poder público del Estado Federal Mexicano, se encuentra depositado de la siguiente manera:

- Legislativo. Integrado por una Cámara de Diputados y una de Senadores que integran el Congreso General (artículo 50 Constitución Política Mexicana)
- Ejecutivo. Depositado en un Presidente del la República Mexicana (artículo 80 Constitución Política Mexicana).
- Judicial. Depositado en la Suprema Corte de Justicia, en tribunales de circuito, colegiados en materia de amparo y unitarios en materia de apelación y en juzgados de distrito (artículo 94 Constitución Política Mexicana)

Lo anterior en relación con lo señalado por el artículo 90 Constitucional que, en la parte que nos interesa advierte lo siguiente:

“Artículo 90. La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso que distribuirá los negocios del orden administrativos de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos”

Ahora bien, de la parte del numeral que nos importa claramente se podrá apreciar que los asuntos de carácter administrativo que competente a la federación serán distribuidos entre las Secretarías de Estado con base en la Ley Orgánica que expida el Congreso de la Unión, como lo veremos más adelante.

Por último resulta no menos importante retomar lo previsto por el artículo 131 del nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra advierte lo siguiente:

“Artículo 131. Es facultad privativa de la federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos cualesquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma federación pueda establecer, ni dictar en el Distrito Federal, los impuestos y las leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir, las cuotas de las tarifas de importación y exportación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.”

De lo anterior se colige que la regulación jurídica consistente en la introducción, extracción, circulación y tránsito de las mercancías objeto de las

operaciones de comercio exterior, y de los medios en los que se conduzcan o transporten es una facultad privativa de la federación y que esta se encuentra confiada en el Ejecutivo Federal, quien a través de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, expedida por el Congreso de la Unión en términos del citado artículo 90 Constitucional, la deposita para su ejecución en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como en el apartado que sigue lo analizaremos.

1.3.2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

En este sentido la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal publicada el 29 de diciembre de 1976 en el Diario Oficial de la Federación, reformada en 31 ocasiones, y cuya última actualización apareció en el citado medio oficial informativo el 02 de junio de 2006, establece las bases de organización de la Administración Pública del Estado Mexicano, como se desprende de la lectura que se efectúe a los dispositivos legales que a continuación se advierten:

“Artículo 1º La presente Ley Establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal.

La Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y fianzas y los fideicomisos, componen la Administración Pública Paraestatal.”

“Artículo 2º En el ejercicio de sus atribuciones y para el despacho de los negocios del orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo de la Unión, habrá las siguientes dependencias de la Administración Pública Centralizada

I. Secretarías de Estado;

...”

“Artículo 26. Para el despacho de los asuntos del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias:

...”

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

...”

En este tenor, primeramente es importante resaltar que la Administración de los asuntos de carácter público del Estado Mexicano se divide para su desempeño en Administración Pública Centralizada y Administración Pública Paraestatal; y para el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los negocios conferidos al poder Ejecutivo de la Unión las Secretarías de Estado, entre otros entes de carácter administrativo, lo apoyarán en la consecución de esas atribuciones y facultades, es así como se le da vida jurídica a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como una dependencia del referido poder ejecutivo con las funciones y atribuciones señaladas por el artículo 31 del ordenamiento que nos encontramos analizando, que dispone lo siguiente:

“Artículo 31. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...”

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

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

XXV. Las demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

En conclusión, tenemos que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como una dependencia del Poder Ejecutivo de la Unión, que lo apoya en la consecución y ejercicio del despacho de los asuntos que constitucionalmente le han sido encomendados, le ha sido conferida la competencia de atender las cuestiones relacionados con la organización y dirección de los servicios aduanales, es así como en el artículo 144 de la L.A., se otorgan las facultades a este ente administrativo centralizado, para la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, y en su caso, determinar los créditos fiscales correspondientes por el incumplimiento de las disposiciones de carácter aduanero por parte de los usuarios de los servicios aduaneros, como en adelante lo demostraremos.

1.3.3. Ley Aduanera

Bajo este punto tenemos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra facultada en términos de lo señalado por el artículo 144 en sus fracciones II, XV y XVII, de la L.A., que enseguida se apuntan a la letra:

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

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

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

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

De lo anterior se colige que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es el ente de la Administración Pública Federal que se encuentra facultado para revisar aritmética y documentalmente los pedimentos y demás documentos concatenados con los mismos, exigibles por todos los ordenamientos legales relacionados con la introducción o extracción de mercancías del o al territorio nacional atendiendo al tráfico y régimen aduanero al que se destinen las mismas, a los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores, o tenedores en las importaciones, y los remitentes en las exportaciones, así como a los agentes y apoderados aduanales, obligados en materia de operaciones de comercio exterior al cumplimiento de los ordenamientos a que hace alusión el artículo 1º del citado cuerpo legal, que enseguida se introduce en la parte que nos interesa:

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

...”

De igual manera, está facultada para efectuar la determinación y el cobro de contribuciones y aprovechamientos que surjan con motivo de dicha revisión documental y aritmética a través del procedimiento de cobro de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones a que se refiere el primer párrafo del artículo 152 de la L.A., que será parte en el desarrollo de la presente investigación.

1.3.4. Ley del Servicio de Administración Tributaria

Ahora bien, en este mismo sentido y de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria a la L.A., en términos de su artículo 1º antes citado, las atribuciones y facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se entienden conferidas de igual manera al Servicio de Administración Tributaria por lo que se refiere a las materias contenidas en su Ley y Reglamento Interior, según lo dispuesto por el artículo 33, último párrafo, del Código Federal Tributario en comento, que a la letra dice:

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

...

Quando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.”

Lo anterior en atención a que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala la Ley del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con lo prescrito por el artículo 1º del cuerpo legal de referencia, publicada en el Diario Oficial de la Federación con fecha 15 de diciembre de 1995 y sus posteriores reformas, en concatenación con el artículo 1º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que en su parte conducente señalan lo siguiente:

- Ley del Servicio de Administración Tributaria:

“Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.”

- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria:

“Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y ordenes del Presidente de la República y los programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.”

1.3.5. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

En este entendido la AG, dependiente de la ACCG, de la AGA, es una unidad administrativa del SAT, de conformidad con los artículos 2º y 10 del “*Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo primero del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público*” (en adelante RISAT), publicado en el Diario Oficial de la Federación el 06 de junio de 2005, reformado y modificado mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial el 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, preceptos que en su parte conducente señalan lo siguiente:

“Artículo 2. Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con las siguientes unidades administrativas:

... Administración General de Aduanas.

...

Administración Central de Contabilidad y Glosa.

...”

“Artículo. 10 ...

...

Las unidades administrativas de las que sean titulares los servidores públicos que a continuación se indican estarán adscritas a la Administración General de Aduanas.

...

Administrador Central de Contabilidad y Glosa.

Administrador de Glosa.

Administrador de Padrón General de Importadores

Administrador de Padrón de Sectores “1”

Administrador de Padrón de Sectores “2”

Administrador de Contabilidad y Bancos

...”

Del análisis conjunto efectuado a los artículos anteriormente transcritos, queda demostrada la existencia de la AG de la ACCG dependiente de la AGA del SAT órgano desconcentrado de la SHCP, siendo importante apuntar que las facultades con las que cuenta esta autoridad para revisar los pedimentos y demás documentos presentados por los contribuyentes, para importar o exportar mercancías e imponer sanciones, así como para substanciar y resolver el procedimiento contenido en el artículo 152 de la L.A, se encuentran previstas en el RISAT, en sus artículos 11, Apartado D, fracción II, en relación con el 10, fracciones XXIII y XLIV, mismos que señalan lo siguiente:

“Artículo 11. Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Aduanas ejercer las facultades que a continuación se precisan:

...”

D. Administración Central de Contabilidad y Glosa:

...

II. Las señaladas en las fracciones IX, XXIII, XXXIV, XXXVI, XLIII, XLIV, XLVII y XLVIII del artículo anterior de este Reglamento.

...”

“Artículo 10.. Compete a la Administración General de Aduanas:

...

XXIII. Revisar los pedimentos y demás documentos presentados por los contribuyentes para importar o exportar mercancías y determinar las contribuciones, aprovechamientos e imponer sanciones y en su caso, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, de que tengan conocimiento con motivo de la revisión practicada en los términos de esta fracción.

...

XLIV. Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación de contribuciones omitidas en los casos en que no proceda el embargo precautorio de las mercancías.

...”

Por lo anteriormente expuesto queda plenamente acreditada la facultad y competencia con que cuenta la AG de la ACCG dependiente de la AGA para revisar documental y aritméticamente las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y en su caso, para determinar el cobro de contribuciones y aprovechamientos o el incumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias, a través de la sustanciación del procedimiento administrativo a que se refiere el artículo 152 de la L.A.

1.3.6. Acuerdo por el que se establece la Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria

En este sentido es importante señalar que la circunscripción territorial de la AG de la ACCG dependiente de la AGA, será en todo el territorio nacional tal y como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 del RISAT, que a la letra se reproduce a continuación:

“Artículo 9. ...

Las unidades de Plan Estratégico y Mejora Continúa y de Programas Especiales, las Administraciones Generales y las Administraciones Centrales que de ellos dependan, así como las Coordinaciones y las Administraciones que dependan de éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México, Distrito Federal, y ejercerán sus facultades en todo el territorio nacional...”

Lo anterior, en concatenación con el ARTÍCULO TERCERO del “Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria” (en adelante Acuerdo), publicado en el citado medio oficial informativo de fecha 2 de noviembre de 2005, reformado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de mayo de 2006, que para su mejor análisis se cita:

*“ARTICULO TERCERO. La Administración General de Aduanas, tendrá su sede en la Ciudad de México, Distrito Federal y ejercerá sus facultades en todo el territorio nacional.
...”*

De conformidad con lo previsto en los dispositivos legales citados con anterioridad, resulta oportuno distinguir que en efecto, las Administraciones Generales (Administración General de Aduanas) y las Administraciones Centrales que de ellos dependan (Administración Central de Contabilidad y Glosa), así como las Administraciones (Administración de Glosa), que dependan de éstas, se encuentran facultadas en los términos señalados con anterioridad, para ejercer su actuación en todo el territorio nacional, ello desde luego en términos del RISAT, lo cual se ve robustecido por el segundo párrafo, del artículo 10 del referido reglamento interior, el cual advierte lo siguiente:

“Artículo 10. Compete a la Administración General de Aduanas:

*...
La Administración General de Aduanas, sus unidades centrales y las aduanas ejercerán las facultades señaladas en el presente reglamento...”*

Es decir, la AG de la ACCG dependiente de la AGA es una unidad administrativa de esta última, en los términos anteriormente analizados, con sus

facultades expresamente delimitadas y definidas por el artículo 11, apartado D, en relación con los artículo 10, del RISAT, y está facultada para actuar en términos del penúltimo párrafo del artículo 9 del mencionado reglamento interior, y primer párrafo del ARTICULO TERCERO del Acuerdo, para ejercer sus facultades en todo el territorio nacional.

No siendo óbice mencionar que tanto el penúltimo párrafo del artículo 9 del RISAT, como el primero del ARTÍCULO TERCERO del Acuerdo, establecen que la sede de la AGA, de la ACCG y de la AG, será en la Ciudad de México y que su circunscripción territorial será toda la República Mexicana, que comprende en términos de la fracción I del artículo 42 de nuestra Carta Magna, el siguiente espacio geográfico:

“Artículo 42. El territorio Nacional comprende:

El de las partes integrantes de la Federación;

...”

En este sentido, sólo nos resta advertir que la facultad de comprobación fiscal que nos encontramos analizando, otorgada en específico a la AG de la ACCG dependiente de la AGA del SAT, órgano desconcentrado de la SHCP, dependiente del Poder Ejecutivo Federal, tiene como margen de actuación todo el territorio nacional que comprende todas las partes integrantes de la federación, que son las señaladas en el artículo 43 Constitucional.

1.3.7. Manual de Procedimientos Administrativos de la Administración Central de Contabilidad y Glosa

Por último y con relación a la competencia de la AG de la ACCG, para efectuar la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y en su caso, proceder a la determinación de créditos fiscales a través de la sustanciación del procedimiento administrativo contemplado por el artículo 152 de la L.A, es importante conocer que en términos de lo señalado por el artículo 35 del Código Federal Tributario, y con el objeto de establecer las reglas generales de carácter interno para el mejor desempeño de la facultad que nos interesa, se expidió Manual de Procedimientos de la Administración Central de Contabilidad y Glosa (noviembre de 2005), cuyo objetivo es normar internamente la revisión legal y aritmética de los documentos por operaciones de comercio exterior presentados por los contribuyentes en las aduanas para justificar el cumplimiento de las obligaciones y formalidades establecidas en la legislación aduanera y otros ordenamientos legales, como se desprende de la lectura que se efectúe al punto 1 “GLOSA DE LAS OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR”, en el que se señala que la que dicho procedimiento consiste en lo siguiente:

“...La Glosa consiste en la revisión legal y aritmética de cada uno de los documentos que comprende la cuenta comprobada por operaciones de comercio exterior, tanto por importaciones como por exportaciones, tomando en consideración lo que establece la Ley Aduanera y su Reglamento; Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías; Ley de Ingresos de la Federación; Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento; Ley Federal de Derechos; Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como su Reglamento, Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, Ley del Impuesto sobre la Renta, Resolución

En síntesis y de conformidad con lo anteriormente fundado y motivado, queda de manifiesto la facultad, competencia y circunscripción territorial para que la AG de la ACCG dependiente de la AGA, lleve a cabo la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y en su caso, sustanciar el procedimiento administrativo contemplado por el artículo 152 de la L.A.

1.3.8. Otras Autoridades competentes para efectuar facultades revisión documental relacionadas con la introducción o extracción de mercancías del o al Territorio Nacional.

A) Contempladas por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

Bajo este rubro primeramente es importante remitirnos a lo señalado en la fracción II del artículo 2 de la L.A., que en la parte que nos importa señala lo siguiente:

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

*...
II. Autoridad o autoridades aduaneras, las que de acuerdo con el reglamento interior de la Secretaría y demás disposiciones aplicables, tiene competencia para ejercer las facultades que esta Ley establece.
..."*

En esta tesitura, tenemos que el SAT para el despacho de los asuntos de su competencia, como lo señala el artículo 2º del RISAT, se encuentra integrado por las siguientes administraciones generales:

- Administración General de Aduanas (AGA)
- Administración General de Asistencia al Contribuyente (AGAC)
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF)
- Administración General de Grandes Contribuyentes (AGGC)
- Administración General Jurídica (AGJ)
- Administración General de Recaudación (AGR)
- Administración General de Comunicaciones y Tec.de la Información (AGCTI)
- Administración General de Evaluación (AGE)

De la anterior transcripción, podemos observar que algunas de ellas desempeñan a través de sus Administraciones y Administraciones Centrales, como enseguida lo ilustraremos funciones de Autoridades Aduaneras por ejercer facultades relacionadas con el objetivo y finalidad que establece la Ley Aduanera en su artículo 1º, y que consisten medularmente en lo siguiente:

- Ordenar y practicar vistas domiciliarias, verificación de origen, auditorías, inspecciones actos de vigilancia, verificaciones, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados al pago de contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la introducción o extracción de mercancías objeto de operaciones de comercio exterior.
- Solicitar a los contribuyentes responsables solidarios o terceros, datos, informes, o documentos relativos para planear y programar actos de fiscalización, verificar y en su caso, determinar la correcta clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera, de los que México sea parte el cumplimiento

de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores o productores, responsables solidarios y demás obligados.

- Determinar el valor en aduana y comercial de las mercancías.
- Imponer las infracciones y sanciones a las disposiciones fiscales y aduaneras en el ámbito de su competencia.
- Ordenar y practicar actos de comprobación necesarios para la obtención de la información y documentación.
- Ordenar y practicar la verificación de mercancías en transporte; la retención, persecución o embargo precautorio de las mercancías de comercio exterior. Incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte.
- Revisar los pedimentos y demás documentos exigibles por los ordenamientos legales.
- Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación en cantidad líquida de contribuciones y aprovechamientos omitidos.
- Establecer la naturaleza, estado, origen y demás características de las operaciones de comercio exterior, así como determinar su clasificación arancelaria.

Del concentrado de facultades de comprobación señaladas con antelación, que nos permitimos elaborar de manera muy genérica, sólo cabe añadir que las mismas son concurrentes entre diversas autoridades de carácter aduanero que integran el SAT, por disposición expresa de su RISAT, entre las que podemos encontrar propiamente la de *revisar los pedimentos y demás documentos exigibles por los ordenamientos legales*, como se reflejará en el cuadro que enseguida se apunta:

Administración General	Administración Central	Revisión de Pedimentos y demás documentos	Fundamento (RISAT)
AGA	ACOA/ACIA/ACCG/ACFA/ 48 ADUANAS. (Nota: Para efectos de las siglas ver artículo 10 del RISAT)	Cuentan con la facultad expresa por el RISAT artículo 11, apartados A, C, D, I, fracción II, y 12 fracción II, en relación con el artículo 10, fracción XXIII del citado Reglamento, para "Revisar los pedimentos y demás documentos exigibles por los ordenamientos legales correspondientes",	Artículos 10, 11, 12
AGAFF	ACSEFN/ACATF/ACOSFN ACPLF/ACFE/ACNOF/ACCE/ ACVEEF/ALAF. (Nota: Para efectos de las siglas ver artículos 16 y 18 del RISAT)		Artículos 16, 17, 18
AGGC	ACPESGC/ACRGC/ACJINGC/ ACJGC/ACFEFC/ACFSGPLA/ ACAFI/ACFSFAG/ACPGC/ ACCGC/ACAPR/ARGC. (Nota: Para efectos de las siglas ver artículos 19 y 20 del RISAT)		Artículos 19, 20, 21
AGR	ACP/ALR. (Nota: Para efectos de las siglas ver artículos 26 y 27 del RISAT)		Artículo 25, 26, 27

En conclusión, si bien es cierto como se muestra en el cuadro que precede existen facultades de carácter aduanero que pueden ser ejecutadas por autoridades diversas adscritas a las diferentes Administraciones Centrales de las Administraciones Generales que integran el SAT, también lo es que, el mismo refleja que en específico el análisis documental de las operaciones de comercio a

posteriori, es una facultad y competencia únicamente de cuatro Administraciones Centrales y de las 49 Aduanas de nuestro país, que forman parte de la AGA; siendo importante recordar que mediante el oficio 326-SAT-IV-13238, de fecha 1º de julio de 2002, se decide que a partir de esa fecha la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior únicamente sería efectuada por la AG de la ACCG dependiente de la AGA.

B) Sistema Nacional de Coordinación Fiscal – Anexo 8.

En este tenor, resulta importante señalar que *“...en 1979 se constituyo el actual sistema de coordinación fiscal (SNCF), entrando en vigor el 1º de enero de 1980. En este se establecen el conjunto de disposiciones y órganos que regulan la cooperación entre la federación y las entidades federativas, incluyendo el Distrito Federal, con la finalidad de lograr una óptima administración de los ingresos tributarios y vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, así como evitar la múltiple tributación hacia una misma fuente impositiva, entre sus objetivos podemos destacar los siguientes:*

- *Armonizar el sistema tributario mediante la coordinación del sistema fiscal de la Federación con las Entidades, Municipios y el Distrito Federal.*
- *Establecer y distribuir las participaciones que correspondan a sus haciendas públicas en los ingresos federales.*
- *Fijar las reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales.*
- *Construir los órganos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y financiamiento.*
- *Apoyar el sistema de transferencias mediante los fondos de aportaciones federales²*

En este orden de ideas tenemos que el ordenamiento que regula el SNCF es la Ley de Coordinación Fiscal, que dispone en su artículo 1º lo siguiente:

“Artículo 1o.- Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

Cuando en esta Ley se utilice la expresión "Entidades", ésta se referirá a los Estados y al Distrito Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las Entidades que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta Ley. Dichas Entidades participarán en el total de impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta Ley mediante la distribución de los fondos que en la misma se establecen.”

Así tenemos que el artículo 1º del cuerpo legal en comento, establece el objetivo de sistema de coordinación fiscal que no es otro que *“coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales”*, también señala que las entidades que soliciten adherirse al SNCF celebraran convenios en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los

² Página de Internet el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Dirección Electrónica <http://www.sncf.gob.mx>.

términos que refieren los artículos 10 y 13 de la Ley de Coordinación Fiscal que en la parte que nos importa aducen:

“Artículo 10.- Las Entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado o aprobado por su Legislatura. También, con autorización de la legislatura podrán dar por terminado el convenio.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno de la Entidad de que se trate, ordenarán la publicación en el Diario Oficial de la Federación y en el Periódico Oficial de la Entidad, respectivamente, del convenio celebrado, por el cual la Entidad se adhiera; del acto por el que se separe del sistema; y de los decretos de la Legislatura de la Entidad por los cuales se autoricen o se aprueben dichos actos, que surtirán efectos a partir del día siguiente a la publicación que se efectúe en último lugar.

La adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos de los ingresos de la Federación.

Las Entidades que no deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, participarán en los impuestos especiales a que se refiere el inciso 5o. De la fracción XXIX, del artículo 73 constitucional, en los términos que establecen las leyes respectivas.”

“Artículo 13.- El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las Entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de registro federal de contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

En los convenios a que se refiere este artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas. Dichos convenios se publicarán en el Periódico Oficial de la Entidad y en el Diario Oficial de la Federación, y surtirán sus efectos a partir de las fechas que en el propio convenio se establezcan o, en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación.

La Federación o la Entidad podrán dar por terminados parcial o totalmente los convenios a que se refiere este precepto, terminación que será publicada y tendrá efectos conforme al párrafo anterior.

En los convenios y en el acuerdo señalado en este precepto, se fijarán las percepciones que recibirán las Entidades o sus Municipios, por las actividades de administración fiscal que realicen”.

De la transcripción anterior, resaltan dos puntos importantes a conocer:

- Las Entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Los Gobiernos de los Estados conjuntamente con el Gobierno Federal podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de registro federal de contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

Es con base en los anteriores motivos y fundamentos, que como ejemplo encontramos el nacimiento del **CONVENIO DE COLABORACION ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, CELEBRADO ENTRE EL GOBIERNO FEDERAL, POR CONDUCTO DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE JALISCO, Y SE SUSCRIBE EL ANEXO No. 8 DE DICHO CONVENIO**, entrando en vigor el 17 de junio de 2003, y modificado en el Diario Oficial de la Federación el 02 de diciembre de 2003, cuyo objetivo según se desprende de su parte considerativa es el siguiente:

“...mediante la suscripción del presente documento las entidades federativas colaborarán con el Gobierno Federal en la vigilancia de toda clase de mercancía de procedencia extranjera, incluyendo vehículos y al

efecto ejercerán diversas facultades, entre las cuales se encuentran las de: practicar embargos precautorios, llevar a cabo en su totalidad el procedimiento administrativo en materia aduanera, resolver recursos administrativos, participar en juicios y resolver el procedimiento administrativo de ejecución...”

(énfasis añadido)

En virtud de lo anterior, tenemos que dicho convenio según se desprende de la información obtenida del portal en internet de la SHCP, ha sido suscrito por el Gobierno Federal y los siguientes Gobiernos Locales:

“SITUACIÓN DEL TRÁMITE DEL ACUERDO QUE MODIFICA AL CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL Y POR EL QUE SE SUSCRIBE ANEXO 8 AL CITADO CONVENIO.

ENTIDAD	PUBLICACION EN EL D.O.F
Aguascalientes	30-Sep-04 **
Baja California	
Baja California Sur	
Campeche	
Coahuila	30-Jul-04
Colima	
Chiapas	
Chihuahua	
Distrito Federal 1	
Durango	
Guanajuato	
Guerrero	27-Ene-06
Hidalgo	
Jalisco	15-Dic-04 2/
México	
Michoacán	2-Dic-04 2/
Morelos	
Nayarit	27-Ene-05
Nuevo León	
Oaxaca	
Puebla	3-Sep-04 2/
Querétaro	
Quintana Roo	
San Luis Potosí	13-Ene-04
Sinaloa	05-Abr-04
Sonora	29-Sep-04 2/
Tabasco	
Tamaulipas	
Tlaxcala	13-Ene-04
Veracruz	
Yucatán	
Zacatecas	

Total: 11

**** El Estado de Aguascalientes firmó únicamente el nuevo Anexo No. 8 al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.**

1/ En el caso del Distrito Federal se trata del Anexo No. 1 .

2/ Este Acuerdo dejó sin efectos al celebrado por la entidad con anterioridad.

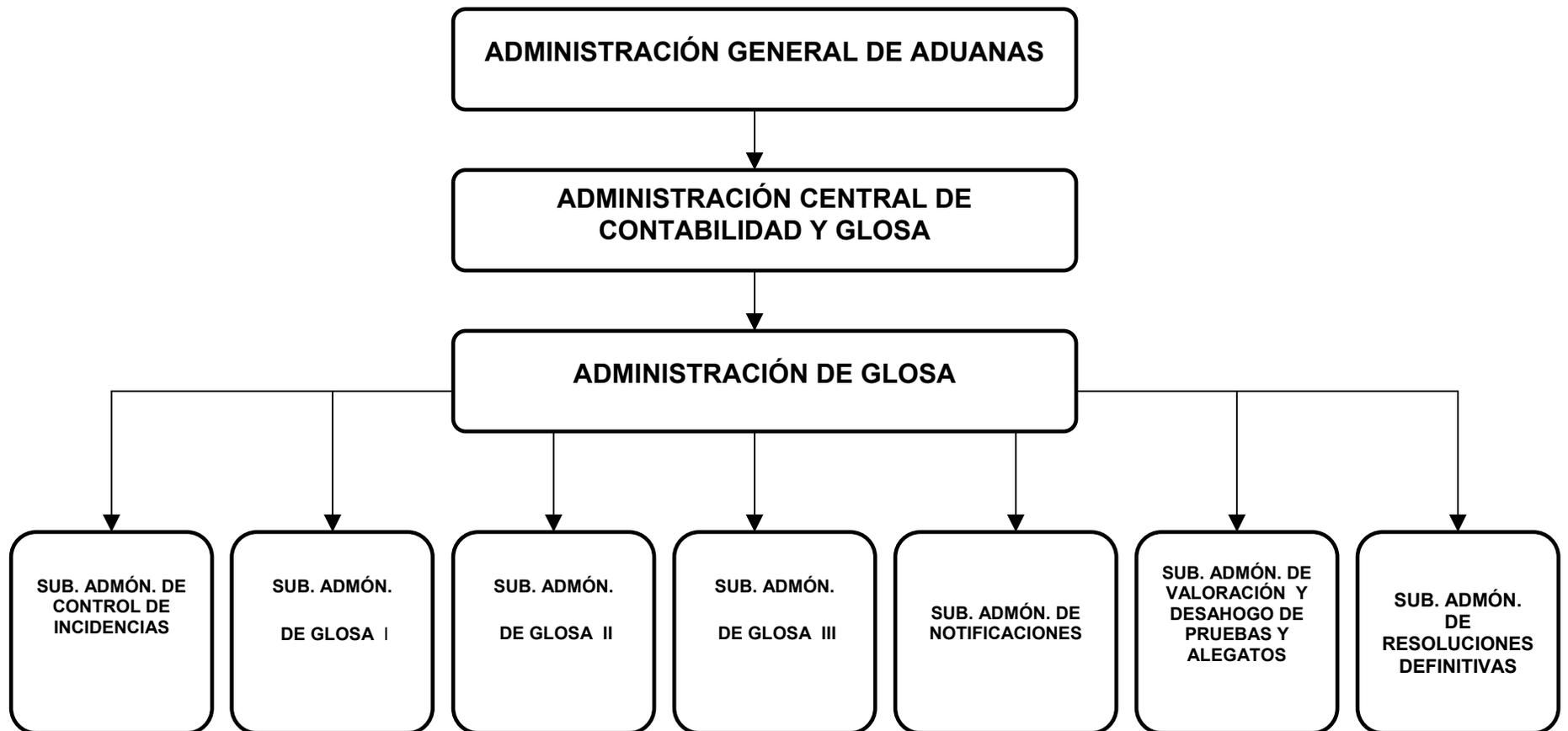
*Elaboró: Unidad de Coordinación con Entidades Federativas.- Dirección de Instrumentación Legal.- Subdirección de Instrumentación de Convenios y Estudios Legales.- Departamento de Instrumentación de Convenios*³.

En conclusión de este apartado, podemos referir que en términos de lo señalado por la fracción II del artículo 2 de la L.A., en concordancia con el **CONVENIO DE COLABORACION ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, Y LA SUSCIPCIÓN DEL ANEXO No. 8 DE DICHO CONVENIO**, las once entidades anteriormente señaladas se encuentran facultadas dentro de la esfera de su competencia, para actuar como autoridades aduaneras en la vigilancia de toda clase de mercancía de procedencia extranjera, incluyendo vehículos, ejerciendo diversas facultades de comprobación entre las que encontramos:

- La práctica de embargos precautorios
- Sustanciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera
- Resolver recursos administrativos y resolver el procedimiento administrativo de ejecución.

³ Dirección electrónica: <http://www.shcp.gob.mx>.

1.4. Cronograma de Funcionamiento de la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa de la Administración General de Aduanas



Para efectos de entender el esquema planteado con antelación, resulta importante remitirnos al Manual de Procedimientos de Contabilidad y Glosa (noviembre 2005), emitido por la AGA, cuyo objetivo es proporcionar al personal adscrito a las Aduanas del país y al de la ACCG un instrumento administrativo que sea fuente de consulta permanente para eficientar la operatividad interna de las unidades administrativas mencionadas, así tenemos que efectuaremos un desglose de las facultades y operatividad de cada área sustantiva de la AG, de la manera siguiente:

1.4.1. Administración General de Aduanas

Es una unidad administrativa que apoya al SAT en el despacho de los asuntos de su competencia, de conformidad con el artículo 2º de la Ley de Servicio de Administración Tributaria, cuyas facultades se encuentran planamente determinadas por los artículos 9, 10 y 11 del RISAT.

1.4.2. Administración Central de Contabilidad y Glosa

La existencia y competencia de esta Administración Central la encontramos plenamente identificada en los artículos 10 y 11, apartado D), del RISAT.

1.4.3. Administración de Glosa

Cuyo objetivo es llevar a cabo el procedimiento de la glosa de las operaciones de comercio exterior, que consiste en efectuar la revisión legal y aritmética de los documentos por operaciones de comercio exterior presentados por los contribuyentes en las aduanas para justificar el cumplimiento de las obligaciones y formalidades establecidas en la legislación aduanera y otros ordenamientos legales, su existencia y competencia legal la encontramos en los artículos 10 y 11, apartado D), del RISAT.

A) Subadministración de Control de Incidencias.

Esta Subadministración fue creada para que conjuntamente con los diversos Sectores Productivos de la Sociedad, la totalidad de las Autoridades Aduaneras, así como con el personal de la AG, y demás Autoridades, evalúen, determinen y den seguimiento a través de la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, a los factores de riesgo que puedan implicar algún daño o amenaza de daño a nuestra producción nacional, así mismo recibe la totalidad de las denuncias presentadas por los diversos sectores industriales de país, a través de la ACCG y turna a las Subadministraciones de Glosa para su análisis, seguimiento y atención; lleva a cabo el control, registro y solicitud de los pedimentos y estadísticas relacionadas con el comercio exterior, relacionadas con las investigaciones sustanciadas en la AG, además entre sus actividades lleva a cabo la de controlar el archivo documental de la referida unidad administrativa, así mismo se encarga al pendiente de la atención a los Requerimientos, Escritos de Hechos u Omisiones y el plazo para la presentación de pruebas y alegatos por parte de los interesados en algún procedimiento administrativo y la emisión de la Resolución Definitiva correspondiente.

B) Subadministración de Glosa I, II, III.

El personal asignado a las Subadministraciones de Glosa, es propiamente el que realiza la revisión legal y aritmética de cada uno de los documentos adjuntos a las operaciones de comercio exterior en términos del artículo 36 de la L.A., tanto por importaciones como por exportaciones, atendiendo al marco jurídico que regula al tráfico y régimen aduanero al amparo del cual se haya introducido o extraído las mercancías del o al territorio nacional, tomando en consideración los siguientes tópicos, siendo los mismos únicamente indicativos más no limitativos:

- País de Origen de las Mercancías, para efectos de preferencias arancelarias y el pago de cuotas compensatorias.
- Cumplimiento de Regulaciones y Restricciones no arancelarias, verificación de avisos, permisos, Normas Oficiales Mexicanas, etc.
- Clasificación Arancelaria, con el objeto de determinar una inexacta clasificación arancelaria que pueda incidir, entre otros aspectos, en el pago de contribuciones y aprovechamiento o en el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.
- Valor comercial y en aduana. Con el objeto de determinar una posible subvaluación o sobrevaloración de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior.
- Pago de contribuciones y aprovechamientos, atendiendo al régimen aduanero a través del cual se efectúe la operación de comercio exterior.

Del anterior análisis documental y aritmético, en caso de que resulten irregularidades que sean presuntas de infracciones y sanciones a la Ley Aduanera y demás disposiciones y ordenamientos legales relacionados con la materia, se elaborará el Escrito de Hechos u Omisiones que implica la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias, y en su caso la imposición de sanciones, debiéndose señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días para el ofrecimiento de pruebas y alegatos que a su derecho convengan, y contado la Autoridad Aduanera con un plazo de cuatro meses a partir de la integración del expediente para emitir la Resolución Definitiva correspondiente, de conformidad con lo señalado por los artículos 152 de la L.A. y 180 de su Reglamento, posteriormente se turnará a la Subadministración de Notificaciones para efecto de ejecutar las diligencias correspondientes.

Con objeto de efectuar una glosa asertiva y apegada a la normatividad jurídica que regule las operaciones de comercio exterior, la AG de la ACCG, se encuentra facultada para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y demás relacionados con ellos, los avisos, declaraciones, pedimentos, manifestaciones y demás documentos e informes que conforme a las disposiciones legales aplicables deban presentarse, catálogos y demás elementos que permitan identificar las mercancías, recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los informes y datos que contengan con motivo de sus funciones, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales en materia aduanera, tal y como lo dispone el artículo 11, apartado D), fracción II, en concordancia con el artículo 10, fracción IX del RISAT.

C) Subadministración de Notificaciones

Esta área es la encargada de efectuar las notificaciones de todos los actos administrativos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación (Requerimientos, Escritos de Hechos, Oficios, Contestaciones a contribuyentes, Resoluciones Definitivas, etc.) de la AG, mismos que pueden ser notificados por personal adscrito a dicha unidad administrativa, cuando se trata del territorio geográfico que comprende el área conurbana, y cuando son foráneas por conducto de exhorto a las 49 Aduanas del país a las cuales se solicita su apoyo y colaboración, lo anterior de conformidad con los artículos 11 apartado D fracción II, en concordancia con el artículo 10 fracción XLIII del RISAT , en relación con los artículos 134 a 137 del CFF , y por último observando lo señalado en los artículos 310 y 312 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al Código Federal Tributario en términos de su artículo 5º, y este a su vez como se señaló supletorio de la Ley Aduanera.

Siendo importante señalar, que es medular para esta área en el caso de las notificaciones de los Escrito de Hechos u Omisiones que se efectúen a los Importadores y Agentes Aduanales como representantes legales de los primeros, en términos de lo señalado por el último párrafo del artículo 41 y la fracción II del artículo 53, de la L.A., que se realicen de manera simultáneamente en virtud del plazo que tiene la Autoridad Aduanera de cuatro meses para emitir la Resolución Definitiva correspondiente que determine la situación en materia de comercio exterior de los sujetos de comercio exterior involucrados, en términos de lo señalado por el artículo 152 de la Ley Aduanera, en relación con el artículo 180 de su Reglamento, evitando con ello desfases en las notificaciones entre uno y otro sujeto.

D) Subadministración de Valoración y Desahogo de Pruebas y Alegatos.

Esta Subadministración de la AG, es la encargada de efectuar la valoración y desahogo de las pruebas y alegatos presentados por los sujetos de comercio exterior interesados en algún procedimiento, dentro del plazo de diez días a que se refiere el artículo 152 de la L.A., a través de la emisión de un Dictamen de Valoración y Desahogo de Pruebas y Alegatos, de conformidad con lo señalado por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Para esta labor los abogados asignados a esta área se apoyan en las reglas que se relacionan con la tarea en comento, contenidas en el citado Código Federal Tributario y en el Código Federal de Procedimientos Civiles, así como en los criterios normativos de carácter interno y consultas efectuadas y relacionadas con el tema a resolver, Tesis y Jurisprudencias, y demás normatividad aplicable a cada caso en particular. No omitiendo comentar que a través de este documento se resuelve el sentido de la responsabilidad directa y solidaria de los Importadores y Agentes Aduanales, tomando en cuenta lo previsto por los artículos 52, 53 y 54 de la Ley Aduanera, y demás correlativos para cada caso en específico, siendo enviando a la Subadministración de Resoluciones Definitivas.

E) Subadministración de Resoluciones Definitivas.

Los abogados asignados a esta área, son los encargados de emitir la Resolución Definitiva correspondiente, como culminación al procedimiento administrativo iniciado

por la Autoridad Aduanera, y es a través de la misma que se resuelve la situación en materia de comercio exterior de los sujetos involucrados en cada uno de estos procedimientos administrativos, pudiendo ser en los siguientes sentidos:

- Condenatoria
- Absolutoria
- Dejando de conocer sobre el fondo del asunto en virtud de que otra autoridad diverso procedimiento en contra de los mismo sujetos fiscalizados y por la misma irregularidad, en respeto sumo a lo dispuesto por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, es el área encargada de dar el seguimiento procesal y apoyar a las Locales Jurídicas de las Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en la defensa de los intereses del fisco federal en los medios de defensa interpuestos por los sujetos de comercio exterior involucrados en contra de estas Resoluciones Definitivas.

CAPITULO II

2.- GLOSA DE LOS PEDIMENTOS Y SU DOCUMENTACIÓN ADJUNTA

2.1. Determinación de Factores de Riesgo para Llevar a cabo la Glosa Aduanera de las Operaciones de Comercio Exterior

Antes de introducirnos a este tema, resulta imperioso precisar que el intercambio comercial de mercancías por las 49 aduanas que integran la Administración General de Aduanas es anualmente el equivalente a 8 millones de operaciones de comercio exterior, que por disposición legal deben ser sometidas a diversos trámites ante las autoridades aduaneras, en donde encontramos la figura del reconocimiento aduanero, regulada por el artículo 43 de la L.A, y demás correlativos, que no es más que el examen documental y físico durante el despacho aduanero con la finalidad de que la autoridad se allegue de elementos para cerciorarse sobre la veracidad de lo declarado en las formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para importar o exportar, siendo importante enfatizar que dicha facultad no limita el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías.

En virtud de lo anterior, la AGA a través de la ACCG y por conducto de la AG, en el segundo semestre del año 2002, como lo hemos señalado, decide efficientar el procedimiento relacionado con la revisión documental y aritmética materia del presente trabajo, llevando acabo una revisión a posteriori del despacho aduanero de las mercancías de los pedimentos y su documentación adjunta, así como del pago de contribuciones y aprovechamientos apoyado en factores de riesgo, es decir, selectiva a detectar conductas con mayor acertividad y precisión que pudieran constituir infracciones y sanciones por parte de los usuarios de los servicios aduaneros a las disposiciones que reglamentan el comercio exterior, y que regularmente inciden en los renglones relativos a la determinación del origen y procedencia de las mercancías, la clasificación arancelaria, el valor en aduana y comercial de las mercancías, el cumplimiento de regulaciones y restricciones de carácter no arancelario, así como el pago correcto de contribuciones y aprovechamientos.

Bajo esta óptica, y como lo abundaremos en su oportunidad, la Glosa Aduanera de Pedimentos y sus Anexos basada en la determinación de factores de riesgo se efectúa con el apoyo y colaboración de todo tipo de autoridades tanto de carácter federal como local, denuncias previas realizadas por los sectores industriales del país, así como la determinación de factores de riesgo obtenidos precisamente del análisis documental y aritmético de las operaciones de comercio exterior, y que en la mayoría de las ocasiones son relacionados con los rubros referidos en el párrafo que antecede, con la única finalidad de que la fiscalización

documental de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, sea enfocada a detectar el llamado fraude aduanero documentado, sancionando a los evasores de la normatividad aduanera y demás disposiciones relacionadas con la compraventa internacional de mercaderías, por lo que sin mayor preámbulo iniciaremos el análisis del tema que nos importa en el presente capítulo, en los términos propuesto en nuestro índice.

2.1.1 Colaboración con los sectores industriales del país

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto del Servicio de Administración Tributaria, y a través de la AGA, se encuentra facultada para efectuar convenios de apoyo y colaboración con las Cámaras y Asociaciones Industriales agrupadas en las Confederaciones, que participen en el programa de Control Aduanero y Fiscalización por Sector Industrial, como lo advierte la fracción XXVI del artículo 144 de la L.A.

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

...

XXVI. Dar a conocer la información contenida en los pedimentos, a las Cámaras y Asociaciones Industriales agrupadas por la Confederación, en términos de la Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones, que participen con el Servicio de Administración Tributaria en el Programa de Control Aduanero y Fiscalización por Sector Industrial ...”

En concordancia con lo anterior, es de señalarse que la AGA a través de las Administraciones Centrales siguientes:

- Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos
- Administración Central de Investigación Aduanera
- Administración Central de Contabilidad y Glosa
- Administración Central de Seguimiento y Evaluación Aduanera
- Administración Central para la Inspección y Fiscalización Aduanera

Se encuentra facultada para analizar, detectar y dar seguimiento a las denuncias presentadas por las Cámaras y Asociaciones Industriales, y en general a toda aquella denuncia materia de su competencia, relacionadas con operaciones específicas de comercio exterior, y que puedan incidir en los rubros como lo son el origen y procedencia, el valor en aduana y comercial, y la clasificación arancelaria de las mercancías, así como en el cumplimiento de regulaciones y restricciones de carácter no arancelario, la omisión de contribuciones y aprovechamientos, o el incumplimiento de disposiciones de carácter administrativo, de conformidad con lo señalado en el artículo 11, apartados B, C, D, G, H, I, en concordancia con la fracción LII del Artículo 10 del RISAT, que advierte:

“Artículo 10. Compete a la Administración General de Aduanas:

...

Analizar, detectar y dar seguimiento, en concordancia con las demás autoridades competentes, respecto de las operaciones específicas de comercio exterior, en que se presume la comisión de cualquier ilícito en cuanto al valor, origen, clasificación arancelaria de mercancías, evasión en el pago de contribuciones, cuotas compensatorias u otros aprovechamientos y derechos, incumplimiento de regulaciones y

restricciones no arancelarias e infracciones administrativas, para la debida aplicación de programa de control aduanero y de fiscalización, así como investigar y dar seguimiento a las denuncias presentadas dentro del ámbito de su competencia.
..."

(énfasis añadido)

En este tenor, y con el objeto de atender al dispositivo legal antes referido y dar consecución a las denuncias presentadas, como fuente y factor de riesgo en la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior, la ACCG a través del personal de la AG, de conformidad con lo señalado por el artículo 144 fracción II de la L.A., en relación con el artículo 11 apartado D fracción II, en concordancia con el artículo 10 fracción XXIII, del RISAT, que contienen la facultad para revisar los pedimentos y documentos adjuntos, efectúa un análisis desde diversas perspectivas relacionadas con los siguientes rubros:

A) Origen de las mercancías

En principio conviene exponer que es obligación de los Importadores como lo señala el artículo 59 fracción II de la L.A., obtener la información, documentación, y otros medios de prueba necesarios para comprobar el país de origen y procedencia de las mercancías, siendo los Agentes Aduanales¹ los encargados de declarar bajo protesta de decir verdad, precisamente esas circunstancias territoriales, como lo dispone la fracción I del artículo 81 de la L.A, y por consecuencia los que adjuntan a los pedimentos el documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos y marcados de país de origen, tal y como se podrá advertir del inciso d) de la fracción I del artículo 36 de la misma.

Ahora bien para efectos del tema que analizamos en este inciso, son tres los aspectos medulares que se deben conocer el primero: es el relacionado con el país de origen de las mercancías para la solicitud de preferencias arancelarias, el segundo: el país de origen de las mercancías para efectos del pago de cuotas compensatoria, y el tercero es el conocer el país de origen de las mercancías para la aplicación de aranceles cupo o aranceles estacionales; dicho desglose toma fuerza legal sino se pasa por alto lo establecido en el artículo 9º de la Ley de Comercio Exterior que señala lo siguiente:

"Artículo 9.El origen de las mercancías se podrá determinar para efectos de preferencias arancelarias, marcado de país de origen, aplicación de cuotas compensatorias, cupos y otras medidas que al efecto se establezcan..."

a) Preferencias Arancelarias

Para efectos de preferencias arancelarias, es importante primero apuntar que la clasificación arancelaria de las mercancías es la que arrojará el Impuesto

¹ Nota 1. Conforme al artículo 159 de la Ley Aduanera, la figura jurídica del Agente Aduanal es definida como la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para llevar a cabo por cuenta ajena el despacho aduanero de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos por el cuerpo legal referido.

General de Importación y/o de Exportación al que se encuentran sujetas; de conformidad con el artículo 80 de la L.A., y que en términos de lo señalado por el artículo 2º del CFF, los aranceles aduaneros son contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho previstas en la misma, en este caso la tasa general de los aranceles aduaneros la encontramos en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, publicada el 18 de enero de 2002, en el Diario Oficial de la Federación, la cual entró en vigor hasta el 1º de abril de 2002, cuya estructura es la siguiente:

- El artículo 1º contiene la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, que esta integrada por 22 Secciones; 98 Capítulos; Notas legales de Sección y de Capítulo; Partidas y Subpartidas; Notas explicativas de Partida y Subpartidas; y Fracciones.

La Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación (en adelante TIGIE), se encuentra dividida en cuatro columnas que corresponden las dos primeras a la fracción arancelaria y a la descripción de las mercaderías, la tercera a la unidad de medida de la tarifa, y una última dividida a su vez en dos columnas en las que se identifican el **Impuesto General de Importación (IGI)** y el **Impuesto General de Exportación (IGE)**, como enseguida se ilustra para su pronta referencia:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD	AD-VALOREM	
			IMP	EXP
9609.10.01	Lápices	Pza	23	Ex

- De igual manera en su Artículo 2º, se contienen 6 Reglas Generales y 10 Reglas Complementarias, que sirven de apoyo para efectuar una correcta clasificación arancelaria de las mercancías, como en su momento lo analizaremos.

Expuesto lo anterior, tenemos que el artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior, señala que los aranceles aduaneros, pueden ser:

- Ad valorem. Se establecen de manera porcentual sobre el valor en aduana de las mercancías, como ejemplo tenemos el siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD	AD-VALOREM	
			IMP	EXP
1214.90.01	Alfalfa	Kg	13	Ex

- Especifico. Cuando se establece en términos monetarios por unidad de moneda, a mayor ilustración tenemos:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD	AD-VALOREM	
			IMP	EXP
1701.99.01	Azúcar cuyo contenido en peso de sacarosa estado seco, tenga una polarización igual o superior a 99.5 pero inferior a 99.7 grados	Kg	AE	Ex

Para efectos de conocer el significado de las abreviaturas contenidas en cuadro anterior, resulta importante remitirnos a lo señalado por el inciso c) de la Regla Complementaria 5ª, contenida en la fracción II, del artículo 2º de la Ley de los impuestos Generales de Importación y Exportación, que para pronta referencia se transcribe a continuación:

“5ª. Las abreviaturas empleadas en la Tarifa de esta Ley son, de manera enunciativa más no limitativa las siguientes:

...
c) Otros

AE Arancel específico establecido en términos de los artículos 4º fracción I y 12 fracción II de la Ley de Comercio Exterior.

...
AMX Arancel mixto establecido en términos de los artículos 4º fracción I y 12 fracción III de la Ley de Comercio Exterior.

De la cita anterior tenemos que la abreviatura **AE** significa que la mercancía consistente en azúcar cuyo contenido en peso de sacarosa, en estado seco, tenga una polarización igual o superior a 99.5 pero inferior a 99.7 grados, clasificada en la fracción arancelaria 1701.99.01, de la Tarifa contenida en el artículo 1º de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, se encontrará sujeta al pago de un arancel específico, por lo que para el caso práctico que nos importa se deberá estar a lo dispuesto por el artículo cuarto del *DECRETO por el que se crean, modifican o suprimen diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los impuestos generales de importación y exportación*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de abril de 2002, que en su parte conducente aduce lo siguiente:

“ARTÍCULO 4º.- El arancel específico (AE), de las fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación relativas al azúcar, expresado en dólares de los Estados Unidos de América por kilogramo, será el siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD	AD-VALOREM	
			IMP	EXP
1701.99.0	Azúcar cuyo contenido en peso de sacarosa en estado seco, tenga una polarización igual o superior a 99.5 pero inferior a 99.7 grados	Kg	0.39586	Ex

Bajo este tenor queda demostrada la existencia de los aranceles específicos que para la mercancía que nos sirvió de ejemplo resulta al equivalente a un 0.39586 expresados en dólares por kilogramo de azúcar.

- Mixto. En la medida que se de la combinación de los dos anteriores, como un ejemplo se cita lo siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD	AD-VALOREM	
			IMP	EXP
2918.15.01	Citrato de Sodio	Kg	AMX	Ex

Así tenemos que como lo hemos ya citado con antelación, de conformidad con lo señalado por el inciso c) de la Regla Complementaria 5ª, contenida en la fracción II, del artículo 2º de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, las siglas **AMX** significa que la mercancía consistente en citrato de sodio, clasificada en la fracción arancelaria 2918.15.01, de la Tarifa contenida en el artículo 1º de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, se encontrará sujeta al pago de un arancel mixto, que resulta de la combinación de un arancel porcentual y uno específico.

Una vez analizados y ejemplificados los tipos de aranceles existentes dentro de nuestra legislación, es prudente señalar lo que advierte el artículo 60 fracción I de la L.A., en relación con el artículo 14 de la Ley de Comercio Exterior, que en la parte que nos importan refieren:

“Artículo 60. No se pagarán los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de las siguientes mercancías:

I. Las exentas conforme a las leyes de los impuestos generales de importación y de exportación y a los tratados internacionales...”

“Artículo 14. Podrán establecerse aranceles diferentes a los generales previstos en las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación cuando así lo establezcan los tratados, o convenios internacionales de los que México sea parte”

De lo anterior, y con apoyo en lo preceptuado por el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen y exporten, y esto se efectúa dentro de nuestro sistema jurídico a través de la Tarifa contenida en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación citada, y como lo hemos observado contiene las tasa generales de los aranceles aduaneros generados por la introducción o extracción de mercancías del o al territorio nacional, sin embargo, existe la posibilidad de encontrar aranceles menores a los generales o incluso mercancías totalmente desgravadas de los mismos, siempre y cuando así lo establezcan los tratado o convenios internacionales de los que México sea parte, celebrados por el Ejecutivo Federal de conformidad con lo estipulado por el artículo 89 en su fracción X de nuestra Carta Magna; bajo esta acotación es importante conocer que mercancías y fracciones arancelarias se encuentran parcial o totalmente desgravadas conforme a los Tratados o Convenios Internacionales de los que México es parte, que en la actualidad resultan ser los siguientes:

Tratado Internacional	Publicación en el Diario Oficial de la Federación
1.- Tratado por el que se crea la Zona de Libre Comercio América del Norte (TLCAN): México, Estados Unidos y Canadá.	20 de diciembre de 1993
2.- Tratado de Libre Comercio del Grupo de los Tres: México, Colombia y Ecuador.	09 de enero de 1995
3.- Tratado de Libre Comercio México – Costa Rica.	10 de enero de 1995
4.- Tratado de Libre Comercio México – Bolivia.	11 de enero de 1995
5.- Tratado de Libre Comercio México – Nicaragua.	01 de julio de 1998
6.- Tratado de Libre Comercio México – Chile	28 de julio de 1999
7.- Tratado de Libre Comercio México – El Salvador, Guatemala y Honduras.	14 de marzo de 2001
8.- Acuerdo de Complementación Económica número 5 celebrado entre México y Uruguay.	28 de febrero de 2001
9.- Acuerdo de Asociación Económica, Concentración Productiva y Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y la Comunidad Europea y sus Estados Miembros.	26 de Junio de 2000
10.- Tratado de Libre Comercio México – Israel.	28 de junio de 2000
11.- Tratado de Libre Comercio entre México y los Estados Unidos y la Asociación Europea de Libre Comercio	29 de junio de 2001

Además de lo anterior, para la Autoridad Aduanera resulta fundamental identificar el documento con el cual se pretenda acreditar el origen de las mercancías, y que este encuentre debidamente requisitado, de conformidad con

su instructivo de llenado que para tal efecto se establezca en cada cuerpo legal², y que deben obtener y poseer los Importadores y entregarlo a sus Agentes Aduanales, para efectos de la solicitud del trato arancelario preferencial, mismos que se deberá solicitar con los identificadores correspondientes dentro del pedimento aduanal, respecto de los bienes que cumplan con las reglas de origen y demás requisitos previstos en dichos acuerdos. Básicamente un bien se considera originario bajo los siguientes supuestos:

- *“El bien es “obtenido en su totalidad o producido enteramente, en Territorio de uno o más de los países parte del Tratado. Cabe mencionar que la compra de un bien en el Territorio de un País parte del Tratado, no necesariamente lo convierte en “obtenido en su totalidad o producido enteramente”*
- *El bien es producido enteramente en territorio de uno o más de los países parte del tratado y cumple con la regla de origen específica aplicable a su clasificación arancelaria.*
- *El bien es producido enteramente en territorio de uno o más de los países parte del Tratado. Exclusivamente con materiales originarios. Bajo este criterio uno o más de los materiales puede no estar incluido en la definición de obtenido en su totalidad o producido enteramente.*
- *El bien es producido en territorio de uno o más de los países parte del Tratado, pero no cumple con la regla de origen aplicable, por que alguno de los materiales no originarios no satisface el cambio de clasificación arancelaria requerido, cumpliendo, sin embargo, con el valor de contenido regional. Este criterio se aplicará cuando:*
 - *El bien se importó de un país parte del Tratado sin ensamblar pero se clasificó como un bien sin ensamblar o ensamblado de conformidad con la Regla Complementaria 2ª) del Sistema Armonizado.*
 - *El bien incorpora uno o más materiales no originarios clasificados como parte, de conformidad con el sistema armonizado, que no pudieron cumplir con el cambio de clasificación arancelaria porque la partida es la misma, para el bien, y para sus partes, y no se divide en subpartidas, o la subpartida es la misma, tanto para el bien como para sus partes, y estas no se subdividen³.*

...”

En este orden de ideas, y en atención a la normatividad que regule cada tratado o acuerdo comercial internacional y nuestra legislación interna en materia de origen de las mercaderías objeto de operaciones de comercio exterior, será exigible que el sujeto que expida el Certificado de Origen, que generalmente se trata del exportador o productor, cumpla con la regla de origen correspondiente para estar en aptitud de que se pueda solicitar trato arancelario preferencial, siendo menester señalar por último que las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda y cuotas compensatorias, entre otros factores serán las que se señalan en artículo 56 de la L.A.

b) Para efectos del pago o exención de contribuciones y cuotas compensatorias

Ahora bien, por lo que respecta a conocer el origen de las mercancías para efectos del pago o exención de cuotas compensatorias, al respecto el Dr. Juan Manuel Saldaña Pérez las define de la manera siguiente:

“Las cuotas compensatorias son medidas de regulación no arancelaria impuestas por el Secretario de Economía mediante una resolución provisional o definitiva emitida como resultado de una investigación administrativa en la que se determina la existencia de una práctica desleal de dumping o subvenciones...”

² Anexo 2. Contiene los formatos de Certificados de Origen TLCAN, EUR1, y ALADI, así como su Instructivo de Llenado, para la solicitud de trato arancelario preferencial ante las Autoridades Aduaneras Mexicanas.

³ Álvarez Villagómez Juan y otros. Impuestos al Comercio Exterior; Gasca SICCO, México, 2005, pp. 59,60.

Las cuotas compensatorias tiene el carácter de "aprovechamientos", y su pago esta a cargo de los importadores de las mercancías de que se trate, a partir de la fecha que se indica en la resolución correspondiente...

A demás las cuotas compensatorias se imponen a la importación de mercancías originarias de uno o varios países independientemente de que la autoridad investigadora pueda determinar cuotas individuales aplicables a las mercancías provenientes de determinadas empresas exportadoras que durante la investigación hayan presentado la información necesaria para calcularles un margen individual de dumping o subvenciones, en su caso

Las cuotas compensatorias no tienen una finalidad recuadatoria o prohibitiva de importaciones, pues su objetivo consiste en impedir que continúen las importaciones en condiciones de dumping o subvención, es decir su objetivo es restablecer las condiciones de competencia leal en el mercado importador, a fin de permitir al productor nacional competir en condiciones leales de comercio con las mercancías importadas en el mercado nacional. En otras palabras el bien jurídico tutelado mediante la imposición de cuotas compensatorias es la producción nacional.⁴

Sobre el particular, es imperioso apuntar que las cuotas compensatorias son regulaciones y restricciones de carácter no arancelario impuestas por la Secretaría de Economía, a través de una investigación antidumping o de una economía subvencionada, a las importaciones de mercancías originarias de uno o varios países, o bien, de un exportador en específico, que incurran en alguna práctica desleal de comercio internacional de las señaladas, mediante una resolución administrativa de carácter provisional o definitiva, con el objetivo de proteger la industria nacional, sin omitir señalar que tienen la naturaleza jurídica de un aprovechamiento, es decir, ingresos que percibe el Estado por sus funciones de Derecho Público distintos de las contribuciones, como lo señala el artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior en relación, con el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación.

En esta tesitura, y antes de entrar propiamente al conocimiento de los documentos con los que se acredita el origen de las mercancías para efectos del no pago de cuotas compensatorias, como un factor de riesgo en la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, resulta prudente estudiar lo que vamos a entender como una práctica desleal de comercio internacional al amparo de lo señalado por el artículo 28 de la Ley de Comercio Exterior, que refiere lo siguiente:

"Artículo 28. Se consideran prácticas desleales de comercio internacional la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios o de subvenciones en el país exportador ya sea el de origen o el de procedencia, que causen daño a una rama de producción nacional de mercancías idénticas o similares en los términos del artículo 39 de esta Ley. Las personas físicas y morales que importen mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional están obligadas al pago de una cuota compensatoria conforme a lo dispuesto en esta Ley.

De la cita del dispositivo legal que antecede tenemos que, las prácticas desleales de comercio internacional pueden consistir en una discriminación de precios, o también conocida como *dumping*, o bien en una *subvención* por parte de país que exporta, al respecto los artículos 30 y 37 de la Ley de Comercio Exterior, nos advierten en que consiste una y otra práctica como lo veremos a continuación:

⁴ Saldaña Pérez Juan Manuel. Comercio Internacional Régimen Jurídico Económico; Porrúa S.A. de C.V., México, 2005, pp. 367,368.

“Artículo 30. La importación en condiciones de discriminación de precios consiste en la introducción de mercancías al territorio nacional a un precio inferior a su valor normal”.

“Artículo 37. Para efectos de esta Ley se entiende por subvención:

I. La contribución financiera que otorgue un gobierno extranjero, sus organismos públicos o mixtos, sus entidades, o cualquier organismo regional, público o mixto constituido por varios países, directa o indirectamente, a una empresa o rama de producción o aun grupo de empresas o ramas de producción y que con ello se otorgue un beneficio;

II. Alguna forma de sostenimiento de los ingresos o de los precios y que con ello se otorgue un beneficio.

...”

(énfasis añadido)

Bajo este orden de ideas, el escritor Juan Manuel Saldaña Pérez define al *dumping* y a las *subvenciones* de la siguiente manera:

- *Dumping*. “Doctrinariamente el *dumping* se define como una forma de comportamiento de los precios, en la cual un productor o exportador extranjero de una mercancía discrimina entre dos mercados, ya sea entre un mercado doméstico o interno y un tercer mercado de exportación, o entre dos mercados regionales en el mismo país, estableciendo precios diferentes en cada uno. El *dumping* internacional consiste en que el productor o exportador vende a un mercado externo a un precio más bajo que el de la mercancía similar vendida en su mercado interno.

Conforme a la teoría económica clásica del dumping, la discriminación de precios usualmente ocurre cuando las barreras arancelarias y no arancelarias en el mercado doméstico del exportador le brindan una protección que le permite alcanzar un poder monopolístico y excesivos beneficios en su mercado interno, respecto a cualquier competencia externa. El exportador está en posibilidad de ofrecer un precio de exportación más bajo que soporta con un precio de venta superior en su mercado...”

- *Subvención*. “En sentido amplio una subvención o un subsidio es cualquier contribución financiera que otorga(n) un (os) gobierno (s) a una (s) empresa (s) o rama (s) de producción nacional, o cualquier forma de sostenimiento de los ingresos o de los precios que concede(n) un (os) gobierno (s) a una (s) empresa (s) o rama (s) de producción nacional y que con ello le (s) proporcionan un beneficio”⁵

Una vez expuesto en que consisten las prácticas desleales de comercio internacional, en síntesis tenemos que las cuotas compensatorias son: “aprovechamientos impuestos por la Secretaría de Economía, las cuales serán equivalentes en el caso de *dumping*, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación, y en el caso de *subvenciones*, al monto del beneficio, siendo importante reconocer, que las mismas podrán ser menores al margen de discriminación de precios o al monto de las subvención siempre y cuando sean suficientes para desalentar la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional”, tal y como lo podremos encontrar plasmado en el artículo 62 de la Ley de Comercio Exterior.

Por otro lado, no debemos olvidar que las mismas podrán ser impuestas mediante una *Resolución Preliminar*, conforme a lo señalado por el artículo 57 de la Ley de Comercio Exterior, que por regla general tienen una vigencia máxima de 4 meses, pudiendo en este caso la Secretaría de Economía prorrogar su vigencia por 6 meses, en los términos que señalan los artículos 7.4. del Acuerdo sobre la Aplicación del artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, en relación con el artículo 17.4 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, contenidos en el DECRETO de

⁵ Saldaña Pérez, Op. Cit. pp 102, 238.

promulgación del Acta Final de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales y, por lo tanto, el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1994, que en la parte que nos importan advierten:

“7.4 Las medidas provisionales se aplicarán por el periodo más breve posible, que no podrá exceder de cuatro meses, o, por decisión de la autoridad competente, a petición de exportadores que representen un porcentaje significativo del comercio de que se trate, por un periodo que no excederá de seis meses. Cuando las autoridades, en el curso de una investigación, examinen si bastaría un derecho inferior al margen de dumping para eliminar el daño, esos periodos podrán ser de seis y nueve meses respectivamente.”

“17.4 Las medidas provisionales se aplicarán por el periodo más breve posible, que no podrá exceder de cuatro meses”.

No siendo óbice enfatizar que las mismas son impuestas con el ánimo de evitar un daño o una amenaza de daño a la producción nacional⁶, y deberán ser pagadas o garantizadas al momento de la importación, de conformidad con lo señalado en el artículo 84-A de la L.A., aclarando que si la Resolución Definitiva se emite en el sentido de no imponer una cuota compensatoria definitiva, el importador podrá solicitar la devolución de las garantías exhibidas o del pago efectuado, en este sentido si la cuota compensatoria definitiva resulta mayor a la provisional, no se encuentra el importador obligado al pago de la diferencia, pero en contrario, si el monto de la cuota provisional es superior a la definitiva, el importador podrá solicitar la devolución de la diferencia que exista entre dichas cantidades.

También las cuotas compensatorias podrán ser impuestas mediante una *Resolución Definitiva*, en términos de lo señalado por los artículos 59 y 67 de la Ley de Comercio Exterior, en este sentido las cuotas compensatorias definitivas tendrán una vigencia durante el tiempo y en la medida necesarios para contrarrestar el daño a la rama de la producción nacional, y deberán ser pagadas por los importadores en los términos señalado por el cuarto párrafo del artículo 52, en relación con el artículo 56, ambos de la Ley Aduanera; deberán revisarse anualmente a petición de parte o en cualquier tiempo por la Secretaría de Economía como lo señala el artículo 68 de la referida Ley de Comercio Exterior, por último y como lo establece el artículo 70 del cuerpo legal referido anteriormente, las cuotas compensatorias por regla general se eliminarán en un plazo de 5 años, contados a partir de la entrada en vigor, amenos que antes de concluir dicho plazo la Secretaría de Economía haya iniciado:

- Un procedimiento de revisión anual a solicitud de parte interesada o de oficio
- Un examen de vigencia de cuotas compensatorias de oficio, para determinar si la supresión de la cuota compensatoria daría lugar a la continuación o repetición de la práctica desleal

De lo anterior, podemos concluir que la autoridad podrá determinar la continuación de la vigencia de la cuota compensatoria por 5 años más, si existe un daño o amenaza de daño importante a la producción nacional, o en su caso, si de suprimirse daría lugar a la continuación o repetición de la práctica desleal de

⁶ Nota 2. Los conceptos “daño”, “amenaza de daño”, “daño grave” y “Producción nacional”, ver los artículos 39, 40 y 46 de la Ley de Comercio Exterior.

comercio internacional, como un ejemplo de una cuota compensatoria definitiva tenemos el siguiente:.

"Resolución definitiva de la Investigación antidumping sobre las importaciones de prendas de vestir, mercancías comprendidas en las fracciones arancelarias de las partidas 61.01 a la 61.17 , 62.01 a la 62.17 y de la 63.01 a la 63.10 de la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, originarias de la República Popular China, independientemente del país de procedencia", publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de Octubre de 1994.

Una vez expuesto un panorama integral de la reglamentación jurídica de las cuotas compensatorias, y retomando la idea fundamental de este apartado, que es el conocer los documentos que acreditan el origen de las mercancías para efectos del no pago del aprovechamiento referido, como un factor de riesgo en la glosa de las operaciones de comercio exterior, es importante remitirnos a lo expresado por el artículo 66 de la Ley de Comercio Exterior, que en la parte que nos importa refiere:

"Artículo 66. Los importadores de una mercancía idéntica o similar a aquella por la que deba pagarse una cuota compensatoria provisional o definitiva no estarán obligados a pagarla si prueban que el país de origen o procedencia es distinto al de las mercancías sujetas a cuotas compensatorias".

El dispositivo legal anteriormente citado se encuentra estrictamente relacionado con el **ACUERDO POR EL QUE SE ESTABLECEN LAS NORMAS PARA LA DETERMINACIÓN DEL PAÍS DE ORIGEN DE MERCANCÍAS IMPORTADAS Y LAS DISPOSICIONES PARA SU CERTIFICACIÓN, EN MATERIA DE CUOTAS COMPENSATORIAS**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Agosto de 1994, reformado en el citado medio oficial informativo en fechas 11 de noviembre de 1996, 12 de octubre de 1998, 30 de julio de 1999, 30 de junio de 2000, 01 de marzo de 2001, 23 de marzo de 2001, 29 de junio de 2001, 06 de septiembre de 2002, 30 de mayo de 2003, 14 de julio de 2004, y 19 de mayo de 2005, (en adelante Acuerdo de Normas), cuyo objetivo según se desprende de su ARTÍCULO PRIMERO, es establecer las normas para la determinación y certificación del país de origen de las mercancías que se importen a territorio de los Estados Unidos Mexicanos para efectos de la aplicación de la Ley de Comercio Exterior.

Así tenemos que, el ARTÍCULO CUARTO del Acuerdo de Normas regula que documentos se deben presentar y en que formato se deben de adjuntar al pedimento para efectos de acreditar que la introducción de mercancías a territorio nacional no se tratan de mercancías idénticas o similares aquella por la que deba pagarse una cuota compensatoria provisional o definitiva, el cual advierte lo siguiente:

"Artículo Cuarto.- Para efectos de lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley de Comercio Exterior, el importador de mercancías idénticas o similares a aquellas por las que, de conformidad con la resolución respectiva, deba pagarse una cuota compensatoria provisional o definitiva, no estará obligado a pagarla si comprueba que el país de origen de las mercancías es distinto del país que exporta las mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, de conformidad con los siguientes:

..."
I. Deberán contar, según el caso, con alguno de los siguientes documentos:

a) Tratándose de mercancías listadas en el Anexo II, con el Certificado de País de Origen contenido en el Anexo III. Cuando, de conformidad con las Reglas de País de Origen, el país de origen de las mercancías no sea miembro de la Organización Mundial de Comercio, se requerirá, además, una constancia de verificación expedida por una de las empresas privadas de inspección, reconocidas por la Dirección General de Comercio Exterior de la Secretaría de Economía, que avale la información contenida en el Certificado de País de Origen contenido en el Anexo III. La Secretaría de Economía publicará periódicamente, en el Diario Oficial de la Federación, la lista de las empresas privadas de inspección reconocidas ...”

En este sentido tenemos que, la propia ley establece los documentos con los cuales se puede acreditar el origen de las mercancías para efectos del no pago de una cuota compensatoria, es decir, para acreditar que las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior son distintas a las que se encuentran sujetas al pago del referido aprovechamiento provisional o definitivo, y éstos deberán adjuntarse, según corresponda en su formato original o copia simple a los pedimentos respectivos, en términos de lo señalado por el artículo 36, fracción I, inciso d), de la L.A., en relación con la fracción II, del ARTÍCULO CUARTO, del Acuerdo de Normas, como en seguida se señala: .

“Artículo Cuarto...

...

II. Deberá adjuntar al pedimento de importación, según sea el caso:

...”

Las dos fracciones anteriores, las ilustraremos en un cuadro resumen que adelante elaboraremos para mayor comprensión, sin embargo, antes de ello debemos mencionar que en términos del artículo 59 de la L. A., en relación con la fracción III, del ARTÍCULO CUARTO, del Acuerdo de Normas, es una obligación de los importadores obtener la información, documentación y otros medios de prueba para acreditar el origen de las mercancías, y en caso de ser necesario y requerirlos ponerlos a disposición de la Autoridad Aduanera.

Documentos para acreditar el origen de las mercancías
Acuerdo de Normas publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Agosto de 1994.

Hipótesis	Documento	Particularidades	Formato	Observaciones
Mercancías listadas en el <u>Anexo II</u> (Textil, Confección Calzado) del Acuerdo de Normas..	Certificado de País de Origen contenido en el Anexo III del Acuerdo de Normas	Cuando la Importación de mercancías listadas en el Anexo II se efectúe a la Franja o Región Fronteriza ⁷ podrá optarse por presentar el Certificado de País de Origen o una Constancia de País de Origen de conformidad con el Anexo IV, quien opte por este supuesto no deberá reexpedir las mercancías.	Copia simple	
Mercancías listadas en el Anexo II (Textil, Confección, Calzado) del Acuerdo de Normas, y <u>el país de origen de las mercancías no sea miembro de la OMC</u> ⁸ .	Certificado de País de Origen contenido en el Anexo III del Acuerdo de Normas	Se deberá anexar una <u>constancia de verificación expedida por una de las empresas privadas de inspección</u> , reconocida por la Dirección General de Comercio Exterior de la Secretaría de Economía. Además deberá estar <u>debidamente formalizado en su campo 11</u> , en términos de lo señalado por la fracción II del Artículo Quinto del Acuerdo de Normas, y <u>debidamente legalizado</u> como lo señala la fracción III del citado cuerpo legal.	Original	La importación de mercancías amparadas por el mismo certificado de país de origen, divididas en dos o más pedimentos, en este supuesto el certificado original deberá presentarse con el primer pedimento y copia de dicho documento con las subsecuentes operaciones, haciendo referencia a dicha situación.
Mercancías listadas en el Anexo II (Textil, Confección, Calzado) del Acuerdo de Normas, <u>cuyo país se trate de los contenidos en el Anexo VI del Acuerdo de Normas.</u>	Certificado de País de Origen contenido en el Anexo III del Acuerdo de Normas	Debidamente formalizado en su campo 11, en términos de lo señalado por la fracción II del Artículo Quinto del Acuerdo de Normas.	Original	Para efectos de la formalización es importante observar lo señalado por el punto 3 del Anexo VI del Acuerdo de Normas.

⁷ Nota. 3. Para conocer que se entiende por franja y región fronteriza se deberá estar atento a lo señalado en el artículo 136 de la Ley Aduanera.

⁸ Anexo 3. Contiene los países miembros de las Organización Mundial del Comercio.

<p>Cuando se trate de <u>mercancías distintas de las listadas en el Anexo III</u>, del Acuerdo de Normas..</p>	<p>Con la Constancia de País de Origen de conformidad con el Anexo IV del Acuerdo de Normas.</p>	<p>En términos del Anexo IV del Acuerdo de Normas es un Certificado de Origen elaborado en formato libre y puede constar en la factura comercial.</p>	<p>Copia Simple</p>	<p>Puede constar en la factura comercial</p>
<p>Cuando se trate de cualquier <u>mercancía por la que se solicite trato arancelario preferencial</u> al amparo de algún tratado comercial de los contenidos en el Anexo V, del Acuerdo de Normas.</p>	<p>Con el Certificado de Origen</p>		<p>Copia simple</p>	<p>Deberá requisitarse de conformidad con su instructivo de llenado.</p>
<p>Tratándose de la <u>importación de mercancías cuyo valor no exceda del equivalente en moneda nacional, o en otras divisas de mil dólares</u> de los Estados Unidos de América.</p>	<p>Con una Declaración del País de Origen en la Factura Comercial que ampare las mercancías.</p>	<p>Para presentar una Declaración del País de Origen en la Factura Comercial se deberá estar a lo siguiente:</p> <p>1) <u>El importador no podrá presentar dos o más pedimentos de importación que amparen mercancías similares que se introduzcan a territorio nacional en un solo día.</u></p> <p>2) La importación de mercancías idénticas o similares se deberán importar junto con otras, no sujetas al pago de dicha cuota, <u>siempre que el valor de las primeras no rebase el equivalente en moneda nacional, o en otras divisas de mil dólares</u> de los Estados Unidos de América, aunque juntas rebase ese límite.</p>	<p>No se exige que la factura que se adjunta a los pedimentos de importación sea en formato original.</p>	<p>Fundamento Artículo Octavo del Acuerdo de Normas.</p>

Por último, sólo restar advertir que la simple presentación de los documentos que hemos plasmado en el recuadro que antecede, no es suficiente para comprobar que el país de origen es distinto del país que exporta las mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, cuando la autoridad competente determine:

- Que el certificado de que se trate es falso
- Contiene datos o declaraciones falsos o en su caso,
- Ha sido alterado

En estos casos el importador deberá pagar la cuota provisional o definitiva, sin perjuicio de las sanciones y penas que resulten aplicables de conformidad con la normatividad correspondiente, la anterior precisión con fundamento en el ARTÍCULO SÉPTIMO del Acuerdo de Normas, que indica que la sola presentación de los documentos a que se refiere el artículo cuarto, no es elemento suficiente para comprobar que el país de origen es distinto del país que exporta las mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional. Cuando la autoridad competente determine que el certificado de que se trate es falso, contiene datos o declaraciones falsos o ha sido alterado, el importador deberá pagar la cuota compensatoria provisional o definitiva.

c) Cupos

También resulta importante conocer el país de origen de las mercancías para efectos de la aplicación del pago de contribuciones con motivo del ejercicio de cupos, al respecto con fundamento en el artículo 13 de la Ley de Comercio Exterior, las modalidades de los aranceles pueden ser:

- Arancel Cupo. Cuando se establezca un nivel arancelario para cierta cantidad o valor de mercancías exportadas o importadas, y una tasa diferente a las importaciones o exportaciones de esas mercancías que excedan de dichos montos; como ejemplo podríamos señalar el arancel cupo de "leche en polvo o pastillas" de las fracciones arancelarias 0402.10.01 y 0402.21.01, otorgado de conformidad con el Artículo Único del "Decreto por el que modifica el arancel-cupo establecido para las importaciones de leche en polvo o en pastillas", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2001, que en la parte que nos importa aduce:

"ARTÍCULO ÚNICO.- El arancel-cupo, de las fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación que a continuación se indican, cuando el importador cuente con certificado de cupo expedido por la Secretaría de Economía, será el siguiente:

0402.10.01	Leche en polvo o en pastillas.	7
	K	
	g	
0402.21.01	Leche en polvo o en pastillas.	7
	K	
	g	

...”

Como puede observarse del artículo antes transcrito, es la propia Secretaría de Economía, en el ejercicio de sus facultades conferidas por el artículo 23 de la Ley de Comercio Exterior, la que publica en el Diario Oficial de la Federación la cantidad, volumen o valor total de la mercancía que podrá ser importada en condiciones preferenciales, facultad que se actualiza, en el caso en concreto, mediante la publicación en el Diario Oficial de la Federación del Artículo Único del “Acuerdo por el que se da a conocer el incremento al contingente establecido en el Acuerdo por el que se da a conocer el contingente mínimo para importar en 2001, **leche en polvo originaria de los países miembros de la Organización Mundial del Comercio**”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de agosto de 2001, que en su Artículo Primero advierte:

“ARTICULO PRIMERO.- El monto que se incrementa al contingente determinado en el Acuerdo por el que se da a conocer el contingente mínimo para importar en 2001, leche en polvo originaria de los países miembros de la Organización Mundial de Comercio, publicado el 30 de noviembre de 2000 en el Diario Oficial de la Federación, y que será importado con el arancel-cupo establecido en el artículo único del Decreto por el que se modifica el arancel-cupo establecido para las importaciones de leche en polvo o en pastillas, cuando el importador cuente con certificado de cupo expedido por la Secretaría de Economía, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2001, es el que se especifica en el cuadro siguiente.

...”

(énfasis añadido)

Es así que la Secretaría de Economía, mediante las citadas publicaciones dio a conocer a los interesados el monto, volumen o cantidad de mercancía adicional que podía ser importada al amparo de la tasa establecida en el Decreto publicado el día 29 de agosto de 2001, siempre que fuera originaria de los países miembros de la Organización Mundial de Comercio, por lo que resulta evidente que como lo hemos venido estudiando, dicha situación se debe acreditar a través de un Certificado de Origen debidamente llenado de conformidad con el instructivo que para dichos efectos se prevea.

d) Otros casos relacionados con el origen de las mercancías

Como otros casos relacionados con la aplicación del origen de las mercancías y su revisión vía documental, sin que este análisis sea limitativo y únicamente indicativo, tenemos el ejercicio de aranceles estacionales que en términos del citado artículo 13 de la Ley de Comercio Exterior son:

- Arancel Estacional. Cuando se establezcan niveles arancelarios distintos para diferentes periodos del año;

Un ejemplo de la aplicación de un arancel estacional y el acreditamiento del origen de las mercaderías, lo encontramos relacionado con el producto “uvas frescas” clasificadas arancelariamente en la fracción arancelaria 0806.10.01 de la TIGIE, que siempre que fuera originaria de los Estados Unidos de América, se encontraba sujeta a un arancel estacional, dentro de los periodos comprendidos que se señalan en el cuadro que adelante se plasmará, de conformidad con el “Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable para el 2001 del Impuesto General de Importación para las Mercancías **Originarias de América del Norte, la Comunidad Europea, Colombia,**

Venezuela, Costa Rica, Bolivia, Chile Nicaragua, y el Estado de Israel.” Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 2000, que refiere:

“...

ARTÍCULO 12.- La importación de mercancías originarias de América del Norte, comprendidas en las fracciones arancelarias que se señalan en este artículo, las cuales se identifican con el código "ES" bajo el rubro "Nota" en el Apéndice, estará sujeta a un arancel estacional que será variable dependiendo de la fecha en que se realice la importación, conforme a las siguientes reglas:

<i>Fracción</i>	<i>Periodo</i>	<i>Tasa</i>
<i>0806.10.01</i>	<i>Del 1o. de enero al 31 de mayo.</i>	<i>Ex.</i>
<i>0806.10.01</i>	<i>Del 15 de octubre al 31 de diciembre.</i>	<i>Ex.</i>
<i>0806.10.01</i>	<i>Del 1o. de junio al 14 de octubre.</i>	<i>4.0 % valorem.</i>

...”

Por lo que del análisis de la disposición legal citada con antelación, queda debidamente ejemplificado que la mercancía que se haya importado dentro del periodo comprendido del 1º de junio al 14 de octubre de 2001, al amparo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte y se clasifique en la fracción arancelaria 0806.10.01 de la TIGIE, se encontraba sujeta a un arancel estacional que en el caso en concreto le correspondía una tasa de 4% de Impuesto General de Importación, resultando evidente que en estos casos de igual manera es fundamental tener conocimiento del origen de las mercancías.

En este entendido y una vez analizado el factor de riesgo país de origen de las mercancías bajo la óptica desarrollada con antelación, sólo resta establecer que la AG dependiente de la ACCG de la AGA, se encuentra facultada de conformidad con lo señalado por el artículo 144, fracciones II, XIV, XVII en relación con el artículo 11, apartado D, fracción II, y a su vez en concordancia con el artículo 10, fracciones XXIII, XLVIII, del RISAT, para establecer el origen de las mercancías objeto de introducción a territorio nacional con los elementos con los que cuente, así como determinar y exigir el pago de cuotas compensatorias mediante los procedimientos administrativos que la L.A. prevé en sus artículos 151 y 152, circunstancia que a menudo acontece al revisar documentalmente los pedimentos de importación y sustanciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera o bien el Procedimiento Administrativo de Cobro de Contribuciones Omitidas, que será objeto de mención dentro de la presente investigación.

B) Valor en Aduana y Comercial de las Mercancías

Para comenzar con el desarrollo del presente apartado primeramente debemos señalar que dentro de nuestro sistema jurídico el valor en aduana y comercial de las mercancías se encuentra regulado en el Capítulo III “BASE GRAVABLE”, Sección Primera “DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN”, de los artículos 64 al 78-C, de L.A., y el antecedente de este marco regulatorio lo encontramos en el ACUERDO RELATIVO A LA APLICACION DEL ARTICULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE

ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994 (en adelante Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio), contenido dentro del DECRETO de promulgación del Acta Final de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales y, por lo tanto, el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1994, en este sentido el Acuerdo en su artículo 1º define al valor de transacción de las mercancías, y por su parte el artículo 8 contempla los conceptos que deberán considerarse para la obtención del valor en aduana, dispositivos legales que por su trascendencia enseguida se citan a la letra:

*“Artículo 1. El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurran las siguientes circunstancias:
...”*

“Artículo 8

1. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías:

i) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;

ii) el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate;

iii) los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;

b) el valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el comprador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio realmente pagado o por pagar:

i) los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas;

ii) las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas;

iii) los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas;

iv) ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas;

c) los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar;

d) el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor.

2. En la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes:

a) los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;

b) los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y

c) el costo del seguro.

3. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

4. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo.

De los numerales citados con antelación, tenemos que el espíritu de dichos preceptos es acogido por los artículos 64,65 y 67 de nuestra la L.A., y en suma de dichos artículos podemos concluir lo siguiente:

- Valor de Transacción. Es el precio pagado (o por pagar) por las mercancías objeto de valoración, es decir, el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya efectuar el importador de manera directa o indirecta en los términos del artículo 65 de la Ley Aduanera.
- Valor en Aduana. Es el valor de transacción de las mercancías a importar, siempre que concurren todas las circunstancias a que se refiere el artículo 67 de la Ley Aduanera, y que estas se vendan para se exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se deberá ajustar a los incrementables a que se refiere el artículo 65 de la Ley Aduanera, y entre los que encontramos: las comisiones y gastos de corretaje, el costo de los envases o embalajes, los gastos de embalaje, los gastos de seguro, transporte, manejo, carga y descarga de las mercancías, entre otros.
- Por su parte, el artículo 64 de Ley Aduanera establece que la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que el propio cuerpo legal establezca otra base gravable, contemplada esta circunstancia en el artículo 71 del cuerpo legal que nos ocupa.

a) Términos Comerciales Internacionales de compraventa (INCOTERMS)

Cobran trascendencia de conformidad con lo señalado por el “Decreto de promulgación de la Convención de las Naciones Unidas sobre los contratos de compra-venta internacional de mercaderías”, adoptado en Viena, Austria el 11 de abril de 1980, y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de marzo de 1988, mismo que en su artículo 9, numerales 1 y 2 señala:

“Artículo 9.

1) Las partes quedarán obligadas por cualquier uso en que hayan convenido y por cualquier práctica que hayan establecido entre ellas.

2) Salvo pacto en contrario, se considerará que las partes han hecho tácitamente aplicable al contrato o a su formación un uso del que tenía o debían haber tenido conocimiento y que en el comercio internacional, sea ampliamente conocido y regularmente observado por las partes en contratos del mismo tipo en el tráfico mercantil de que se trate.”

En ese sentido debe señalarse que los INCOTERMS (términos de compra-venta internacional), son un conjunto de reglas aprobadas por la Cámara de Comercio Internacional de París, que permiten una fácil interpretación de los principales términos empleados en la compra-venta internacional, estableciendo cada uno de ellos, las obligaciones de cada una de las partes en la práctica normal de comercio internacional.

Dentro de nuestra legislación se encuentran reflejados en el artículo 65 de la Ley Aduanera, reconociéndolos como formas de facturación que afectan al valor en aduana de las mercancías, es decir, describen las obligaciones y derechos de las partes en la transacción comercial, y fundamentalmente se refieren a los conceptos siguientes:

- Precio de las mercancías, empaques y embalajes, transporte y seguros, manejo, carga y descarga de las mercancías formalidades de la Exportación e Importación

En este sentido en el apéndice 14 “TERMINOS DE FACTURACIÓN”, contenido en el Anexo 22 “INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL PEDIMENTO”, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006, cuya última publicación fue en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 2006, se seccionan los términos de facturación en cuatro grandes grupos a conocer:

“C” TRANSPORTE PRINCIPAL PAGADO

CFR. COSTE Y FLETE (PUERTO DE DESTINO CONVENIDO)
CIF. COSTE SEGURO Y FLETE (PUERTO DE DESTINO CONVENIDO)
CPT. TRANSPORTE PAGADO HASTA (EL LUGAR DE DESTINO CONVENIDO)
CIP. TRANSPORTE Y SEGURO PAGADO HASTA (EL LUGAR DE DESTINO CONVENIDO)

“D” LLEGADA

DAF. ENTREGA EN FRONTERA (LUGAR CONVENIDO)
DES. ENTREGA SOBRE BUQUE (PUERTO DE DESTINO CONVENIDO)
DEQ. ENTREGA DE MUELLE (PUERTO DE DESTINO CONVENIDO)
DDU. ENTREGA DE DERECHOS NO PAGADOS (LUGAR DE DESTINO CONVENIDO)
DDP. ENTREGADA DERECHOS PAGADOS (LUGAR DE DESTINO CONVENIDO)

E. SALIDA

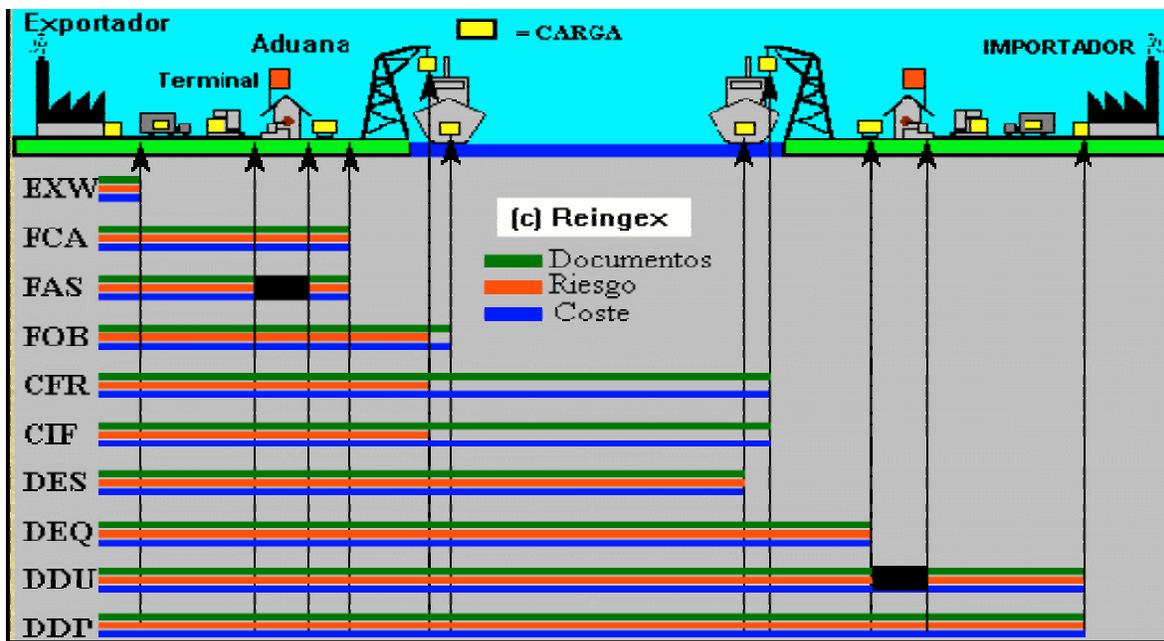
EXW. EN FABRICA (LUGAR CONVENIDO)

F TRANSPORTE PRINCIPAL NO PAGADO

FCA. FRANCO TRANSPORTISTA (LUGAR DESIGNADO)
FAS. FRANCO AL COSTADO DEL BUQUE (PUERTO DE CARGA CONVENIDO)
FOB. FRANCO A BORDO (PUERTO DE CARGA CONVENIDO)⁹

De lo anterior, y con objeto de ilustrar el objetivo que persiguen cada uno de los grupos de INCOTERMS o reglas internacionales para la interpretación de los términos de facturación más utilizados en el comercio internacional, citaremos la imagen siguiente:

⁹ Anexo 4. Contiene un cuadro que ilustra las obligaciones y derechos de las partes en las transacciones comerciales de mercaderías.



En suma los INCOTERMS constituyen las normas oficiales de la Cámara Internacional de Comercio, y representan los términos aceptados y adoptados por compradores y vendedores en transacciones internacionales, que definen las obligaciones y responsabilidades de entrega de las mercancías hasta el lugar determinado o convenido, y que en términos del citado artículo 65 de la L.A., deberán considerarse como incrementables al precio pagado o por pagar (valor de transacción de las mercaderías), al momento de determinar el valor en aduana de las mercancías.

b) Vinculación

Ahora bien, otro tema de múltiple trascendencia por su repercusión al momento de determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, lo encontramos contemplado en el inciso d) del 1º del Acuerdo, figura de comercio exterior que dentro de nuestra legislación la encontramos regulada en el cuerpo del artículo 68 de la L.A., y los artículos 109 y 110 de su Reglamento, que contemplan los casos en los que se considera que existe “vinculación” entre personas que sostienen relaciones comerciales de carácter internacional.

En este sentido, la figura jurídica de la “vinculación” en el ámbito del comercio exterior, la podemos contemplar cuando las condiciones de compra venta de mercaderías entre el proveedor (exportador) y el importador “...puedan disminuir el valor real de las mercancías, como podría ser el caso de la vinculación entre empresas matrices y filiales”.¹⁰

¹⁰ Estrada Lara Juan M. Derecho Aduanero; Publicaciones Administrativas Contables Jurídicas, S.A de C.V, México, 2006, pp. 80.

Bajo este orden de ideas, en términos de lo señalado por el citado artículo 68 de la L.A., para que la vinculación afecte el valor en aduana de las mercancías a que se refiere el artículo 64 de la citada Ley, se requieren de dos condiciones:

- Que la vinculación afecte el valor de transacción de las mercancías, hipótesis contemplada por la fracción IV, del artículo 67, de la Ley Aduanera, que en la parte que nos importa advierte:

“Artículo 67. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 64 de esta Ley, se considerará como valor en aduana el de transacción, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

...

IV. Que no exista vinculación entre el importador y el vendedor, o en caso de que exista, la misma no haya influido en el valor de transacción.

...”

De lo citado con anterioridad claramente se desprende que para efectos de que se actualice la hipótesis de la vinculación, no solo basta que esta exista entre el exportador y el importador en términos de lo contemplado por el citado artículo 68 de la L.A., que adelante analizaremos, sino es premisa fundamental que está afecte el valor de transacción de las mercancías.

En este sentido, tenemos que resulta obligación de los importadores que por conducto de su respectivo agente aduanal entendido a este sujeto de comercio exterior como la persona física autorizada por la SHCP, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías en los diferentes regímenes aduaneros previstos por la Ley Aduanera., de conformidad con lo señalado por el artículo 159 de L.A., declarar en los pedimentos de importación si existe o no vinculación y si la misma afecta la operación de comercio exterior.

Dicha declaración deberá efectuarse en estricto arreglo a lo señalado en el punto 4 “VINCULACIÓN” *“Tratándose de importación se anotará “SI” si existe vinculación y “NO” sino existe vinculación”*, del bloque referente a DATOS DEL PROVEEDOR /COMPRADOR, en relación con el punto 4 “VINC.” *“Clave que especifica si el valor en aduana esta influido por vinculaciones comerciales, financieras o de otra clase conforme a las siguientes opciones: 0 No existe vinculación, 1 Si existe vinculación y no afecta el valor en aduana, 2 Si existe vinculación y afecta el valor en aduana”*, del bloque de partidas, de conformidad con el Anexo 22 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006, que contiene el INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL PEDIMENTO, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de abril de 2006.

- Ahora bien, como un segundo punto para que opere la vinculación y esta afecte el valor de transacción de las mercancías, se materializa cuando se actualiza cualquiera de los supuesto contemplados por el artículo 68 de la L.A., que en la parte que nos importa alude lo siguiente:

Artículo 68 Se considera que existe vinculación entre personas para efectos de esta Ley, en los siguientes casos:

I. Si una de ellas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra.

II. Si están legalmente reconocidas o asociadas en negocios.

La fracción II del artículo que estudiamos la encontramos íntimamente relacionada con el artículo 109 del Reglamento de la Ley Aduanera, que señala cuando se entenderá que las personas que están asociadas, se consideran como vinculadas,

advirtiéndolo que por el sólo hecho de ser una el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, se consideran como vinculadas, sólo si actualizan alguno de los supuestos previstos en las demás fracciones que señala el artículo 68 de la L.A.

III. Si tienen una relación entre patrón y trabajador

IV. Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones.

V. Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra

VI. Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona.

VII. Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona

Por lo que respecta a las anteriores hipótesis resulta por demás evidente que se encuentran relacionadas con los conceptos jurídicos de “responsabilidad, relación laboral (de trabajo), propiedad, posesión y control”, que analizaremos de manera indicativa más no limitativa por no tratarse propiamente del tema materia del presente apartado, así tenemos que en términos del Diccionario Jurídico Mexicano, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, en sus tomos de la A-CH, página 879 y de la P-Z, páginas 2927, 3086, 3280, 3348-3349, dicho vocablos se refieren a lo siguiente:

- Responsabilidad. “... La voz responsabilidad ha proviene de *respondere*, que significa, *inter alia*: “prometer”, “merecer”, “pagar”. Así, *responsalis* significa: “el que responde”(fiador). En un sentido más restringido *responsum* (“responsable”) significa “el obligado a responder de algo o de alguien”. *Respondere* se encuentra estrechamente relacionado con *spondere*, la expresión solemne en la forma de la *stipulatio*, por la cual alguien asumía una obligación...”

La voz anterior, se encuentra relacionada con la hipótesis contemplada en la fracción I del artículo en análisis, pudiendo concluir que se refiere a los casos en que un sujeto asume un cargo de dirección o de cierta responsabilidad que le impone el cumplimiento de una o múltiples obligaciones, en una empresa parte de la relación comercial.

- Relación laboral. “Denominación que se da al tratamiento jurídico de la prestación de servicios por una persona a otra, mediante el pago de un salario, con independencia del acto que haya motivado la vinculación labora..!”

El concepto citado resulta evidente que, se encuentra relacionado con la hipótesis de vinculación contemplada por la fracción III del artículo en estudio, y sólo resta añadir que surge en el supuesto de que se origine que una de las personas preste sus servicios a la otra, siendo importante referir que por dicha relación de supra-subordinación debe existir un pago, sin importar el acto que haya motivado la vinculación de trabajo.

- Propiedad. “(Del latín *propietasatis*) Dominio que se ejerce sobre la cosa poseída , cosa que es objeto de dominio...”
- Posesión. “...Estado de hecho que consiste en retener una cosa en forma exclusiva, llevando a cabo sobre ella los mismos actos materiales de uso y de goce que si fuera propietario de la misma (Planiol)...”
- Control. “...Implica, en efecto, predominio de una persona o de un grupo sobre otros, y en consecuencia la subordinación y el acatamiento por parte de otra u otras personas o de otro u otros grupos...”

Las tres acepciones anteriores se encuentran estrechamente ligadas con las fracciones IV, V, VI y VII del artículo 68 de la Ley Aduanera, y podemos mencionar que

básicamente coinciden con lo que los romanos señalaron, por lo que respecta a la propiedad y posesión, como el *jus utendi o usus*, es decir la facultad de servirse de una cosa; *jus fruendi o fructus*, que otorgaba el derecho a percibir el producto de la misma, el *jus abutendi o abusus*, que confería el poder de distribuirla, y el *jus vindicandi*, que permitía su reclamo de otros detentadores o poseedores, no omitiendo comentar que dichos conceptos se encuentran de igual manera en íntima relación con la participación del capital de las sociedades y el movimientos de títulos de crédito; y por lo que respecta al control implica la posibilidad de que una persona tenga influencia sobre una o un grupo de personas, y en consecuencia la subordinación y el acatamiento por parte de otra u otras personas o de otro u otros grupos.

VIII. Si son de la misma familia.”

Este último supuesto lo encontramos vinculado con el artículo 110 del R.L.A. que regula la hipótesis de saber cuando existe vinculación entre personas de la misma familia, y medularmente advierte si existen lo siguientes parentescos:

- Civil. El existente entre el adoptante y adoptado
- Por consanguinidad. Es el que existe entre descendientes de un mismo pariente común.
- Por afinidad. El que existe entre el cónyuge y los parientes por consanguinidad del cónyuge.

En atención a lo citado, para efectos de esta causal de vinculación se deberá estar a lo señalado en el Título Sexto “Del Parentesco, de los Alimentos, y de la Violencia Familiar”, Capítulo I “Del Parentesco”, de los artículos 292 al 300, del Código Civil Federal.

c) Métodos de valoración

Otro de los temas importantes relacionado con la determinación del valor en aduana de las mercancías se encuentra contemplado en artículo 71 de la L.A. que comprende “Los métodos de valoración para determinar la base gravable de mercancías objeto de operaciones de comercio exterior cuando esta no pueda determinarse conforme al valor de transacción”, también conocidos por diversos autores como “Métodos secundarios de valoración” los cuales se aplican cuando:

“El método secundario de valoración aduanera sólo se aplica cuando no es posible valorar las mercancías según el método fundamental de valor de transacción, en el caso de no haber factura, cuando no hay una venta, cuando no se realiza una venta con fin de exportarlo a México”¹¹

En suma el citado concepto es contemplado por el artículo 71 de L.A., que establece que cuando la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas en los términos del artículo 64 de L.A., o no derive de una compraventa para la exportación con destino a territorio nacional, se determinará conforme a los métodos secundarios, los cuales se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión, actualizándose las hipótesis

¹¹ Granados Valerio Claudia M. Análisis Jurídico de la Base Gravable en Derecho Aduanero; Editorial, México, 2005, pp. 122.

de su concurrencia en los casos a que a *contrario sensu* señala el artículo 67 de la L.A, a conocer:

- Cuando la importación no sea consecuencia de un venta para la exportación con destino al país de importación.
- Cuando existan las restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador con excepción a las que se refieren los incisos a), b), c), de la fracción I del artículo 69 de la L.A., que se refieren a:
 - a) *Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional,*
 - b) *las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías,*
 - c) *las que no afecten el valor de las mercancías.*

En los casos en que la venta para la exportación con destino a territorio nacional o el precio de las mercancías dependa de alguna condición o contraprestación, siendo importante conocer para dichos efectos lo señalado por el artículo 108 del R.L.A., que señala:

“Artículo 108. Para los efectos del artículo 67 de la Ley, cuando el valor de la condición o contraprestación se conozca y este relacionada con las mercancía importadas, deberá formar parte del precio realmente pagado o por pagar”.

Bajo este supuesto es claro de que en caso de conocer el monto de la condición o contraprestación y este planamente relacionado con las mercancías importadas, no se reunirán las condiciones de desconocer el valor de transacción y utilizar los métodos secundarios de valoración.

- Que se revierta directa o indirectamente al vendedor parte del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización de las mercancías efectuada por el importador.
- Que exista vinculación entre el importador y el exportador y que esta afecte el valor de transacción.

Robusteciendo nuestro análisis, y de no pasarse por inadvertido lo contemplado por el último párrafo del artículo 67 de la L.A., que refiere medular y categóricamente que de no reunirse alguna de las circunstancias a que se refiere el dispositivo legal en estudio, no será posible determinar la base gravable de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior con arreglo al “valor de transacción” actualizándose entonces la posibilidad de aplicar los métodos secundarios a que se refiere el artículo 71 de la L.A., que analizaremos de manera muy genérica enseguida:

c.1) Valor de transacción de mercancías idénticas

Este método lo encontramos reglamentado por el artículo 72 de la L.A., en relación con los artículos 112 y 113 del Reglamento de la Ley Aduanera, y se trata de un valor que se relacionan únicamente con la identidad de mercaderías, es decir, nuestra legislación entiende por mercancías idénticas “aquellas producidas en el mismos país que las mercancías objeto de valoración, que sean **iguales en todo**, incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial, siendo importante referir que las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas, siempre y cuando las anteriores circunstancias concurren”.

Ahora bien, del concepto anterior es importante dejar claro que para que se actualice este método de valoración es necesario que concurren dos circunstancias la primera, como ha quedado citado es que las mercancías sean idénticas respecto de los siguientes conceptos:

- Características físicas
- Calidad
- Marca
- y prestigio comercial.

Siendo importante referir que los citados supuestos se relacionar plenamente con el país de producción y la persona física o moral que las produce, es decir, el país y el productor donde se hayan producido las mercancías debe ser el mismo que el de las que se trata de valorar, al respecto el artículo 113 del Reglamento de la Ley Aduanera, permite que únicamente cuando no existan mercancías “idénticas” o similares producidas por el sujeto que las produjo, la posibilidad de utilizar las producidas por un productor diverso al de las mercancías objeto de valoración.

La segunda circunstancia es que “dichas mercancías hayan sido vendidas para la exportación con destino a territorio nacional e importadas en el mismo momento o en un momento aproximado, vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que las mercancías objeto de valoración, en los casos en que no exista una venta en las condiciones de referencia, es susceptible que se ajusten las mismas”.

Sin duda alguna el método en estudio se encuentra circunstanciado por razones de tiempo, dice nuestra legislación importadas en el mismo momento o en un momento aproximado, entendiendo por ello en términos de lo señalado por el artículo 76 de la L.A., la expresión “momento aproximado” comprende un período no mayor de noventa días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías sujetas a valoración.

Asimismo, es importante resaltar que para la aplicación del “valor de transacción de mercancías idénticas”, es necesario tomar en cuenta los conceptos que señala el artículo 65, fracción I, inciso d), de la L.A., que se refiere a los gastos de transporte, seguros y gastos conexos, lo anterior para efectos de efectuar los ajustes a dicho valor, y poder apreciar las diferencias que resulten en cuanto a la distancia y medios de transporte, de las mercancías objeto de valoración.

c.2) Valor de transacción de mercancías similares

Este método secundario lo encontramos contemplado en el artículo 73 de la L.A., en relación con los artículos 112 y 113 del Reglamento de la Ley Aduanera, debiendo entender por mercancías similares “aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que aun cuando no sean iguales en todo tengan características y composición semejantes, lo que les permite cumplir con las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables”.

Siendo importante señalar que bajo el concepto de mercancías similares se debe atender a los elementos siguientes:

- Características y composición semejantes
- Cumplir con las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables
- Su calidad
- Prestigio comercial
- La existencia de una marca comercial

La aplicación de este método es muy similar a la del método secundario de “valoración de mercancías idénticas”, con la salvedad del que el que nos encontramos estudiando dentro de este apartado, es más flexible, es decir, la simple definición arroja que nos encontramos en presencia de mercancías que no deben atender en sentido estricto al concepto de *identidad* visto con antelación, sino al de *similitud* que se encuentra reflejado cuando las mercancías objeto de valoración reúnen ciertas características y composición parecida, lo que permite que puedan ser utilizadas unas por otras, siendo importante considerar la calidad, el prestigio comercial y la existencia de una marca.

c.3) Valor de mercancías a precio unitario

Este método se encuentra contemplado por el artículo 74 de la L.A. y el 115 de su Reglamento, y advierte que por “precio unitario de venta” debe entenderse 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 al primer nivel comercial, después de la importación a que se efectúen dichas ventas”.

Así tenemos que el precio unitario de venta se podrá determinar en los casos siguientes:

- Cuando las mercancías sujetas a valoración, u otras idénticas o similares a ellas se vendan en territorio nacional en el mismo estado en que son importadas, para efectos de este método el precio unitario será aquel a que se vendan en las condiciones citadas, el mayor número de mercancías importadas, en el momento de importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, con las deducciones que señala el artículo 75 de la L.A.

Para que surja la hipótesis en cita, es necesario que se reúnan los elementos siguientes:

- * Es susceptible utilizar las mercancías sujetas a valoración u otras idénticas o similares.
- * No deben sufrir ningún tipo de transformación desde su introducción a territorio nacional hasta su venta
- * Se toma el valor de venta por unidad de mercancía importada, considerando para efectos del precio unitario la operación de comercio exterior de mayor volumen de las mercancías que se van a valorar o de unas idénticas o similares.
- * Respecto al periodo a considerar es susceptible tomar en cuenta mercancías importadas al mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, es decir, dentro de los 90 días anteriores o posteriores a la importación.
- * Es importante analizar que las mercancías importadas no sean vendidas a personas que se encuentren vinculadas, en términos de lo contemplado por el artículo 68 de la Ley Aduanera.

* Para efectos del precio unitario se deben considerar las deducciones señaladas en el artículo 75 de la L.A., entre las que encontramos las comisiones, los gastos de flete, seguros, carga, descarga y embalaje, las contribuciones, cuotas compensatorias pagadas en México por la importación y venta dentro del territorio nacional.

- Cuando no se vendan las mercancías importadas, ni otras mercancías idénticas o similares a ellas, en el país, en el mismo estado en que son importadas, a elección del importador, el valor se podrá determinar sobre la base del precio unitario a que se vendan la mayor cantidad de mercancías importadas, después de su transformación, a personas en territorio nacional, que no tengan vinculación con los vendedores de las mercancías, teniendo en cuenta el artículo 75 de la L.A.

De lo expuesto señalaremos únicamente las diferencias de esta hipótesis de determinación del valor basado en el precio unitario de las mercancías, en comparación con la primera, señalada anteriormente.

* Se actualiza cuando no se venden las mercaderías importadas u otras similares a ellas en el territorio nacional.

* Es a elección del importador.

* Se consideran mercancías que sufrirán un proceso de transformación antes de ser enajenadas en territorio nacional.

*Aunado a las deducciones del artículo 75 de la L.A., se deberán aplicar las deducciones que refiere el artículo 114 del R.L.A.

Por último para efectos de la aplicación de este método no se considerará ninguna venta en territorio nacional en la que el importador hubiera suministrado al proveedor ninguno de los gastos a que se refiere el artículo 65, fracción II, de la L.A., entre los que encontramos los materiales, herramientas, trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento.

c.4) Valor reconstruido

Se encuentra reglamentado por los artículos 77 de la L.A., en relación con el artículo 116 de su reglamento, que refiere que conceptos se deberán considerar para efectos de obtener el “valor reconstruido” de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, siendo los siguientes:

- El valor de los materiales y el costo de producción, determinados a partir de la contabilidad del producto, entre los que encontramos: el de los envases, embalajes, piezas y partes incorporados a las mercancías importadas, materiales consumibles en la producción de mercancías importadas, trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, entre otros.
- La utilidad promedio en operaciones comparables de productos semejantes para exportar a México, así como los gastos generales que comprenden los costos directos e indirectos y los de venta en que se incurran.
- Los gastos de transporte, seguros, manejo, carga y descarga

En síntesis este método “... *esta basado bajo el mismo esquema del método del precio unitario de venta, sólo que para conocer el valor de las mercancías en el momento de cruzar la aduana, se realiza una reconstrucción de costos a la que se le añade la utilidad correspondiente, más los gastos de transporte, seguros y conexos hasta que el producto ingresa a territorio nacional*”.¹²

¹² Cortina Velarde Francisco José. Ley Aduanera (Análisis y Comentarios); Themis, e.d.; 4ª, México, 2001, s/p.

Por último es importante señalar que el último párrafo del artículo 77 de la Ley Aduanera señala que se debe entender por mercancías de la misma especie o clase y apunta “son las mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancía producidas por una rama de producción determinada o por un sector de las mismas”.

En esta tesitura, es enfatizar que cuando el valor de las mercancías no pueda determinarse con arreglo a los métodos a que se refieren los artículos 64, y 71 fracciones I, II, III y IV, de la L.A., se deberá proceder, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78 de la L.A., a la aplicación de dichos métodos **en orden sucesivo y por exclusión, con mayor flexibilidad**, conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales; entendiendo por flexibilidad en términos de la página 723 del Diccionario de la Lengua Española de la Real de la Academia Española en su vigésima segunda edición los siguiente:

“Flexible.

...

2. fig. *Dícese del ánimo, genio o índole que tienen disposición a ceder o acomodarse fácilmente al dictamen o resolución de otro.*

...”

En este sentido tenemos que al hablar de flexibilidad en la aplicabilidad de los métodos secundarios para determinar el valor en aduana de las mercancías, nos referimos a la posibilidad de ceder o acomodarlos a diversos criterios razonables que en términos del punto 1 del artículo 7 en relación con la nota al artículo 7 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio Exterior, contenido DECRETO de promulgación del Acta Final de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales y, por lo tanto, el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1994, debemos entender lo siguiente:

“Artículo 7

1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

...”

“Nota al artículo 7

1. En la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7 deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente.

2. Los métodos de valoración que deben utilizarse para el artículo 7 son los previstos en los artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del artículo 7.

3. Por flexibilidad razonable se entiende, por ejemplo:

a) *Mercancías idénticas: el requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas idénticas, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.*

b) *Mercancías similares: el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías similares importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.*

c) *Método deductivo: el requisito previsto en el artículo 5, párrafo 1 a), de que las mercancías deban haberse vendido "en el mismo estado en que son importadas" podría interpretarse de manera flexible; el requisito de los "90 días" podría exigirse con flexibilidad."*

Dichos principios son precisamente contemplados por el artículo 78 de la L.A., y la flexibilidad se va a encontrar basada en los objetivos y disposiciones del citado artículo 7 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio Exterior. Ahora bien, cuando el citado dispositivo legal de la L.A., habla de criterios razonables y compatibles con los criterios y disposiciones legales es evidente que se refiere al contenido de la Ley Aduanera, así como a las disposiciones legales del del Acuerdo en comento, que es la base de nuestro sistema aduanero mexicano cuando nos referimos a la determinación del "valor en aduana de las mercancías", por lo que servirá para de apoyo al motivar los conflictos surgidos en esta materia.

Por otro lado, cuando hablamos de las causales que pueden motivar el rechazo del valor en aduana de las mercancías las encontramos señaladas en el artículo 78-A de la L.A., que señala:

"Artículo 78-A. La autoridad aduanera en la resolución definitiva que se emita en los términos de los procedimientos previstos en los artículos 150, 151, 152, 153 de esta Ley, podrá rechazar el valor declarado y determinar el valor en aduana de las mercancías importadas con base en los métodos de valoración a que se refiere esta Sección, en los siguientes casos:

I.- Cuando detecte que el importador ha incurrido en alguna de las siguientes irregularidades:

a) No lleve contabilidad, no conserve o no ponga a disposición de la autoridad la contabilidad o parte de ella, o la documentación que ampare las operaciones de comercio exterior.

b) Se oponga al ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras.

c) Omita o altere los registros de las operaciones de comercio exterior.

d) Omita presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate.

e) Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones de comercio exterior.

f) No cumpla con los requerimientos de las autoridades aduaneras para presentar la documentación e información, que acredite que el valor declarado fue determinado conforme a las disposiciones legales en el plazo otorgado en el requerimiento.

II.- Cuando la información o documentación presentada sea falsa o contenga datos falsos o inexactos o cuando se determine que el valor declarado no fue determinado de conformidad con lo dispuesto en esta Sección.

III.- En importaciones entre personas vinculadas, cuando se requiera al importador para que demuestre que la vinculación no afectó el precio y éste no demuestre dicha circunstancia."

En esta tesitura únicamente resta señalar que, lo que se efectúa al momento de revisar los pedimentos con el objeto de conocer posibles infracciones relacionadas con

la determinación del valor en aduana de las mercancías, es un análisis estadístico, documental y aritmético de las operaciones de comercio exterior que ingresan a territorio nacional bajo la óptica jurídica analizada, con la intención de estar en condiciones de conocer la existencia de una posible subvaluación de precios que no es mas que una disminución del valor real de las mercancías, que podría incidir en la reducción de la base gravable de contribuciones, aprovechamientos y derechos relacionados con las importaciones, o en su caso detectar problemas relacionados con la subfacturación de mercancías entendiendo como el aumento del valor real de las mercaderías, cuyo efecto sería pretender obtener ciertos beneficios de carácter fiscal, o la evasión de la garantía a que se refiere el artículo 86-A de la L.A., con motivo del establecimiento de los precios estimados por parte de la Secretaría de Economía.

Es por todo lo anterior que cuando la Autoridad Aduanera, en el caso en particular la AG dependiente de la ACCG, descubre irregularidades en la determinación del valor en aduana de las mercancías puede rechazar el valor declarado y determinar uno nuevo conforme a lo señalado por los artículos el artículo 78-A y 144 de la L.A., en relación con los artículos 10, fracción XXXIV, y 11, apartado D, fracción II, del RISAT, utilizando los métodos de valoración previstos en la Sección Primera, Capítulo Tercero, del Título Tercero de la Ley Aduanera, atendiendo lo dispuesto por el artículo 71 de L.A., que hemos estudiado.

C) Clasificación Arancelaria de las Mercancías

Otro de los temas importantes dentro de la revisión documental de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, es conocer el Sistema Tarifario Mexicano que se encuentra plasmado dentro de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de enero de 2002, entrando en vigor el 01 de abril del mismo año, misma que en adelante la denominaremos (LIGIE).

La LIGIE se encuentra constituida por dos artículos, en el 1º de ellos se localiza la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación (TIGIE), en este sentido el antecedente de la estructura de la Nomenclatura¹³ Mexicana, resulta la Nomenclatura para la Clasificación de Mercancías en los Aranceles de Aduanas, conocida anteriormente como la Nomenclatura Aduanera de Bruselas, que resultó de los estudios del Comité de Cooperación Económica Europea, con sede en Bruselas, que comenzó trabajos en 1948, a través de su Comité Aduanero, que tuvo como tarea la elaboración de una nomenclatura arancelaria uniforme, entre otros aspectos relacionados con la reglamentación aduanera, como resultado de dicha tarea en el año del 1950 se suscribieron los convenios internacionales sobre la *nomenclatura* y sobre el *valor*.

¹³ El Lic. Máximo Carvajal Contreras define a la Nomenclatura Mexicana. “Por nomenclatura entendemos la enumeración descriptiva, ordenada y metódica de mercancías según reglas o criterios técnicos jurídicos, formando un sistema de clasificación y constituyendo el agrupamiento de todo un “universo” de mercancías que pueden ser objeto de comercio internacional”.

Bajo el Convenio de la Nomenclatura los países firmantes se comprometieron a adoptar de manera uniforme la nomenclatura para la clasificación arancelaria de las mercancías, esta *“es un sistema internacional de clasificación de mercancías que tiene esencialmente el propósito de facilitar el comercio internacional, simplificar las negociaciones internacionales relativas a los aranceles de aduanas y hacer más fácil la comparación de los aranceles nacionales y de las informaciones estadísticas del comercio exterior en la medida en que los datos se basen sobre el arancel en aduana”*¹⁴

Continuando con nuestro recorrido, la Nomenclatura Aduanera del Consejo de Bruselas, fue sustituida por el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías¹⁵, naciendo en el año de 1970, de la unión de la citada Nomenclatura de Bruselas, la Clasificación Estándar para el Comercio Internacional y otras nomenclaturas, con la finalidad de satisfacer las necesidades aduaneras relacionadas con la unificación de la clasificación arancelaria de las mercancías, la unificación en los trámites utilizados en el comercio internacional, la subdivisión del código numérico arancelario a 6 dígitos, y para fines estadísticos.

Dicho sistema se encuentra integrado de la manera siguiente:

Sistema Armonizado de Designación Codificación de Mercancías OMA	Sistema Armonizado de Designación Codificación de Mercancías México
“6 Reglas Generales	6 Reglas Generales y 10 Complementa
XXI Secciones	XXII Secciones
38 Notas Legales de Sección	“
97 Capítulos	98 Capítulos
317 Notas Legales de Capítulo	“
1241 Partidas	“
311 Partidas sin desdoblamiento	“
5019 Subpartidas	“
35 Notas de subpartida	“
3558 Subpartidas de 1er nivel o un guión (-)	“
1461 Subpartidas de 2º nivel o dos guiones (--)	“
	11187 Fracciones arancelarias
	5229 Fracciones arancelarias a la expo

Ahora bien, los principios básicos de este sistema los podemos resumir en los siguientes tres puntos:

- Sencillez. Se encuentra representada por el proceso de elaboración de los más simple a lo más complejo.
- Precisión. Encuentra su fundamento en las partidas y subpartidas, así como en las notas legales de Sección, Capítulo y Subpartida.
- Exactitud. Representada por las Notas legales.

¹⁴ Carvajal Contreras Máximo. Derecho Aduanero; Porrúa; México, 2000, pp. 251, 252.

¹⁵ El Lic. Máximo Carvajal Contreras señala que el Sistema Armonizado, *“es un conjunto coherente de partidas y subpartidas, las cuales junto con las Reglas Interpretativas y las Notas Legales permiten llegar a una clasificación de productos en forma sistemática y uniforme”*.

¹⁶ Manual de Clasificación Arancelaria. Programa de Formación para Personal de Nuevo Ingreso a Glosa Aduanera; Servicio de Administración Tributaria, México, 2002, pp.10.

En tal virtud, México como parte integrante de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), anteriormente Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, adopta dicho Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, que como ya lo señalamos se encuentra integrado por 6 dígitos, que deben ser idénticos para todos los países miembros de la OMA, sin embargo, cada país puede establecer su nivel de desglose a nivel nacional para identificar a las mercancías. En nuestro caso dicho código arancelario numérico se encuentra integrado de la manera que dispone la Regla Complementaria 2ª, contenida en la fracción II, del artículo 2º, de la LIGIE, y que en su cuerpo esboza lo siguiente:

"2a La Tarifa del artículo 1 de esta Ley está dividida en 22 Secciones que se identifican con números romanos, ordenados en forma progresiva, sin que dicha numeración afecte la codificación de las fracciones arancelarias. Las fracciones arancelarias son las que definen la mercancía y el impuesto aplicable a la misma dentro de la subpartida que les corresponda, y estarán formadas por un código de 8 dígitos, de la siguiente forma:

- a) El Capítulo es identificado por los dos primeros dígitos, ordenados en forma progresiva del 01 al 98,*
- b) El Código de partida se forma por los dos dígitos del Capítulo seguidos de un tercer y cuarto dígitos ordenados en forma progresiva:*
- c) La subpartida se forma por los cuatro dígitos de la partida adicionados de un quinto y sexto dígitos, separados de los de la partida por medio de un punto. Las subpartidas pueden ser de primer o segundo nivel, que se distinguen con uno o dos guiones respectivamente, excepto aquellas cuyo código numérico de subpartida se representa con ceros (00).*

Son de primer nivel, aquellas en las que el sexto número es cero (0).

Son de segundo nivel, aquellas en las que el sexto número es distinto de cero (0).

Para los efectos de la Regla General 6, las subpartidas de primer nivel a que se refiere este inciso, se presentarán en la Tarifa de la siguiente manera:

- i) Cuando no existen subpartidas de segundo nivel, con 6 dígitos, siendo el último "0", adicionados de su texto precedido de un guión.*
- ii) Cuando existen subpartidas de segundo nivel, sin codificación, citándose únicamente su texto, precedido de un guión.*

Las subpartidas de segundo nivel son el resultado de desglosar el texto de las de primer nivel mencionadas en el subinciso ii) anterior. En este caso el sexto dígito será distinto de cero y el texto de la subpartida aparecerá precedido de dos guiones, y

- d) Los seis dígitos de la subpartida adicionados de un séptimo y octavo dígitos, separados de los de la subpartida por medio de un punto, forman la fracción arancelaria. Las fracciones arancelarias estarán ordenadas del 01 al 99, reservando el 99 para clasificar las mercancías que no estén comprendidas en las fracciones con terminación 01 a 98".*

Con objeto de ilustrar el dispositivo legal anteriormente indicado propondremos el siguiente ejemplo:

Sección I (Número romanos)
ANIMALES VIVOS Y PRODUCTOS DEL REYNO ANIMAL

Capítulo 01 (Dos dígitos)

Animales Vivos

Partida 0101. (Cuatro dígitos) Caballos, asnos, mulos y burdegános, vivos.

Subpartida de primer nivel 0101.10 (Seis Dígitos)
– Reproductores de raza Pura.

Fracción arancelaria 0101.10.01 (Ocho dígitos) Caballos reproductores de raza pura.

De lo anterior, únicamente nos resta concluir que el nivel de desglose que México ha adoptado es a 8 dígitos, y que para efectos de la glosa aduanera de las operaciones de comercio exterior, es importante identificar la fracción arancelaria con precisión por que es la que definirá la mercancía, el impuesto aplicable, el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como la identificación de la misma en los diversos programas de fomento a las exportaciones, y para fines estadísticos.

Por lo que respecta al artículo 2º de la LIGIE, contiene en su fracción I, 6 Reglas Generales que comprenden los principios básicos de la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, dentro del Sistema de Designación y Codificación de Mercancías de la OMA, y en su fracción II, 10 Reglas Complementarias, de aplicación nacional que como su nombre lo indica complementan a las Reglas Generales; para efectos de identificar plenamente a las mercaderías objeto de importación; dichas disposiciones hemos considerado prudentes adjuntarlas a la presente investigación en un Anexo 4.

Por último, no omitimos comentar que resulta trascendental referir que los Agentes Aduanales, son los obligados en declarar bajo protesta de decir verdad en las formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la descripción y clasificación arancelaria que les corresponda a las mercancías, de conformidad con lo señalado en las fracciones I y II del artículo 81 de la Ley Aduanera, en este tenor podemos advertir que la actividad de clasificar arancelaria es susceptible de tener dos acepciones:

“1.-La actividad físico intelectual de identificar una mercancía concreta y ubicarla dentro de alguna de las descripciones o textos que contiene la nomenclatura, esto es , ubicar la realidad de cierta mercadería dentro del texto conceptual previsto en la tarifa.

2.- La clave numérica de la fracción arancelaria que corresponde a determinada mercancía

La acepción de la clasificación arancelaria como la clasificación arancelaria que le corresponda a una mercadería, es a al que se refieren los preceptos legales que exigen que se anote la misma en el pedimento de importación o exportación, mientras que la acción de clasificar o efectuar la clasificación de dicha mercancía se comprende implícitamente en la acción de determinar las contribuciones y cuotas compensatorias”¹⁷

Para concluir con la idea analizada en este apartado, es de sostener que el factor de riesgo que nos ocupa, es importante estudiarlo a detalle por que a partir de la declaración bajo protesta de decir verdad de la clasificación arancelaria que les correspondan a las mercancías objeto de intercambio comercial que efectúan los Importadores y Exportadores por conducto de sus Agentes Aduanales, como sus representantes legales según lo advierte el artículo 41 de la L.A., la autoridad aduanera podrá allegarse de elementos que le ayuden a precisar sobre la veracidad de lo declarado en los pedimentos; siendo importante rescatar que dicha clasificación arancelaria invariablemente incide en el pago correcto de contribuciones y aprovechamientos, así como en el cumplimiento de regulaciones y restricciones de

¹⁷ Rhode Ponce Andres. Derecho Aduanero Mexicano Tomo 2; ISEF; México, 2002, pp. 272,273.

carácter no arancelario, y otros aspectos relacionados con el comercio exterior como en su momento lo indicamos.

En este orden de prelación, la AG de la ACCG dependiente de la AGA se encuentra facultada en términos de lo señalado por el artículo 144, fracción XIV, en relación con el artículo 11, apartado D, fracción II, y a su vez en concordancia con el artículo 10, fracción XLVIII, del RISAT para determinar la clasificación arancelaria de las mercaderías objeto de operaciones de comercio exterior de conformidad con los elementos con los que cuente, tarea que se encuentra apoyada en la mayoría de las ocasiones por la Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos de la Administración General de Aduanas, ya que se encuentra facultado de conformidad con lo señalado por el artículo 11, apartado B, fracción II, en relación con el artículo 10, fracción XIX del referido Reglamento, a dictaminar mediante un análisis de carácter científico y técnico las características, naturaleza, usos, origen y funciones de las mercancías de comercio exterior.

D) Regulaciones y Restricciones no Arancelarias

Por lo que respecta a este tópico resulta imperiosos manifestar que “...*toda la gama de requisitos, reglamentos, medidas y otras formas administrativas que impiden o limitan el comercio exterior de un país diferente a los aranceles, se pueden denominar como regulaciones y restricciones no arancelarias...*”¹⁸, así tenemos que pueden consistir como se desprende de la lectura del artículo 17 de la Ley de Comercio Exterior (en adelante LCE), de manera enunciativa más no limitativa en:

- Premisos previos
- Cupos máximos
- Marcado de País de Origen
- Certificaciones
- Cuotas compensatorias
- Y los demás que se consideren para los fines de la Ley de Comercio Exterior.

En virtud de lo anterior, no se pasa por alto que del texto del artículo 15 y 16 de la LCE, se podrá concluir que dichas medidas a la exportación, importación, circulación y tránsito surgen con la necesidad de proteger medularmente los siguientes renglones:

- Para asegurar el abasto de productos destinados al consumo básico de la población y el abastecimiento de materias primas a los productores nacionales, o para controlar y regular recursos no renovables del país.
- Cuando se trate de preservar la flora y la fauna en riesgo o peligro de extinción o de asegurar la conservación o aprovechamiento de especies .
- Cuando se requiera asegurar conservar los bienes de valor histórico o arqueológico.
- Cuando se requiera de manera temporal para corregir el desequilibrio en la balanza de pagos.
- Para regular la entrada de productos usados, de desecho o que carezcan de mercado sustancial en su país de origen o procedencia.
- Para impedir la concurrencia al mercado internacional de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

¹⁸ Rhode Ponce Andres. Derecho Aduanero Mexicano, Tomo 1, ISEF; México, 2002, pp. 280.

- Cuando se trate de situaciones relacionadas con la seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecológica.

Los requisitos para su establecimiento se encuentran contemplados por la LCE, pudiendo enumerar los siguientes:

- El Ejecutivo Federal establecerá las medidas de RRNA a la exportación, importación circulación y tránsito, a través de acuerdo publicados por la Secretaría de Economía en el Diario Oficial de la Federación o conjuntamente con la autoridad competente, de conformidad con lo señalado en los artículos 4, fracciones III y IV y primer párrafo del artículo 17 de la LCE.
- Conforme a lo señalado en el primer párrafo del artículo 17 de la LCE, las RRNA deberán someterse previamente a la opinión de la Comisión de Comercio Exterior (COCEX), que tiene un carácter de órgano de consulta obligatorio como se desprende del artículo 6 de la LCE, y se encuentra facultada para revisar periódicamente las RRNA, que se encuentran vigentes a fin de recomendar las modificaciones a que haya lugar, y para celebrar audiencias públicas con los interesados.

No obstante existen casos en que no se someten las RRNA a la opinión de la COCEX, como lo señala el artículo 19 de la LCE, entre los casos que se destacan es cuando exista una situación de emergencia susceptible de producir un daño irreparable.

- Es importante resaltar que dichos acuerdos deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación como lo prevén los artículos 4, fracciones III y IV y primer párrafo del artículo 17 de la LCE.
- Las RRNA se identificarán en todo momento en términos de su fracción arancelaria y nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa respectiva como lo preceptúa el artículo 20 de la LCE.

En este tema diversos estudiosos de la materia a discernido entre la distinción de las acepciones regulaciones y restricciones no arancelarias (en adelante RRNA), las primeras señalan se tratan de medidas que regulan la introducción y extracción de mercancías del o al territorio nacional, protegiendo el equilibrio ecológico, la salud y seguridad humana, animal y vegetal, así como la seguridad nacional, y consisten en medidas de carácter administrativo; mientras que las segundas se tratan de medidas que restringen el intercambio comercial internacional, en miras a proteger la industria y la economía nacional de algún daño o amenaza de daño, y pueden consistir en medidas de carácter económico; algunos otros han destacado que se tratan de sinónimos. Bajo este esquema el Lic. Andrés Rhode Ponce autor del libro Derecho Aduanero Mexicano Tomo 1, en su 1ª edición, editado por la casa ISEF, en México en el año 2000, en su página 281, propone la siguiente clasificación de las RRNA:

Barreras no arancelarias al Comercio Exterior	
➤	<p>Barreras Paraarancelarias. Se trata de aquellas que afectan directamente el costo financiero de las mercancías, son gastos adicionales y diferentes a los aranceles, aprovechamientos y derechos por la prestación de servicios aduaneros, entre estas encontramos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los ajustes tributarios en frontera • Las sobretasas • Los derechos consulares • Los métodos de aforo aduanero • Los precios oficiales de importación • Los aranceles específicos • El deposito previo • El manejo del tipo de cambio • Las restricciones para combatir prácticas desleales
➤	<p>Barreras Cuantitativas. Se relacionan con la cantidad, valor o volumen de las mercancías que se permiten importar o exportar, sin atender a cuestiones de calidad que incidan en los reglones de seguridad y salubridad humana, animal, o vegetal, y pueden</p>

<p>ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las prohibiciones • El embargo • La salvaguarda • Las limitaciones o restricciones no arancelarias • Las cuotas, cupos o contingentes • Los permisos o licencias previas • El control de cambios • Los requisitos de desempeño • Las compras del sector público
<p>➤ Barreras Cualitativas. Su objetivo es vigilar y promover la calidad, en los reglones relacionados con la salud y seguridad humana, animal y vegetal, y se distinguen las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los permisos para proteger la paz y la seguridad pública • Los permisos para proteger la salud humana • Las autorizaciones para proteger la sanidad animal y vegetal • Las autorizaciones para proteger la ecología y los recursos nacionales • Las autorizaciones para proteger la cultura nacional • Los requisitos de etiquetado, marcado e información comercial y las Normas Obligatorias Mexicanas • El canal oficial de comercialización • Las medidas en materia de propiedad intelectual • El marcado de origen • Los padrones de importadores • Los requerimientos de documentación

Así tenemos, que los Importadores y Exportadores por conducto de sus Agentes Aduanales deberán cumplir en términos de lo señalado por los artículos 56, 59, fracción II, primer párrafo del artículo 54, en concordancia con la fracción VII, inciso c), del artículo 162 de la L.A., al momento de la introducción o extracción de mercancías objeto de operaciones de comercio exterior con las RRNA, mismas que en términos del artículo 20 de LCE, se identificarán en por su fracción y nomenclatura arancelaria que les corresponda.

Siendo importante destacar que la AG dependiente ACCG se encuentra facultada en términos de lo señalado por el artículo 144, fracción II, en relación con el artículo 11, apartado D, fracción II, y a su vez en concordancia con el artículo 10, fracción LII, del RISAT para comprobar que en la importación y exportación de mercancías se cumplan con las regulaciones y restricciones no arancelarias.

E) Pago Correcto de Contribuciones y Aprovechamientos

Respecto a este tema es conveniente señalar que es obligación de los Importadores y Exportadores el pago de contribuciones y aprovechamientos al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas, antes de que se active el mecanismo de selección automatizado, como lo señala el artículo 52 y 83 de la L.A., y que a los Agentes Aduanales les corresponde la determinación de dichas contribuciones y aprovechamientos, de no dejarse de observar lo previsto por el primer párrafo y la fracción IV del multicitado artículo 81 de la L.A.

En este orden de ideas, tenemos que la AG de la ACCG se encuentra facultada en términos de lo señalado por el artículo 144, fracción II, de la L.A., en relación con el artículo 11, apartado D, fracción II, y a su vez en concordancia con el artículo 10, fracción LII, del RISAT para comprobar la exactitud en el pago de contribuciones y aprovechamientos; por lo que el análisis del presente factor de riesgo fundamentalmente consiste en efectuar un estudio y cálculo aritmético, y determinar en su caso, el cumplimiento en el pago o la omisión en el mismo.

Las contribuciones y aprovechamientos que podemos relacionar con el intercambio comercial de las mercancías serán las siguientes:

Contribución o Aprovechamiento	Fundamento para su cobro y base gravable
IGI / IGE.	Artículo 51, 52 y 64 de la Ley Aduanera Fórmula. Precio pagado – Incrementables = VA por TIGI Precio pagado = VA por TIGE
Derecho de Trámite Aduanero	Artículo 49 de la Ley Federal de Derechos Fórmula. VA por TDTA
Cuotas Compensatorias	Artículo 52 de la Ley Aduanera Fórmula. Dependerá de la Resolución que se publique en el Diario Oficial de la Federación
Impuesto al Valor Agregado	Artículos 1 y 2 y 27 de la LIVA. Las tasas podrán ser de 15% para el interior del territorio nacional y 10 para la franja y región fronteriza Fórmula. VA – IGI-DTA-ISAN-IEPS-CC por TIVA
Impuesto Especial sobre Productos y Servicios	Artículos 1, 2, 2-B, 14 Y 15 de la LIEPS. Fórmula. VA-IGI-DTA-CC por TIEPS
Impuesto sobre Automóviles Nuevos	Artículos 1, 7 de la LFISAN Fórmula. Se contempla en el artículo 3 de la LFISAN, la única contribución que no considerará para su cálculo será el IVA ¹⁹ .

Nota: Las abreviaturas utilizadas en el cuadro que precede se refieren a:

- IGI. Impuesto General de Importación
- IGE. Impuesto General de Exportación
- VA. Valor en Aduana
- TIGI. Tasa del Impuesto General de Importación
- TIGIE. Tasa del Impuesto General de Exportación
- TDTA. Tasa del Derecho de Trámite Aduanero
- LIVA. Ley de Impuesto al Valor Agregado
- DTA. Derecho de Trámite Aduanero
- ISAN. Impuesto sobre Automóviles Nuevos
- IEPS. Impuesto Especial sobre Productos y Servicios
- CC. Cuota Compensatoria
- TIVA. Tasa del Impuesto al Valor AGREGADO
- LIEPS. Ley del Impuesto Especial sobre Productos y Servicios
- TIESP. Tasa del Impuesto Especial sobre Productos y Servicios
- LFISAN. Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos

2.1.2. Apoyo entre Autoridades Locales, Federales e Internacionales

El artículo 3º de la L.A., establece la premisa de que los funcionarios públicos federales y locales, en la esfera de sus respectivas competencias, deberán auxiliar a las autoridades aduaneras en el desempeño de sus funciones cuando éstas lo

¹⁹ Méndez Ladrón de Guevara Maricruz. Contribuciones y Aprovechamientos Derivados del Comercio Exterior; IMCP, México, 2004, pp. 195-229.

soliciten y estarán obligados a denunciar los hechos de que tengan conocimiento sobre presuntas infracciones a la Ley de la Materia; es así que la AG de la ACCG, solicita el apoyo y colaboración de otras dependencias y entidades tanto del gobierno federal como local, para trabajar de manera coordinada y recíproca para la consecución de los fines de la Ley Aduanera, que se encuentran plenamente plasmados en el primer párrafo del artículo 1º del citado cuerpo legal, y que medularmente consiste en regular la entrada y salida de mercancías y de los medios en que se transporten o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de este.

Asimismo, el referido numeral prevé la posibilidad de trabajar coordinada y recíprocamente con las Autoridades Extranjeras, en la medida en que las leyes y tratados internacionales de los que México sea parte lo dispongan, con la finalidad de facilitar los procedimientos administrativos en el despacho aduanero de las mercancías, cumplir con la función fiscalizadora de las Aduanas, y contar con la colaboración y apoyo para el intercambio de información relacionada con los servicios aduaneros, en este marco desde la década de los sesenta la Administración General de Aduanas ha celebrado diversos convenios aduaneros, bilaterales o multilaterales, de intercambio de información, de facilitación aduanera y de asistencia mutuas entre los que encontramos los siguientes:

- Convenios de cooperación y asistencia aduanera

- * Acuerdos sobre la Asistencia Mutua entre los servicios de Aduanas de México y los Estados Unidos de América (20 de junio de 2000)

- * Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá sobre Asistencia y Cooperación entre sus Administraciones de Aduanas (20 de septiembre de 1991)

- * Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y del Estado de Israel sobre asistencia mutua en asunto aduaneros (21 de noviembre de 1996)

- Convenios Multilaterales

- * Convenio Internacional sobre Asistencia Mutua Administrativa para prevenir, investigar y reprimir las infracciones aduanales

Bajo esta tesitura, tenemos que para la AG de la ACCG el apoyo y colaboración con las entidades anteriormente enunciados, ha representado una posibilidad para determinar con mayor certeza y celeridad diversos factores de riesgo que tienen que ver en múltiples ocasiones con la compulsión de documentos, para cuestiones relacionadas con el país de origen de las mercancías, el cumplimiento de RRNA, la clasificación arancelaria de las mercancías, el pago de aranceles, aprovechamientos y demás contribuciones relacionadas con el comercio exterior; también a través de este apoyo y colaboración se ha permitido recibir y alimentar denuncias de conductas infractoras de las disposiciones que regulan el intercambio comercial internacional, por parte de los sujetos que se encuentran obligados a observar dichos cuerpos legales.

2.2. Revisión Documental y Aritmética de las Operaciones de Comercio y su documentación anexa en atención a lo señalado por el artículo 36 fracción I de la Ley Aduanera, en relación con el Anexo 22 de las RCGMCE 2006 y sus Apéndices

El artículo 36 de la L.A., regula los documentos que se deben adjuntar a los pedimentos, entendiéndose por estos “las autodeclaraciones que efectúan los importadores o exportadores por conducto de los agentes o apoderados aduanales en las formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, que encontramos contempladas en los numerales 47, 48, 49 y 51, del punto B “Pedimento y Anexos”, del Anexo 1 “Declaraciones Avisos y Formatos”, contenido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de abril de 2006, y por conducto de los cuales se declara bajo protesta de decir verdad la información relacionada con la descripción, origen, clasificación arancelaria, y el valor en aduana de las mercancías, así como la información relativa al monto de las contribuciones y aprovechamientos causados con motivo de la importación y exportación, tal como lo señala el artículo 81 de la L.A., concepto que incluso ha sido sostenido por la doctrina y nuestros Tribunales Judiciales como citaremos enseguida:

“Actualmente, de conformidad con el principio de autodeterminación de impuestos o de autodeclaración, adoptado por la Ley Aduanera en vigor, el pedimento es un documento de carácter privado que se convierte en una declaración, más que en una petición del sujeto pasivo a la autoridad en la relación jurídica aduanera o fiscal, dejando a las autoridades aduaneras la facultad de revisar lo declarado por excepción en el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento, o con posterioridad al despacho mediante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades competentes.”²⁰

Novena Epoca
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: VIII, Septiembre de 1998
Tesis: 2a./J. 62/98
Página: 365

PEDIMENTO. ES UNA ESPECIE DE DECLARACIÓN FISCAL, RELATIVA A OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR. El término declaración fiscal constituye cualquier expresión escrita relativa al cumplimiento de una obligación tributaria que realiza el sujeto pasivo ante la autoridad hacendaria, mientras que el pedimento es una especie de declaración fiscal relativa al cumplimiento de obligaciones tributarias en materia de comercio exterior, por medio del cual sea el importador o el exportador manifiestan a la autoridad aduanera, en forma escrita, la mercancía a introducir o a enviar fuera del territorio nacional, la clasificación arancelaria, el valor normal o comercial, los impuestos a pagar, y el régimen aduanero al que se destinarán las mercancías. Por consiguiente, debe aceptarse que dentro del contexto de declaraciones en materia de impuestos federales, se encuentran los pedimentos.

Contradicción de tesis 22/97. Entre las sustentadas por el Segundo y Tercer Tribunales Colegiados del Sexto Circuito. 12 de junio de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván.

Tesis de jurisprudencia 62/98. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del doce de junio de mil novecientos noventa y ocho.

De la anterior cita, resulta eminentemente claro que el pedimento es una autodeterminación fiscal en materia de comercio exterior, esto es a través de los mismos los usuarios de los servicios aduaneros hacen del conocimiento de las Autoridades Aduaneras la totalidad de los datos e información que afectan la introducción o extracción del o al territorio nacional de mercaderías objeto de operaciones de comercio exterior.

²⁰ Trejo Vargas Pedro. El Sistema Aduanero de México; Servicio de Administración Tributaria, México, 2003, pp. 199.

Es en este tenor que, con base en dicha información la AG de la ACCG dependiente de la AGA, en ejercicio de sus facultades de comprobación se encuentra en posibilidades de proceder a la fiscalización de los datos e información consignados en los pedimentos y de su documentación adjunta, detectando en los regiones relacionados con el valor de las mercancías, origen, descripción y clasificación arancelaria, así como el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, el llamado contrabando documentado, como lo analizaremos enseguida.

2.2.1. Factura comercial

El dispositivo legal que nos encontramos analizando dispone en su inciso a) que, se deberá adjuntar al pedimento de importación la factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas, en este sentido resulta importante conocer doctrinariamente que es lo que debemos entender por factura comercial, así tenemos que en el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas, en su Tomo de la D-H, editado por Porrúa S.A. de C.V., en su página 1647-1648, señala lo siguiente:

“FACTURA. (Del. Latín factura). Es un documento privado, no negociable, de carácter exclusivamente probatorio expedido por empresarios, en el cual se hacen constar la mercancía o mercancías que han sido objeto de una operación comercial y su importe...”

De la anterior definición tenemos que la factura comercial para efectos aduaneros tiene la naturaleza jurídica de ser un documento de carácter privado, que es emitido por los exportadores o proveedores de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, teniendo un efecto probatorio demostrativo, es decir, únicamente comprueba el hecho de que existió una compraventa de mercaderías o relación comercial entre importadores y exportadores, siendo por tanto necesario que su emisión se sujete a las formalidades y requisitos que señala la regla 2.6.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 2006, que es del tenor siguiente:

“2.6.1. Para los efectos del artículo 36, fracción I, inciso a) de la Ley, la obligación de presentar facturas, se deberá cumplir cuando las mercancías tengan un valor comercial en moneda nacional o extranjera superior a 300 dólares. Las facturas podrán ser expedidas por proveedores nacionales o extranjeros y presentarse en original o copia.

La factura comercial deberá contener los siguientes datos:

- 1. Lugar y fecha de expedición.*
- 2. 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.*
- 3. La descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas en cuanto a clase, cantidad de unidades, números de identificación, cuando éstos existan, así como los valores unitario y total de la factura que ampare las mercancías contenidas en la misma. No se considerará descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave.*
- 4. Nombre y domicilio del vendedor.*

La falta de alguno de los datos o requisitos a que se refieren los numerales anteriores, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, se considerará como falta de factura, la omisión podrá ser suplida por declaración bajo protesta de decir verdad del importador, agente o apoderado aduanal y presentarse en cualquier

momento, siempre que no se haya iniciado el procedimiento administrativo de conformidad con lo previsto en el artículo 151, fracciones VI o VII de la Ley ni durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte.

...

Cuando los datos a que se refiere el numeral 3 anterior, se encuentren en idiomas distintos del español, inglés o francés, deberán traducirse al idioma español en la misma factura o en documento anexo.”

En base a lo anterior, tenemos que para efectos aduaneros existe la obligación de presentar una factura cuando el valor comercial o de transacción de las mercancías que se vayan a introducir a territorio nacional sea superior a los 300.00 dólares de los Estados Unidos Americanos, y que es aceptada sin traducción alguna cuando se ofrezca en idioma inglés, francés y portugués, debiendo cumplir con los requisitos contenidos en la regla en comento.

Sin lugar a dudas en el citado dispositivo legal se reflejan claramente los requisitos y formalidades que deben observar los exportadores o proveedores que emitan facturas comerciales, señalando la misma que la falta de alguno de sus requisitos, así como sus alteraciones, generan que la Autoridad Aduanera considere que se cometió una omisión de la factura, sin embargo, el legislador previó dicha situación en la regla en cita, al señalar que podrá ser suplida por declaración bajo protesta de decir verdad del importador, o agente aduanal y presentarse en cualquier momento siempre y cuando la autoridad no haya ejercido el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) contemplado por el artículo 151, fracciones VI o VII de la L.A., durante cualquiera de sus facultades de comprobación.

De igual manera, es importante referir que del análisis que se efectúe al documento que analizamos, la Autoridad Aduanera no únicamente conoce de infracciones y sanciones relacionadas con la falta u omisión de requisitos de factura que genera una omisión de factura, sino que se encuentra en posibilidades de detectar problemas relacionadas con la subvaluación y subfacturación de las mercancías, anomalías que inciden directamente en la afección del valor de transacción de las mismas, y consecuentemente en su valor en aduana.

A mayor abundamiento, no debemos perder de vista que los datos consignados en las facturas comerciales también son utilizados por la Autoridad Aduanera para conocer los términos que se pactaron para la venta o transacción comercial internacional, de conformidad con los estudiados INCOTERMS o “Términos Comerciales Internacionales de Compraventa”, y a partir de ahí estar en aptitud de saber que conceptos y en que proporción fueron incrementados al citado valor en aduana, como lo advierte el artículo 65 de la L.A.

En suma la factura comercial proporciona datos o información para que las Autoridades Aduaneras se encuentren en posibilidades de conocer si la base gravable de las contribuciones y aprovechamientos, en este caso el valor en aduana de las mercancías se encuentra efectivamente formada en los términos de los artículos 64, 65, 67 de la L.A., cuando se haya utilizado el valor de transacción de mercancías; o incluso del simple cotejo que se efectuó a los datos de quien las expide y quien importa, es posible que se arroje información para presumir irregularidades

relacionadas con la vinculación entre los usuarios de los servicios aduaneros, entre otros muchos usos como lo ejemplificaremos enseguida.

Por otro lado, en ocasiones la factura comercial es utilizada por los usuarios de los servicios aduaneros para acreditar el origen de las mercancías con el fin de solicitar trato arancelario preferencial, o bien, con la intención de eximirse del pago de una cuota compensatoria, un claro ejemplo del primer supuesto lo encontramos regulado en la regla 31 de la Resolución por la que se Establecen las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 15 de septiembre de 1995 (en adelante Reglas TLC), y del segundo supuesto lo encontramos en el ARTICULO OCTAVO del Acuerdo por el que se Establecen las Normas para la Determinación del País de Origen de Mercancías Importadas y las Disposiciones para su Certificación en Materia de Cuotas Compensatorias, publicado en el citado medio oficial informativo el 30 de Agosto de 1994, y que en la parte que nos interesan señalan:

31. De conformidad con el artículo 503 del Tratado, la importación de bienes originarios cuyo valor no exceda del equivalente en moneda nacional a mil dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras monedas extranjeras, no requerirá certificado de origen, siempre que dicha importación no forme parte de una serie de importaciones que se efectúen o se planeen con el propósito de evadir los requisitos de certificación del Tratado.

Tratándose de la importación de bienes originarios con fines comerciales, cuyo valor no exceda del importe a que se refiere el primer párrafo de esta regla, deberá contarse con una declaración bajo protesta de decir verdad que certifique que el bien califica como originario, firmada por el exportador o productor del bien o por el propio importador o sus representantes legales. Dicha declaración deberá asentarse en la factura que ampare el bien o anexarse a la misma, y estar escrita a mano, a máquina o impresa.

..."

ARTICULO OCTAVO. Los importadores no estarán obligados a presentar los documentos a que se refiere la fracción I del artículo cuarto en los siguientes casos:

I. Tratándose de la importación de mercancías cuyo valor no exceda del equivalente en moneda nacional, o en otras divisas, a mil dólares de los Estados Unidos de América, siempre que la factura que ampare dicha operación contenga una declaración del país de origen de la mercancía y el importador no presente dos o más pedimentos de importación que ampare mercancías similares que se introduzcan a territorio de los Estados Unidos Mexicanos en un solo día.

..."

En este tenor es evidente que, la información contenida en las facturas comerciales, no solo es considerada fundamentalmente para motivar los asuntos relacionados con el valor en aduana de las mercancías, sino que también es utilizada en múltiples ocasiones para motivar asuntos que tienen que ver con el origen de las mercancías, por lo que para dichos efectos, también es analizada en la revisión documental que efectúa la Autoridad Aduanera con posterioridad al Despacho Aduanero de las Mercancías.

Asimismo, y toda vez que por ministerio de Ley uno de los requisitos que se deben de observar al momento de expedir las documentales que analizamos, se trata de indicar la descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas, es conveniente manifestar que esta información sirve de apoyo a la Autoridad Aduanera para efectos de proceder a clasificar correctamente las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, claro ello sin olvidar todo el marco regulatorio de la nomenclatura arancelaria que encontramos contemplado en las Reglas Generales y Complementarias analizadas, y demás normatividad relacionada.

En este orden de ideas, fundamentalmente es necesario señalar que los datos contenidos en las facturas sirven a la Autoridad Aduanera para que en ejercicio de sus facultades de comprobación, y en el caso en particular cuando revisa documental y aritméticamente las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, fiscalizar el proceder de los usuarios de los servicios aduaneros desde diversos ángulos, sin que lo analizado resulte limitativo sino meramente ejemplificativo, toda vez que la materia de comercio exterior en sentido figurativo es un mundo de situaciones y circunstancias imposibles de ilustrar en su totalidad.

Por último, resulta importante reflejar que bloque, campos y apéndice del pedimento, de conformidad con el Anexo 22 “Instructivo de Llenado del Pedimento de Importación”, contenido en las RCGMCE 2006, fundamentalmente se deben revisar y adminicular cuando nos encontramos analizando una factura comercial, situación que ilustraremos enseguida:

Bloque	Campo	Apéndice
Encabezado Principal	6. TIPO DE CAMBIO. Del peso mexicano con respecto a dólar de los Estados Unidos de América para efectos fiscales, vigente a la fecha de entrada o de la presentación de la mercancía a que se refiere el artículo 56, fracciones I y II de la Ley Aduanera; en la fecha de pago de las contribuciones de acuerdo al artículo 83, tercer párrafo de la misma Ley, según se trate.	
	12. VALOR EN DÓLARES. El equivalente en dólares de los Estados Unidos de América, del valor en aduana de las mercancías conforme al campo 13 o del valor comercial de las mercancías conforme al campo 14 , ambas de este bloque del instructivo, según corresponda.	
	13. VALOR EN ADUANA. Tratándose de importación, tránsito interno a la importación o tránsito internacional, la suma del valor en aduana de todas las mercancías asentadas en el pedimento expresadas en moneda nacional y determinado conforme a lo dispuesto en el Título Tercero, Capítulo III, Sección Primera de la Ley Aduanera. Tratándose de exportaciones, este campo deberá declararse en cero.	
	14. PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL. Pago total en moneda nacional que por las mercancías importadas, en tránsito interno a la importación o tránsito internacional, hay efectuado o vaya efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de este.	
	15. R.F.C. DEL IMPORTADOR/EXPORTADOR. Que efectúe la operación de comercio exterior. La declaración del RFC será obligatoria, salvo los casos para los que las disposiciones aplicables señalen la utilización de algún RFC genérico o a 10 posiciones.	
	17. NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DEL IMPORTADOR O EXPORTADOR. Tal y como lo haya manifestado para efectos del RFC en caso de estar inscrito en este registro o en el caso de utilización de RFC genéricos, el que conste en los documentos oficiales.	
	18. DOMICILIO DEL IMPORTADOR/EXPORTADOR. Tal y como lo haya manifestado para efectos del RFC en caso de estar inscrito en este registro o en el caso de utilización de RFC genéricos, el que conste en los documentos oficiales, compuesto de la Calle, Número Exterior, Número Interior, Código Postal, Municipio, Ciudad, Entidad Federativa, País.	
	19. VAL. SEGUROS. El valor total de todas las mercancías asentadas en el pedimento declarado para efectos del seguro expresado en moneda nacional	

	20. SEGUROS. Importe en moneda nacional del total de las primas de los seguros pagados por la mercancía, siempre que no este comprendidos dentro del precio pagado, del lugar de embarque hasta que se den los supuestos a que se refiere el artículo 56, fracción I de la Ley Aduanera.	
	21. FLETES. El importe en moneda nacional del total de fletes pagados por el transporte de la mercancía, hasta que se den los supuestos a que se refiere el artículo 56, fracción I de la Ley Aduanera, siempre y cuando no estén comprendidos dentro del mismo precio pagado, por la transportación de la mercancía	
	22. EMBALAJES. Importe en moneda nacional del total de empaques y embalajes de la mercancía, siempre y cuando no estén comprendidos dentro del precio pagado, conforme al artículo 65, fracción I, inciso b) y c) de la Ley Aduanera.	
	23. OTROS INCREMENTABLES. Importe en moneda nacional del total de las cantidades correspondientes a los conceptos que deben incrementarse, al precio pagado, siempre y cuando no estén comprendidos dentro del mismo precio pagado, de conformidad con lo establecido en la Ley Aduanera; incluyendo los conceptos señalados en los documentos que se anexan al pedimento o en otros documentos que no es obligatorio acompañar al pedimento y no estén comprendidos en los campos 20, 21 y 22 del bloque de encabezado principal del instructivo.	
	27. MARCAS, NUMEROS Y TOTAL DE BULTOS. Que contienen las mercancías amparadas por el pedimento.	
DATOS DEL PROVEEDOR/COMPRADOR	1. ID FISCAL. Tratándose de importaciones la clave de identificación fiscal del proveedor.	
	2. NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL. Tratándose de importación: Nombre, denominación, o razón social del comprador de las mercancías. Tratándose de exportación. Nombre, denominación o razón social del comprador de las mercancías.	
	3. DOMICILIO. Tratándose de importación: Domicilio comercial del proveedor compuesto de la Calle, Número exterior, Número interior, Código Postal, Municipio/Ciudad, Entidad Federativa y País. Tratándose de exportación. Domicilio comercial del comprador compuesto de la Calle, Número exterior, Número interior, Código Postal, Municipio/Ciudad, Entidad Federativa y País.	
	4 VINCULACIÓN. Tratándose de importación: se anotará "si" si existe vinculación y "no" sino existe vinculación	
	5. NUM DE FACTURA. El número de cada una de las facturas comerciales que amparan las mercancías.	
	6. FECHA. Fecha de facturación de cada una de las facturas comerciales que amparen las mercancías.	
	7. INCOTERM. La forma de facturación de acuerdo con los INCOTERMS internacionales vigentes, conforme al apéndice 14 del Anexo 22.	APÉNDICE 14 "Términos de Facturación"
	8. MONEDA FACT. Clave de la moneda utilizada en la facturación, conforme al apéndice 5 del Anexo 22.	APÉNDICE 5 "Claves de Moneda"
	9. VAL.MON.FACT. Valor total de las mercancías que amparan las facturas, en la unidad monetaria utilizada en la facturación, considerando el INCOTERM aplicable.	
	10. FACTOR MON. FACT. Factor de Equivalencia de la moneda de facturación en dólares de los Estados Unidos de América, vigente en la fecha de entrada o de presentación de la mercancía a que se refiere el artículo 56, fracciones I y II de la Ley Aduanera o en la fecha de pago de las contribuciones de acuerdo al artículo 83, tercer párrafo de la misma Ley, según se trate, conforme a la publicación correspondiente en el DOF. Tratándose del dólar de los EUA el factor será 1.0000.	
	11. VAL. DOLARES. El equivalente en dólares de los EUA, del valor total de las mercancías asentadas en el pedimento, que amparan las facturas, considerando el INCOTERM aplicable.	
DATOS DEL DESTINATARIO	1. ID FISCAL. Tratándose de importaciones la clave de identificación fiscal del proveedor.	
	2. NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL. Nombre, denominación, o razón social del comprador de las mercancías	

	3. DOMICILIO. Domicilio comercial del destinatario compuesto de la Calle, Número exterior, Número interior, Código Postal, Municipio/Ciudad, Entidad Federativa y País.	
PARTIDAS	6. UMC. Clave correspondiente a la unidad de medida de comercialización de las mercancías de acuerdo con lo señalado en la factura.	APÉNDICE "Unidades de medida" 7 de
	7 Cantidad UMC. Cantidad de mercancías conforme a la unidad de comercialización de acuerdo a lo señalado en la factura.	
	8. UMT. Clave correspondiente a la unidad de medida de aplicación de la TIGIE, conforme al apéndice 7 del Anexo 22.	APÉNDICE "Unidades de medida" 7 de
	9 CANTIDAD UMT. Cantidad correspondiente conforme a la unidad de medida de la TIGIE.	
	10 DESCRIPCIÓN. Descripción de la mercancía, la naturaleza y características técnicas y comerciales, necesarias y suficientes para determinar su clasificación arancelaria.	

2.2.2. Conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo

Cabe destacar que los citados documentos los encontramos contemplados en el inciso b) del artículo que nos atañe, y el primero se refiere a *"Aquel en virtud de cual el naviero o el operador se obligan ante el embarcador mediante el pago de un flete a trasladar la mercancía de un punto a otro y entregarla a su destinatario"*²¹, regulado por las Reglas de la Haya contenidas en el Convenio Internacional de Bruselas para la Unificación de ciertas Reglas en Materia de Conocimiento de Embarque del 25 de agosto de 1924, y su protocolo de enmienda del 23 de febrero de 1998, a los que se adhirió México y publicó en el Diario Oficial de la Federación el 25 de agosto de 1994, en relación con los artículos 98 al 105 de la Ley de Navegación; por su parte la guía aérea *"... es el documento que ampara un embarque que se transporta por vía aérea..."*,²² y se reglamenta fundamentalmente en los artículos 55 y 56 de la Ley de Aviación Civil.

Bajo esta tesitura tenemos que, ambos documentos lo que comprueban es la existencia de un embarque de mercancías, y su traslado de un punto a otro, recibiendo una contraprestación el transportista por la prestación del servicio, siendo importante referir que su utilización es al libre albedrío y conveniencia de los usuarios de los servicios aduaneros, que deberán considerar el tráfico aduanero de la Aduana por la que pretendan despachar sus mercancías, al respecto el artículo 11 de la L.A., en la parte que nos importa señala:

"Artículo 11. Las mercancías podrán introducirse al territorio nacional o extraerse del mismo mediante el tráfico marítimo, terrestre, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por vía postal".

El numeral citado regula las diversas formas por las que se puede introducir o extraer las mercancías del o al territorio nacional, encontrando las siguientes:

²¹ Curso sobre Documentación Marítima de la Carga; Impartido por la Asociación Mexicana de Agentes Navieros, A.C., en la Cámara Nacional de Comercio de la Ciudad de México, los días 30 y 31 de Agosto de 2006.

²² Trejo Vargas, Pedro et al. Op., cit. p. 203.

Anexo 6. Adjunto al presente el lector encontrar un ejemplo de Contrato de Utilización de Embarque.

Tráfico	Medio de transporte
Marítimo	Barco (Aduanas Marítimas)
Terrestre	Vehículos (Aduanas Fronterizas)
Aéreo	Avión (Aduanas Aéreas)
Fluvial	Pequeñas embarcaciones (Embarcaderos en Ríos)
Otros medios de conducción	Cables, tuberías, y cualquier otro medio de conducción.

Una vez expuesto lo anterior, resulta evidente que de la revisión documental y aritmética con posterioridad al despacho aduanero de los documentos que nos ocupan, la Autoridad Aduanera se encuentra en posibilidades de conocer la procedencia de las mercancías, detectando problemas relacionados con la triangulación de las mismas, que pueden incidir directamente en su origen para efectos de la solicitud de trato arancelario preferencial o en el pago de cuotas compensatorias.

Asimismo, es susceptible conocer la cantidad de mercancía que efectivamente se embarco en un buque o en una aeronave, y estar en posibilidades de detectar irregularidades relacionadas con faltantes y/o sobrantes que pueden afectar el valor de transacción y en consecuencia el valor en aduana como base gravable para la determinación de contribuciones y aprovechamientos; o de gasto que en cantidad de incrementables se debieron de considerar para efectos de formar el valor en aduana de las mercancías importadas, y no fueron considerados de conformidad con el incoterm utilizado, relacionado con lo que establece el artículo 65 y 66 de la L.A., que reglamenta los conceptos que si se deben considerar para efectos de la formación del valor en aduana de las mercancías y cuales no es susceptible que se consideren, respectivamente.

En conclusión a partir del análisis armónico del conocimiento de embarque o guía aérea, la Autoridad Aduanera no solo se encuentra en posibilidades de presumir irregularidades que se relacionan con la triangulación, el faltante o sobrante de mercancías, la utilización correcta de INCOTERMS, sino que incluso aporta datos para conocer la descripción, naturaleza y estado de las mismas, que pueden ser indispensables para detectar irregularidades a fines con la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior; sin que esta afirmación deba ser calificada como absoluta o única, pues como lo hemos venido manejando a lo largo del presente análisis únicamente se exponen, básicamente ciertos ejemplos de irregularidades que son susceptibles de detectar por parte de la Autoridad Aduanera a partir del ejercicio de sus funciones de revisión documental con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías .

Ahora bien, para efectuar un análisis minucioso de los documentos que nos ocupan, se deben considerar los datos que se señalan en el bloque (s), campos(s) y apéndice (es) del pedimento, que se encuentran regulados por el Anexo 22 "Instructivo de Llenado del Pedimento de Importación" de las RCGMCE 2006, que enseguida se señalan:

Bloque	Campo	Apéndice
Encabezado Principal	5. DESTINO/ORIGEN. Clave con la que se identifica el destino mercancía en importaciones, tránsito interno a la importación o el origen	APÉNDICE 15 "Destino de

	exportaciones, conforme al apéndice 15 del Anexo 22.	Mercancías"
	7. PESO BRUTO. Cantidad en kilogramos, del peso bruto total mercancía.	
	9. MEDIO DE TRANSPORTE DE ENTRADA/SALIDA. Clave del medio de transporte en que se conduce la mercancía para su ENTRADA/SALIDA del territorio nacional, conforme al apéndice 3 del Anexo 22.	APÉNDICE 3 "Medios de transporte"
	10. MEDIOS DE TRANSPORTE DE ARRIBO. Clave del medio de transporte en que se conduce la mercancía cuando arriba a la ADUANA/SECCIÓN de despacho, conforme al apéndice 3 del Anexo 22.	APÉNDICE 3 "Medios de transporte"
	11. MEDIO DE TRANSPORTE SALIDA. Clave del medio de transporte que se conduce la mercancía cuando abandona la ADUANA/SECCIÓN de despacho conforme al apéndice 3 del Anexo 22.	APÉNDICE 3 "Medios de transporte"
	19. VAL. SEGUROS. El valor total de todas las mercancías asentadas al pedimento declarado para efectos del seguro expresado en moneda nacional	
	20. SEGUROS. Importe en moneda nacional del total de las primas de seguros pagados por la mercancía, siempre que no este comprendido dentro del precio pagado, del lugar de embarque hasta que se den los supuestos a que se refiere el artículo 56, fracción I de la Ley Aduanera	
	21. FLETES. El importe en moneda nacional del total de fletes pagados por el transporte de la mercancía, hasta que se den los supuestos a que se refiere el artículo 56, fracción I de la Ley Aduanera, siempre y cuando estén comprendidos dentro del mismo precio pagado, por la transportación de la mercancía	
	22. EMBALAJES. Importe en moneda nacional del total de empaques y embalajes de la mercancía, siempre y cuando no estén comprendidos dentro del precio pagado, conforme al artículo 65, fracción I, inciso b) de la Ley Aduanera.	
	23. OTROS INCREMENTABLES. Importe en moneda nacional del total de las cantidades correspondientes a los conceptos que deben incrementarse al precio pagado, siempre y cuando no estén comprendidos dentro del mismo precio pagado, de conformidad con lo establecido en la Ley Aduanera; incluyendo los conceptos señalados en los documentos que se anexan al pedimento o en otros documentos que no es obligatorio acompañar al pedimento y no estén comprendidos en los campos 20, 21 y 22 del bloque de encabezado principal del instructivo.	
	27. MARCAS, NUMEROS Y TOTAL DE BULTOS. Que contiene el total de mercancías amparadas por el pedimento.	
GUIA, MANIFIETOS CONOCIMIENTOS EMBARQUE	1. NÚMERO (GUIA/CONOCIMIENTO DE EMABRQUE) Tratándose de importación, el o los números de la (s) guía (s), manifiesto (s) de embarque, en el caso de tránsito, deberá imprimirse el o los números de la (s) guía (s) terrestre. A la exportación la declaración de la información de guía, manifiesto de conocimiento de embarque opcional.	
	2. ID. Se anotará la letra mayúscula que identifique el tipo de guía a utilizar: (M) master o (H) house, según sea el caso.	
CONTENEDORES	1. Número de contenedor. Se anotará las letras y los números de los contenedores.	
	2. TIPO DE CONTENEDOR. Se anotará la clave que identifique el tipo de contenedor, conforme al Apéndice 10 del Anexo 22.	APÉNDICE 10 "Tipo de contenedores"

2.2.3. Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias (RRNA) a la importación

Estos documentos los encontramos reglamentados en el inciso c) del numeral en estudio, y debido a que como se ha analizado dentro de esta investigación, son expedidos por el Ejecutivo Federal en el ejercicio de sus facultades señaladas en el artículo 4 de la Ley de Comercio Exterior y tienden a reglamentar los rubros que comprende el artículo 16 de la citada Ley, razón por la cual los documentos para comprobar el cumplimiento de RRNA resultan múltiples y muy variados, por lo que en virtud de ello para efectos de la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías que

efectúan las Autoridades Aduaneras competentes, es necesario conocer los cuerpos normativos siguientes:

- Acuerdo que identifica las fracciones arancelarias en la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y exportación en las que se clasifican las mercancías sujetas al cumplimiento de las Normas Oficiales Mexicanas en el punto de su entrada al País, y en el de su salida.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
27 de marzo de 2002	08 de noviembre de 2002 11 de julio de 2003 13 de agosto de 2003 05 de enero de 2004 15 de abril de 2004 03 de febrero de 2005

- Acuerdo que identifica las fracciones arancelarias en la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y exportación, en las cuales se clasifican las mercancías cuya importación esta sujeta al pago de cuotas compensatorias.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
25 de marzo de 2002	---

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación y exportación esta sujeta al requisito de permiso previo por parte de la Secretaría de Economía.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
26 de marzo de 2002	03 de julio de 2002 03 de diciembre de 2002 31 de diciembre de 2002 24 de febrero de 2003 30 de junio de 2003 18 de noviembre de 2003 15 de diciembre de 2003 04 de marzo de 2005 06 de abril de 2005

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación esta sujeta a regulación por parte de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
26 de marzo de 2002	12 de febrero de 2003 24 de diciembre de 2003

- Acuerdo que modifica el similar que establece la clasificación y codificación de mercancías y productos cuya importación, exportación, internación o salida esta sujeta a regulación sanitaria por parte de la Secretaría de Salud.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
29 de marzo de 2002	27 de marzo de 2003 27 de enero de 2005 01 de abril de 2005

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de los productos químicos esenciales cuya importación o exportación esta sujeta a la presentación de un aviso previo ante la Secretaría de Salud.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
29 de marzo de 2002	----

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de las mercancías cuya importación o exportación están sujetas a regulación por parte de la Secretaría de la Defensa Nacional.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
25 de noviembre de 2002	13 de agosto de 2003

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación y exportación esta sujeta a regulación por parte de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas

29 de marzo de 2002	30 de diciembre de 2003 16 de agosto de 2004 26 de enero de 2005
---------------------	--

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de los bienes considerados monumentos históricos o artísticos, cuya exportación esta sujeta a autorización previa de exportación por parte del Instituto de Antropología e Historia, o del Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
29 de marzo de 2002	----

- Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación esta sujeta a regulación por parte de las dependencias que integran la comisión intersecretarial para el control del proceso y uso de plaguicidas, fertilizantes y sustancias tóxicas.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
29 de marzo de 2002	01 de abril de 2005

- Acuerdo que establece la clasificación de mercancías cuya importación y exportación esta sujeta a autorización previa por parte de la Secretaría de Energía.

Publicación en el Diario Oficial de la .Federación.	Modificaciones y Reformas
28 de marzo de 2002	----

Asimismo al hablar de RRNA no podemos pasar por alto los cupos definidos por el artículo 23 de la Ley de Comercio Exterior de la siguiente manera:

"Artículo 23. Se entiende por cupo de exportación o importación el monto de una mercancía que podrá ser exportada o importada, ya sea máximo o dentro de un arancel cupo. La administración de los cupos se podrá hacer por medio de permisos previos.
..."

Una vez que conocemos que debemos entender por cupo es susceptible manifestar que mercancías están sujetas a cupo por lo que lo reflejaremos en el esquema siguiente:

Cupos unilaterales: Son establecidos por nuestro gobierno y tienen la finalidad de garantizar el abasto nacional.	Cupos negociados por tratado: Se trata de cupos que responden a negociaciones al amparo de Acuerdos Comerciales Internacionales suscritos por México.
Brandy	Calzado
Avena	Atún Procesado
Preparaciones a base de productos lácteos	Vehículos
Vehículos automotores	Maíz
Extractos de café	Leche en polvo o en pastillas
Cacao	Frijol
Cebada y malta	Bienes textiles y prendas de vestir
Cera de carnauba	Tejidos
Sorgo	Polvo para preparación de bebidas
Café verde	Leche ultrapasteurizada
Diversos granos forrajeros	Café kosher
Habas de Soja (Soya)	Flores frescas
Raíz de yuca (Mandioca)	Carne de Bovino o su equivalente de bovino en pie superior o igual a 250 kgs.
Queso	Manzana
	Camarones y langostinos
	Queso

Por último tenemos que las salvaguardas son en términos de los advertido por el artículo 45 de la Ley de Comercio Exterior, son aquellas que en términos de la fracción II del artículo 4º de la citada Ley, regulan o restringen temporalmente las importaciones de mercancías idénticas, similares o directamente competitivas a las de producción nacional en la medida necesaria para prevenir o remediar el daño grave a la rama de la producción nacional de que se trate y facilitar el ajuste de los productos nacionales, pudiendo consistir en:

- Aranceles específicos
- Ad-valorem
- Permisos previos
- Cupos
- O laguna de las combinaciones anteriores

De todo lo analizado resulta evidente que para efectos de detectar irregularidades en el incumplimiento de RRNA al momento de revisar documentalmente los pedimentos y sus anexos con posterioridad al Despacho Aduanero de las Mercancías, la Autoridad Aduanera se encuentra obligada a sujetarse a la normatividad según corresponda a la mercancía que se importa a territorio nacional, y en todo momento proceder a validar o cotejar en términos de lo señalado por el artículo 3º de la L.A., que prevé el apoyo interinstitucional entre las dependencias y entidades tanto del gobierno público federal como local, su contenido con la unidad administrativa responsable de su expedición.

A mayor abundamiento, también cuando se revisa documentalmente el cumplimiento de RRNA se deben tomar en cuenta el bloque (s), campos (s) y apéndice (s) que se encuentran regulados por el Anexo 22 “Instructivo de Llenado del Pedimento de Importación” de las RCGMCE 2006, que se refieren enseguida:

Bloque	Campo	Apéndice
REGULACIONES RESTRICCIONES ARANCELARIAS	1. PERMISO. La clave del permiso que comprueba el cumplimiento de obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias requeridas conforme al apéndice 9 del Anexo 22.	APÉNDICE 9 “Regulaciones y restricciones arancelarias”
	2. NÚMERO DE PERMISO. El número del permiso o autorización que compruebe o acredite el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.	
	3. FIRMA DE DESCARGO. En ocho caracteres, la firma electrónica que se otorga de acuerdo al permiso o certificado proporcionado cuando corresponde.	
	4. VAL.COM.DLS. Importe del valor comercial en dólares de los Estados Unidos que se está descargando.	
	5. CANTIDAD UMT/C. Cantidad de mercancía en unidades de medida de tarifa o de comercialización que se está descargando, según sea expuesta por la entidad correspondiente.	
IDENTIFICADORES (NIVEL DE PARTIDA)	1. IDENTIF. Clave que define el identificador aplicable, conforme al apéndice 8 del Anexo 22, y marcado en la columna de “NIVEL” de dicho apéndice con la clave “P”.	APÉNDICE 8 “identificadores”
	2. COMPLEMENTO 1, 2, 3. Complemento de identificador aplicable conforme al apéndice 8 del Anexo 22, siguiendo las instrucciones señaladas en la columna de “COMPLEMENTO” de dicho apéndice, para el identificador en cuestión.	APÉNDICE 8 “identificadores”

2.2.4. Documentos con los que se acredita el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias o cuotas compensatorias

El artículo 36, fracción I, en su inciso d), de la L.A., señala que al pedimento de importación se deberá adjuntar el documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcados de país de origen, es decir, para efectos de beneficiarse de una tasa arancelaria preferencial o para

evitar el pago de una cuota compensatoria, o bien para beneficiarse de un cupo, es necesario presentar un documento en términos muy generales que contenga una Declaración de Origen de las mercancías que se pretenden introducir, respecto de este tema consideramos que quedó plenamente detallado en el numeral 2.1.1., inciso A., del presente trabajo por lo que únicamente para continuar con nuestra metodología de investigación, señalaremos los bloque (s), campos (s) y apéndice (s) que se encuentran regulados por el Anexo 22 “Instructivo de Llenado del Pedimento de Importación” de las RCGMCE 2006, y que se relacionan con este apartado, mismo que se refieren enseguida:

Bloque	Campo	Apéndice
ENCABEZADO PRINCIPAL DEL PEDIMENTO	5. DESTINO/ORIGEN. Clave con la que se identifica el destino de las mercancías en importaciones, tránsito interno a la importación o el origen en exportaciones, conforme al Apéndice 15 del Anexo 22.	APÉNDICE 15 “Destino de Mercancía”
PARTIDAS	2. FRACCIÓN. Fracción arancelaria aplicable a la mercancía, según corresponda, conforme a la TIGIE.	
	10. P.V./C. Clave del país que vende (en importación) o del país que compra (en exportación), conforme al apéndice 4 del anexo 22	APÉNDICE 4. “Clave de Países”
	11. P.O/D. En importación, clave del país de origen de las mercancías donde se produjeron. En exportación clave del destino final de la mercancía, conforme al apéndice 4 del Anexo 22.	APÉNDICE 4. “Clave de Países”
	12. DECRIPCIÓN. Descripción de la mercancía, la naturaleza y características técnicas y comerciales, necesarias y suficientes para determinar su clasificación arancelaria.	

2.2.5. Documento en el que conste la garantía otorgada en cuentas aduaneras de garantía

El inciso e) del numeral que analizamos regula medularmente el documento que se debe anexar cuando nos encontramos frente a la introducción de mercancías por la que se debe de otorgar una cuenta aduanera de garantía²³, que sirven para garantizar el pago de contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de:

- La introducción a territorio nacional de mercancías sujetas a precios estimados
- Tratándose de mercancías que se destinen al régimen de tránsito interno o internacional.

En relación con lo anterior, por tratarse de un tema que se suscita con mayor frecuencia en la revisión documental de pedimentos y sus anexos con posterioridad al despacho aduanero de mercancías, resulta prudente primeramente abundar sobre los precios estimados que se encuentran regulados por 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” y su Anexo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de febrero de 1994, y sus diversas modificaciones, pudiendo definirlos como las medidas de control impuestas por el Ejecutivo Federal para la importación de determinadas mercancías, con el objeto de combatir su subvaluación en las aduanas, estableciendo un valor de referencia o indicativo no obligatorio con relación al valor en aduana declarado.

²³ Anexo 7. Ejemplo de Cuenta Aduanera de Garantía.

En la actualidad podemos señalar que existen aproximadamente un total de 300 fracciones arancelarias de los sectores agrícola, de consumo final, y del sector manufacturero que se encuentran sujetas a precios estimados.

Bajo este orden de ideas los artículos 84-A y 86-A- de la L.A., contemplan la obligación de cumplir con la presentación de una cuenta aduanera de garantía, cuando en el pedimento se declare un valor inferior al precio estimado, es así que dichos documentos representan un instrumento financiero para garantizar las contribuciones y cuotas compensatorias que se generen en las importaciones de mercancías sujetas a precios estimados que declaren un valor inferior a dicho precio, buscando con los mismos la certeza de que el interés fiscal este cubierto.

Por lo anterior tenemos que cuando la Autoridad Aduanera se encuentra en el ejercicio de sus facultades de comprobación con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías deberá estar atento a la revisión de los siguientes factores:

- Que el depósito en las Cuentas Aduaneras de Garantía sea en efectivo, por la diferencia de contribuciones, y en su caso, cuotas compensatorias que se causarían entre el valor en aduana declarado en el pedimento de importación y el precio estimado.
- Los depósitos se hayan llevado a cabo en las instituciones del sistema financiero autorizadas por la Autoridad Aduanera.
- El depósito deberá estar vigente por seis meses, con posterioridad a ello se procederá a su cancelación a solicitud del particular o bien de forma inmediata.

Así tenemos que los bloque (s), campos (s) y apéndice (s) que se encuentran regulados por el Anexo 22 “Instructivo de Llenado del Pedimento de Importación” de las RCGMCE 2006, y que se relacionan con este apartado, son los siguientes:

Bloque	Campo	Apéndice																
CUENTAS ADUANERAS DE CUENTAS ADUANERAS DE GARANTÍA.	1. TIPO DE CUENTA. Clave del tipo de cuenta aduanera o cuenta aduanera de garantía que se utiliza conforme a las siguientes opciones: <table border="1"> <thead> <tr> <th>Clave</th> <th>Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0</td> <td>Cuenta Aduanera</td> </tr> <tr> <td>1</td> <td>Cuenta Aduanera de Garantía</td> </tr> </tbody> </table>	Clave	Descripción	0	Cuenta Aduanera	1	Cuenta Aduanera de Garantía											
Clave	Descripción																	
0	Cuenta Aduanera																	
1	Cuenta Aduanera de Garantía																	
	2. CLAVE DE GARANTÍA. Tratándose de las cuentas aduaneras de garantía la clave del tipo de garantía que se utiliza, conforme a las siguientes opciones: <table border="1"> <thead> <tr> <th>Clave</th> <th>Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>Depósito</td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>Fideicomiso</td> </tr> <tr> <td>3</td> <td>Línea de crédito</td> </tr> <tr> <td>4</td> <td>Cuenta referenciada</td> </tr> <tr> <td>5</td> <td>Prenda</td> </tr> <tr> <td>6</td> <td>Hipoteca</td> </tr> <tr> <td>7</td> <td>Títulos valor</td> </tr> </tbody> </table> <p style="text-align: center;">Carteras de créditos del propio contribuyente</p>	Clave	Descripción	1	Depósito	2	Fideicomiso	3	Línea de crédito	4	Cuenta referenciada	5	Prenda	6	Hipoteca	7	Títulos valor	
Clave	Descripción																	
1	Depósito																	
2	Fideicomiso																	
3	Línea de crédito																	
4	Cuenta referenciada																	
5	Prenda																	
6	Hipoteca																	
7	Títulos valor																	
	3. INSTITUCION OMISORA. Clave de la Institución omisora de la constancia de depósito en la cuenta, autorizada por la SHCP para emitir cuentas aduaneras, conforme a lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> 1. Banco Nacional de México, S.A. 2. Bancomer, S.A. 3. HSBC México, S.A. 4. Bursamex, S.A. de C.V., 5. Operadora de Bolsa, S.A. de C.V., 6. Vector de Casa Bolsa, S.A. de C.V. 																	
	4. NÚMERO DE CUENTA. Número de cuenta asignado por la																	

	institución emisora.	
	5.FOLIO CONSTANCIA. Folio correspondiente a la constancia de depósito en la cuenta aduanera. Deberá ser único por institución emisora. No podrá declararse en cero o dejarse en blanco.	
	6.TOTAL DEPOSITO. El importe total que ampara la constancia de depósito	
	7.FECHA CONSTANCIA. Fecha de la constancia de depósito en la cuenta aduanera.	

2.2.6. Certificado de peso o volumen

Este documento no es muy usual, sin embargo, toda vez que se encuentra reglamentado en la fracción I, del artículo 36, de la L.A., resulta necesario proceder a un breve análisis del mismo, la anterior afirmación resulta por demás comprensible sino se pasa por alto que únicamente se va a presentar adjunto a los pedimentos cuando se trate de mercancía a granel y esta sea despachada por una aduana de tráfico marítimo; el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española en su vigésima primera edición, editado por Espasa Calpe, S.A., en Madrid España, a definido el vocablo granel den los términos siguientes:

granel (a).

"1. loc. adj. y adv. Hablando de cosas menudas, como trigo, centeno, etc., sin orden, número ni medida. Tratando de géneros, sin envase, sin empaquetar.

2. fig. De montón, en abundancia."

La idea que proporciona la citada definición la podemos ver reflejada en el despacho aduanero de mercancía tales como granos o azúcar, ellos sólo por citar un par de ejemplos, que por su misma naturaleza, composición y estado, se presentan ante las Autoridades Aduaneras en grandes cantidades y sin empacar, al respecto el punto 4 de la regla 2.6.8 de las RCGMCE 2006, señala lo siguiente:

"2.6.8...

4. Mercancías a granel de una misma especie.

Se entenderá por mercancías a granel de una misma especie las que reúnan los siguientes requisitos:

a) Que tengan la misma naturaleza, composición, estado, y demás características que las identifican, les permitan cumplir mismas funciones y que sean comercialmente intercambiables.

b) Que no se encuentran contenidas en envases, recipientes, bolsas, sacos, cajas, pacas, o cualquier otra medio análogo de empaque, excepto los contenedores o embalajes que se utilicen exclusivamente durante su transporte y el algodón en pacas.

Para los efectos anteriores se consideran como embalajes a los sacos y bolsas con capacidad de una tonelada o más.

c) Que por su naturaleza no sean susceptible de identificarse individualmente mediante número de serie, parte, marca, modelo o especificaciones técnicas o comerciales que las distingan de otras similares.

..."

Continuando con nuestra exposición tenemos que el artículo 56 del Reglamento de la Ley Aduanera, advierte que la obligación de anexar al pedimento el certificado de peso expedido por empresa certificadora autorizada, es aplicable únicamente a la mercancías a granel de una misma especie y a los embarques de mercancías de la misma calidad, peso y valor; así tenemos que cuando se efectúa una revisión documental con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías la Autoridad Aduanera precisamente tendrá que estar pendiente de que se trate de mercancía de la misma especie y calidad, del peso e incluso de su valor, y relacionarlo con los

bloque (s), campos (s) y apéndice (s) que se encuentran regulados por el Anexo 22 “Instructivo de Llenado del Pedimento de Importación” de las RCGMCE 2006, que se citan enseguida:

Bloque	Campo	Apéndice
ENCABEZDO PRINCIPAL	27. MARCAS, NUMEROS Y TOTAL DE BULTOS. Que contienen las mercancías amparadas por el pedimento.	
PARTIDAS	6. UMC. Clave correspondiente a la unidad de medida de comercialización de las mercancías de acuerdo con lo señalado en la factura.	APÉNDICE 7 “Unidades de medida”
	7 Cantidad UMC. Cantidad de mercancías conforme a la unidad de comercialización de acuerdo a lo señalado en la factura.	
	8. UMT. Clave correspondiente a la unidad de medida de aplicación de la TIGIE, conforme al apéndice 7 del Anexo 22.	APÉNDICE 7 “Unidades de medida”
	9 CANTIDAD UMT. Cantidad correspondiente conforme a la unidad de medida de la TIGIE.	
	10 DESCRIPCIÓN. Descripción de la mercancía, la naturaleza y características técnicas y comerciales, necesarias y suficientes para determinar su clasificación arancelaria.	

2.2.7. La información que permita la identificación análisis y control que señala la Secretaría mediante reglas

Tratándose de la reglamentación de este documento lo encontramos contemplado en el inciso g), de la fracción I, del artículo 36 de L.A., en concordancia con la regla 2.6.10 de las RCGMCE 2006, que por su importancia debe ser transcrito enseguida:

*“2.6.10. Para lo efectos del artículo 36, fracción I, inciso g), de la Ley, la información que permite la identificación análisis y control es la que señala el Anexo 18 de la presente Resolución, la cual deberá anotarse en el pedimento de importación correspondiente, en la factura, en el documento de embarque o en relación anexa que señale el número de pedimento correspondiente, firmada por el importador, agente o apoderado aduanal.
...”*

Al respecto se debe argumentar que el Anexo 18 “DATOS DE IDENTIFICACIÓN INDIVIDUAL DE LAS MERCANCÍAS QUE SE IDENTIFICAN”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de abril de 2006, lo que regula es un conjunto de mercancías clasificadas en diversas fracciones arancelarias de la TIGIE, respecto de las cuales es necesario su identificación individual, como ejemplo podemos citar el siguiente:

Descripción de la Mercancía	Clasificación Arancelaria	Datos de identificación que deben anotarse
Reproductores de raza pura.	0102.10.01	a) La descripción de mercancías por fracción arancelaria: Reproductores, lecheras, con pedigree, industrial, los demás.
Vacas lecheras.	0102.90.01	
Con pedigree o certificado de alto registro excepto 0102.90.01	0102.90.02	b) Clasificación del producto <i>Prime, agnus, select, choice, otros.</i>
Bovinos para abasto, importados por industrial de abastos.	0102.90.03	c) Tipo de producto: Toro, novillo o vaca
Los demás bovinos para abasto.	0102.90.99	

Del cuadro anterior tenemos que dentro del universo de mercancías existen algunas que debido a su naturaleza y características muy especiales, deben de identificarse o particularizarse a detalle, esto evidentemente con la única finalidad de que las Autoridades Aduaneras cuenten con mayor certidumbre para conocer los productos que se introducen a territorio nacional, es por ello que lo que se efectúa al momento de la revisión documental con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, es cotejar el cumplimiento de esta información que puede constar en la factura, en el documento de transporte, en el pedimento o bien en un escrito libre firmado por Agente o Apoderado Aduanal, primero con la información que requiere el anexo en cita, así como con todos los datos que aporten información relacionada con la descripción de las mercancías, no omitiendo señalar que en la mayoría de las operaciones de comercio exterior cuyas mercancías se encuentran sujetas a esta reglamentación, regularmente se declara en un documento libre o bien, en el bloque de observaciones de los pedimentos.

Resulta evidente que del estudio del documento que nos importa, en relación con todos los documentos que se adjuntan al pedimento, la Autoridad Aduanera se encuentra en posibilidades de detectar y motivar presuntas irregularidades relacionadas con la inexacta clasificación arancelaria de las mercancías, que pueden dar lugar a problemas muy frecuentes como la omisión de contribuciones, aprovechamientos o incluso el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias; así también tenemos que la información que se contiene en el Anexo 18, se debe relacionar para un estudio efectivo con el (los) bloque (s), campo (s) y apéndice (s) del Anexo 22 de las RCGMCE para 2006, que se ilustran enseguida:

Bloque	Campo	Apéndice
PARTIDAS	6. UMC. Clave correspondiente a la unidad de medida de comercialización de las mercancías de acuerdo con lo señalado en la factura.	APÉNDICE 7 "Unidades de medida"
	7 Cantidad UMC. Cantidad de mercancías conforme a la unidad de comercialización de acuerdo a lo señalado en la factura.	
	8. UMT. Clave correspondiente a la unidad de medida de aplicación de la TIGIE, conforme al apéndice 7 del Anexo 22.	APÉNDICE 7 "Unidades de medida"
	9 CANTIDAD UMT. Cantidad correspondiente conforme a la unidad de medida de la TIGIE.	
	10 DESCRIPCIÓN. Descripción de la mercancía, la naturaleza y características técnicas y comerciales, necesarias y suficientes para determinar su clasificación arancelaria.	
OBSERVACIONES (NIVEL PEDIMENTO)	1. OBSERVACIONES. En el caso de que se requiera algún dato adicional al pedimento, no deberán declararse datos ya citados en alguno de los campos del pedimento.	

Por último es muy importante manifestar que lo analizado en este apartado es meramente indicativo y de ninguna manera limitativo, puesto que del análisis que efectúan las Autoridades Aduaneras al pedimento y sus documentos anexos una vez que se despacharon las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, es susceptible detectar un sin fin de irregularidades relacionadas con el valor, origen, pago de contribuciones y aprovechamientos, cumplimiento de RRNA, inexacta clasificación arancelaria, entre otras tantas, sin embargo, lo que pretendimos únicamente fue orientar nuestro estudio con la finalidad de reflejar a través del mismo, la utilidad de todos y cada uno de los documentos que detallamos, así como la manera

en que se relaciona con el citado Anexo 22 que contiene el “Instructivo para el Llenado del Pedimento” de las RCGMCE 2006, y como a partir de este estudio armonioso es susceptible detectar irregularidades relacionadas con los rubros en mención, que dan lugar a infracciones y sanciones relacionadas con la Ley Aduanera, y otros ordenamientos de carácter fiscal, es decir, al llamado fraude aduanero.

CAPITULO III

3. SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 152 DE LA LEY ADUANERA, DERIVADO DE LA GLOSA ADUANERA DE LAS OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR

3.1. Principales diferencias entre en Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) artículos 150 y 151 de la Ley Aduanera, y el Procedimiento Administrativo de Cobro de Contribuciones y/o Aprovechamientos Omitidos (PACO) artículo 152 de la Ley Aduanera

Con el objeto de iniciar el estudio de nuestro tercer capítulo, debemos señalar primeramente que si bien es cierto, nos encontramos analizando dos procedimientos administrativos efectuados por las Autoridades Aduaneras en el ejercicio de sus facultades de comprobación (PAMA y PACO), también lo es que, se actualizan en diversos momentos y bajo diversas hipótesis jurídicas que se encuentran contempladas en la Ley Aduanera, esto hace que sea necesario para los efectos del desarrollo de nuestra investigación, distinguir los supuestos de aplicación del uno y del otro, como lo veremos a lo largo del presente análisis.

Así tenemos que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (en adelante PAMA), se encuentra reglamentado medularmente por los artículos 150 y 151 de la L.A., y surge cuando:

“Procedimiento. Las Autoridades Aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera (PAMA) cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por la Ley Aduanera.”¹

El concepto anterior, no es más que el reflejo de lo regulado por el primer párrafo del artículo 150 de la L.A., que en la parte que nos importa aduce lo que enseguida se transcribe:

“Artículo 150. Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de

¹ Carvajal Contreras Máximo. Derecho Aduanero Mexicano; Porrúa, S.A. de C.V., México, 2000, e.d.; 10^a, pp 482.

mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley....”

En esta tesitura tenemos que el PAMA se sustancia cuando con motivo del reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento aduanero que consiste como lo señala el artículo 44 de la L.A., “*en el examen de mercancías de importación o exportación, así como de sus muestras para allegarse de los elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado*”, o bien, de la verificación de mercancías en transporte, o en su caso, cuando en el ejercicio de cualquiera de sus facultades de comprobación, mismas que encontramos contempladas a grandes rasgos en el artículo 42 del CFF, las Autoridades Aduaneras embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por la Ley Aduanera.

Sobre el particular tenemos que, por **embargo** debemos entender: “*es el acto administrativo que tiene por objeto salvaguardar los intereses del fisco federal, mediante e aseguramiento de bienes propiedad del sujeto pasivo o deudor, a fin de hacer efectivo el importe de créditos insolutos, por medio de la enajenación de estos. Tales bienes deben ser suficientes para permitir que el producto de su enajenación cubra el crédito fiscal y sus accesorios*”², y el **embargo precautorio** debe entenderse “*Se utiliza como medida cautelar de precaución o de aseguramiento para procurar que se cumpla la obligación*”³.

Así tenemos que las Autoridades Aduaneras se encuentran facultadas para asegurar precautoriamente las mercancías objeto de operaciones de comercio exterior y los medios en que se conduzcan o transporten, cuando los importadores y exportadores no cumplan con sus obligaciones y créditos fiscales generados por la entrada o salida a territorio nacional de mercaderías, situación que es confirmada por el artículo 60, en concordancia con lo señalado por el primer párrafo, del artículo 151, ambos de la Ley Aduanera, que en su parte conducente señalan:

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

“Artículo 60. Las mercancías están afectas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales generados por su entrada o salida del territorio nacional.

En los casos previstos por esta Ley, las autoridades aduaneras procederán a retenerlas o embargarlas, en tanto se comprueba que han sido satisfechas dichas obligaciones y créditos.

Los medios de transporte quedan afectos al pago de las contribuciones causadas por la entrada o salida del territorio nacional, y de las cuotas compensatorias causadas por la entrada a territorio nacional, de las mercancías que transporten, si sus propietarios, empresarios o conductores no dan cumplimiento a las disposiciones mencionadas en el artículo 1o. de esta Ley.

Por lo anterior es de señalarse que la finalidad del embargo precautorio, es salvaguardar los intereses a favor del fisco federal, y surge cuando los usuarios de los servicios aduaneros incumplan con sus obligaciones de carácter fiscal y aduaneras, mismas que encontramos en el contenido del artículo 151 de la L.A., que en señala:

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

² Carrasco Iriarte Hugo. Derecho Fiscal I; Iure Editores; México, 2001, p. 382.

³ Carrasco Hugo. Op. Cit. p 436

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

II. Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujeta a las regulaciones y restricciones no arancelarias a que se refiere la fracción II, del artículo 176 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento o sin acreditar el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias. Tratándose de las normas oficiales mexicanas de información comercial, sólo procederá el embargo cuando el incumplimiento se detecte en el ejercicio de visitas domiciliarias o verificación de mercancías en transporte.

III.- Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

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

V.- Cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga que transporten mercancías de importación sin el pedimento que corresponda para realizar el despacho de las mismas.

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

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.

...

Una vez que conocemos cuando las Autoridades Aduaneras proceden a sustanciar el PAMA, es de evidenciarse que este procedimiento administrativo contempla cierta reglamentación misma que señalaremos a manera de rubros:

- Con motivo de la sustanciación del PAMA se deberá levantar un Acta de Inicio de PAMA, la cual deberá cumplir con los requisitos señalados en las fracciones I, II, III, IV de la Ley Aduanera, que no son más que los requisitos que debe contener todo acto administrativo que son los contemplados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.
- Se requiere al interesado para que señale dos testigos y domicilio para oír y recibir notificaciones, apercibiendo al interesado de que en caso de no señalar dichos datos quién practique la diligencia los señalará.
- En el acta correspondiente es necesario que se señale que el interesado cuenta con un plazo de diez hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan, respetando con ello la garantía de audiencia que corresponde a todo gobernado, pruebas que se valoran en términos de lo señalado por el artículo 123 y 130 de la Ley Aduanera, como lo indica el artículo 153 de la Ley Aduanera.
- Se deberá resolver en definitiva en un plazo no mayor a 4 meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente, como lo señala el penúltimo párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera

En términos generales los tópicos señalados con antelación, son los que la Autoridad Aduanera debe observar para efectos de la sustanciación del PAMA, no omitiendo referir que es el propio artículo 150, 151 y 153 de la L.A., que prevé ciertas particularidades, que no serán objeto de estudio por no relacionarse directamente con el tema que tratamos en este capítulo.

Ahora bien, el PACO es un procedimiento administrativo que sustancian las Autoridades Aduaneras, mucho más simplificado y lo encontramos reglamentado por el artículo 152 de la L.A., la hipótesis de su surgimiento es la siguiente:

“Artículo 152. En los casos en que con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte, de la revisión de los documentos presentados durante el despacho o del ejercicio de las facultades de comprobación, en que proceda la determinación de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones y no sea aplicable el Artículo 151 de esta Ley, las autoridades aduaneras procederán a su determinación, sin necesidad de sustanciar el procedimiento establecido en el Artículo 150 de esta Ley.

En este caso la autoridad aduanera dará a conocer mediante escrito o acta circunstanciada los hechos u omisiones que impliquen la omisión de contribuciones, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones, y deberá señalarse que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del escrito o acta, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.

El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto en los Artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades aduaneras emitirán resolución en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente.

Se entiende que el expediente se encuentra debidamente integrado cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes.

En los demás casos la determinación del crédito fiscal se hará por la autoridad aduanera.

En el escrito o acta de inicio del procedimiento se deberá requerir al interesado para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones, apercibido que de no señalar el domicilio, de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, de desocupar el domicilio señalado sin aviso a la autoridad competente o señalando un nuevo domicilio que no le corresponda a él o a su representante, de desaparecer después de iniciadas las facultades de comprobación o de oponerse a las diligencias de notificación de los actos relacionados con el procedimiento, negándose a firmar las actas que al efecto se levanten, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados, siempre que, en este último caso y tratándose del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se cuente con visto bueno del administrador de la aduana.”

De lo anterior tenemos que, surge medularmente del ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Aduaneras, consistentes en una revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y se sustancia cuando derivado de esa revisión a *posteriori* existe la posibilidad de la determinación de contribuciones, cuotas compensatorias, y en su caso la imposición de infracciones y sanciones, siempre y cuando ya no sea posible la aplicación de lo dispuesto por los artículos 150 y 151 de la L.A., procedimiento que ha sido materia del presente trabajo.

Las reglas generales para la sustanciación de este procedimiento mucho más simplificado las encontramos en el artículo 152 de la L.A., y continuando con nuestra metodología las indicaremos de la manera siguiente:

- Se inicia con la emisión de un Escrito de Hechos u Omisiones que implique la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y, en su caso, la aplicación de sanciones correspondientes.
- En el Escrito de Hechos u Omisiones se deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan, respetando con ello la garantía de audiencia que

corresponde a todo gobernado, pruebas que se valoran en términos de lo señalado por el artículo 123 y 130 de la Ley Aduanera.

- Se deberá requerir al interesado en el Escrito de Hechos u Omisiones para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones, apercibiéndole que en caso de no hacerlo, de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, de desaparecer después de iniciadas las facultades de comprobación o de oponerse a las facultades de comprobación, se efectuarán por estrados.
- Se deberá resolver en definitiva en un plazo no mayor a 4 meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente.

En virtud de lo anterior, y con objeto de cumplir con la finalidad del presente punto ilustraremos en el siguiente cuadro las principales diferencias y coincidencias de los procedimientos administrativos que venimos estudiando.

Formalidades del PAMA	Formalidades del PACO
Principales diferencias	
Se encuentra reglamentado por los artículos 150, 151 y 153 de la L.A.	Se encuentra reglamentado en el artículo 152 de la L.A.
Surge con motivo del reconocimiento, segundo reconocimiento aduanero, o de la verificación de mercancías en transporte, por lo que se tienen físicamente las mercaderías lo que permite su análisis cuantitativo y cualitativo.	Surge con motivo de una revisión a posteriori de carácter documental y aritmético de las operaciones de comercio exterior, por lo que no se tienen físicamente las mercancías.
Existe un embargo precautorio de mercancías con la intención de garantizar el interés a favor del fisco federal.	No existe un embargo precautorio
Se debe requerir que se señalen testigos	No se requiere que se señalen testigos.
Principales coincidencias	
Se concede un plazo de 10 días para ofrecer pruebas y alegatos mismas que se valoran de conformidad con lo señalado por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación que es de aplicación supletoria a la Ley Aduanera	
Se debe resolver en definitiva en un plazo no mayor a 4 meses a partir de que se integre el expediente.	
Tanto el Acta de Inicio de PAMA como el Escrito de Hechos u Omisiones PACO, deberán cumplir con los requisitos y formalidades contempladas por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.	
Se deberá requerir que se señale domicilio para oír y recibir notificaciones.	

Del cuadro comparativo anterior, resalta el hecho de que el PAMA es un procedimiento administrativo que ejecutan las Autoridades Aduaneras en el ejercicio de sus facultades de comprobación, en donde físicamente se tiene las mercancías por lo que las Autoridades Aduaneras se encuentran en posibilidades de analizar su naturaleza y características materiales, que ayudan a precisar la veracidad de lo declarado en los pedimentos, y en caso de observar alguna discrepancia o inconsistencia entre lo declarado y lo que físicamente se importa o exporta, proceder a levantar el Acta de Inicio y embargar precautoriamente las mismas, y los medios en que se conducen o transportan, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 150, 151 y 153 de L.A.

Por su parte el PACO es un procedimiento administrativo que se inicia con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y las Autoridades Aduaneras

ya no se encuentran en posibilidades de conocer físicamente las mismas, no existiendo en consecuencia embargo precautorio debido a la imposibilidad material para efectuarlo, sin embargo, derivado de una revisión documental y aritmética pueden llegar a conocer la veracidad de lo declarado en los pedimentos y sus anexos, y en caso de detectar discrepancia o inconsistencia en lo declarado en los mismos, proceder a elaborar el correspondiente Escrito de Hechos u Omisiones de contribuciones que impliquen la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y en su caso, la imposición de sanciones, en términos de lo advertido por el artículo 152 de la L.A.

3.2. Elaboración del Escrito de Hechos u Omisiones que implica la presunción de las Autoridades Aduaneras en la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y Aprovechamientos y/o en su caso la aplicación de Infracciones y Sanciones

Este rubro lo debemos comenzar exponiendo que, el Escrito de Hechos u Omisiones que implica la presunción de las Autoridades Aduaneras en la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y Aprovechamientos y/o en su caso la aplicación de Infracciones y Sanciones (en lo sucesivo Escrito de Hechos u Omisiones), adquiere la naturaleza jurídica de ser un “Acto Administrativo”, que ha sido definido por múltiples estudiosos del Derecho Administrativo, sin embargo, y estando concientes de que el presente trabajo no se encuentra orientado únicamente a pormenorizar sobre este tópico, consideraremos la definición que más se ajusta a nuestras necesidades es la que se encuentra contemplada en el Diccionario Jurídico Mexicano, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, en su tomo de la A-CH, página 89, en la que se expone lo siguiente:

“Acto Administrativo Es el acto que realiza la autoridad administrativa. Expresa la voluntad de la autoridad administrativa, creando situaciones jurídicas individuales, a través de las cuales se trata de satisfacer las necesidades de la colectividad o la comunidad. A veces, las autoridades legislativas o las judiciales realizan también el acto administrativo, cumpliendo funciones de autoridad administrativa.”

Sobre el particular es de señalarse que, nuestro Escrito de Hechos u Omisiones es emitido por una autoridad administrativa en el ejercicio de sus facultades de comprobación, en el caso en particular por la AG de la ACCG dependiente de la AGA del SAT órgano desconcentrado de la SHCP, unidad administrativa que colabora en el ejercicio de las funciones y competencias que le han sido asignadas al poder ejecutivo, conforme a lo señalado en los artículos 2, 26 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Es en este sentido que, a través del escrito de referencia se presumen infracciones y sanciones relacionadas con la Ley Aduanera y de más ordenamientos y disposiciones legales que inciden en las operaciones de comercio exterior, afectando con ello la esfera de los gobernados que se encuentran sujetos al marco regulatorio del intercambio comercial internacional, por lo que es necesario que para su emisión se observe estrictamente lo señalado en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación como lo analizaremos enseguida.

3.2.1. Requisitos que deben cumplir los actos administrativos

Sobre el particular tenemos que el citado artículo 38 del Código Fiscal de la Federación advierte textualmente lo siguiente:

“Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos :

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

...”

De la anterior cita podemos concluir que los elementos del acto administrativo son los siguientes:

A) El órgano que lo emite y sujetos a los que va dirigido

Nuestro Escrito Hechos u Omisiones, es emitido de la AG de ACCG dependiente de la AGA, y se dirige en términos generales a la totalidad de sujetos vinculados con las operaciones de comercio exterior, que originaron el mismo, como se ejemplifica enseguida:

ESCRITO DE HECHOS U OMISIONES QUE IMPLICA LA PRESUNTA EMISIÓN DE CONTRIBUCIONES, CUOTAS COMPENSATORIAS Y EN SU CASO LA APLICACIÓN DE LAS SANCIONES CORRESPONDIENTES	
<u>AUTORIDAD QUE LO EMITE</u>	Servicio de Administración Tributaria Administración General de Aduanas Administración Central de Contabilidad y Glosa
<u>SUJETO (S) AL (LOS) QUE VA DIRIGIDO</u>	
Responsable Directo	Responsable solidario
Comercializadora Europa S.A. de C.V. R.F.C. COME760956742 Calle Norte No. Ext. 123, No. Int. 289 Colonia La Purísima, C.P. 03655 Tijuana, B.C.	Andrés Salazar Rodríguez R.F.C SARA650809410 Calle 20 de Noviembre, No. 4589 Col Guerrero, C.P. 03200, Mexico D.F.
Facultades para emitir el acto administrativo: Para efectos de la Administración Central de Contabilidad y Glosa dependiente de la Administración General Aduanas se deberán insertar las siguientes:	
Esta Administración Central de Contabilidad y Glosa, dependiente de la Administración General de Aduanas, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 1, 2, 4 y 7 fracciones IV, VII y XIII de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, con efectos de vigencia a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante publicaciones en el citado medio	

informativo los días 04 de enero de 1999 y 12 de junio de 2003, así como en el ejercicio de las facultades que le confieren los artículos 10, fracción XLIV, en relación con el artículo 11, apartado D, fracción II, Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria contenido en el artículo primero del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 6 de junio del 2005 y, reformado mediante Decreto publicado en el mismo órgano oficial el 12 de mayo de 2006, así como en los artículos, 1, 5, 40, 41, 51, 52, 53, 54, 56, 64, 65, 83, 144, fracciones II, XIV, XV, XVI y XXXII, 152, 195 y 198, de la Ley Aduanera, artículo 180 del Reglamento de la Ley Aduanera, así como el Artículo Tercero del Acuerdo por el que señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el citado órgano informativo de fecha 2 de noviembre de 2005, reformado mediante diverso publicado en el mismo órgano de información oficial el 12 de mayo y 28 de noviembre 2006, procede a determinar su situación fiscal en materia de comercio exterior, conforme a lo siguiente:

A) Estar fundado y motivado

En este sentido debemos apuntar que por *fundamentación* debemos entender que se deben expresar con precisión el o los preceptos legales aplicables al caso en concreto, es decir, el numeral, fracción, inciso, apartado, párrafo, que tengan relación directa con el caso en particular, y por *motivación* debemos entender que se deben señalar específicamente las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso en concreto se configure la hipótesis normativa.

De lo anterior tenemos que la parte medular del Escrito de Hechos u Omisiones se compone básicamente de los siguientes rubros:

- Identificación de las mercaderías objeto del acto administrativo
- Obligaciones que en su momento debieron observar los sujetos de comercio exterior a los que va dirigido
- Establecimiento de la irregularidad
- Infracciones y sanciones
- Determinación del crédito fiscal

B) Firma del funcionario competente

En este inciso lo que se debe observar para efectos de dar cumplimiento al presente requisito y evitar futuras impugnaciones, son los dispositivos legales que otorgan competencia para emitir el acto administrativo, así como las suplencias por ausencia de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones que en el caso de la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa, podría ser como ejemplo la siguiente:

A t e n t a m e n t e

El Administrador Central de Contabilidad y Glosa

A t e n t a m e n t e

El Administrador Central de Contabilidad y Glosa

En ausencia del C. Administrador Central de Contabilidad y Glosa, de conformidad con los artículos 1º, 2º primer párrafo, 8º tercer párrafo, en relación con el segundo, tercer y cuarto párrafos del artículo 10, el propio artículo 10, así como el 11, apartado D, Fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, modificado mediante diverso publicado en el mismo órgano de información oficial el 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, firma en suplencia el Administrador de Glosa.

3.2.2. Principales Infracciones y Sanciones relacionadas con la Glosa Aduanera de las Operaciones de Comercio Exterior

La finalidad del presente punto, es conocer las principales infracciones y sanciones que pueden surgir con motivo de la revisión documental con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, sin que ello implique que se trate de un análisis limitativo puesto que como ya lo hemos manejado con anterioridad los sujetos de comercio exterior realizan un sin fin de actuaciones antes las autoridades aduaneras, por lo que surgen a la vida un mundo de conductas susceptibles de ser sancionadas a través de la Ley Aduanera y demás disposiciones y ordenamientos aplicables, por lo que bajo este orden de ideas, y toda vez que a través del presente trabajo tratamos de reflejar el procedimiento administrativo que sustancia las Autoridad Aduaneras con motivo de dicha revisión documental *a posteriori*, analizaremos las reglas medulares que reglamentan las infracciones y sanciones más comunes.

A) Infracciones

En principio es fundamental remitirnos al concepto de *infracción* en el sentido tributario, así tenemos que *“Se Entiende por infracción fiscal toda vulneración de las normas jurídicas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales. En éstas se incluyen las violaciones de preceptos que impongan tanto deberes formales como deberes sustanciales de colaboración con el Fisco, que tienen no sólo los contribuyentes sino también los órganos de autoridad, los sujetos que tienen fe pública y aun otros particulares”*⁴

Bajo este mismo sentido tenemos que, es en la propia obra citada con antelación, que el autor en su página 9 y 10 distingue entre las infracciones de carácter formal y sustantivas al tenor de lo siguiente:

“Las infracciones sustantivas están constituidas por actos u omisiones mediante las cuales el sujeto pasivo disminuye la base imponible o evita que el fisco reciba oportunamente la cantidad de dinero que legalmente le corresponda a recibir. Se podrían identificar auténticamente como infracciones que lesionan un Bien jurídico”.

“Las infracciones formales en cambio están configuradas por actos u omisiones del sujeto pasivo que pudieran que puedan crear un riesgo dirigido contra los Bienes jurídicos, pero que independientemente de la lesión de este, la sola puesta en peligro de que la Hacienda no pueda enterarse de que se han cumplido con las obligaciones fiscales, da lugar a la consumación de estos tipos penales.

De los conceptos citados anteriormente podemos concluir que una infracción en el ámbito aduanero, no es más que una acción u omisión del sujeto pasivo de la relación tributaria aduanera, que vulnera los ordenamientos legales (Ley Aduanera, Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto a Valor Agregado, Ley Federal de Derechos, etc.) que le imponen alguna carga relacionada con la introducción o extracción de mercancías del o al territorio nacional, generando con dicho hacer o no hacer un perjuicio al fisco federal en la recaudación por este rubro, resultando punible conforme a los cuerpos legales referidos.

⁴ Salas Campos Raúl González. Los Delitos Fiscales; Pereznieto Editores; México, 1995, p. 9.

En este sentido no podemos pasar por inadvertido que un mismo comportamiento puede originar una infracción de carácter administrativo y como consecuencia una sanción pecuniaria, y sucesivamente una infracción de carácter penal o delito susceptible de ser sancionado incluso con la privación de la libertad, como se evidencia del ejemplo siguiente:

Código Fiscal de la Federación	Ley Aduanera
<p>Artículo 102. Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga del el mercancías:</p> <p>I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.</p> <p>....</p> <p>Artículo 104. El delito de contrabando se sancionara con pena de prisión:</p> <p>I. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$500,000. 00, respectivamente o en su caso el monto de ambas es de hasta \$750,000.00</p> <p>...</p>	<p>Artículo 176. Comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías en cualquiera de los siguientes casos:</p> <p>I. Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse.</p> <p>...</p> <p>Artículo 178. Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones establecidas por el artículo 176 de esta ley:</p> <p>I. Multa del 130% al 150% de los impuestos al comercio exterior omitidos, cuando no se haya cubierto lo que correspondía pagar. Cuando la infracción a que se refiere esta fracción sea cometida por pasajeros, se impondrá una multa del 100% al 300% del valor comercial de las mercancías, salvo que se haya ejercido la opción a que se refiere la fracción I del artículo 50 de esta ley, en cuyo caso, la multa será de 70% al 100% de dicho comercial....</p>

A mayor abundamiento es de señalarse que en materia aduanera existen infracciones simples que quedan circunscritas por el incumplimiento de obligaciones de **forma** (como el llenado de algunos datos del pedimento que pueden generar una dato inexacto de los contemplados en el Anexo 19 de las RCGMCE 2006) e infracciones graves que son las que se relacionan con el incumplimiento de las obligaciones **sustantivas** de los importadores y/o exportadores (un ejemplo lo encontramos en la omisión de la obligación prevista por el artículo 52 de la L.A., que prevé el pago por parte de los importadores y exportadores de los impuestos al comercio exterior y aprovechamientos que se generen por las operaciones de comercio exterior que ejecuten.

B) Sanción

Para efectos de nuestro tema es indispensable conocer el concepto de sanción ya que como lo hemos venido mencionado es la consecuencia represiva que castiga el incumplimiento de una obligación contenida en una disposición jurídica, en este caso relacionada con las importaciones y exportaciones, cuya imposición según se trate de infracciones administrativas o penales, corresponde a la autoridad de carácter administrativa o penal, respectivamente, así tenemos que por sanción aduanera *“son aquellas disposiciones que conforme a sus facultades y a lo establecido en ordenamiento legal aduanero, dictan las autoridades administrativas a una o varias personas que han sido encontradas como responsables de haber cometido una infracción de ese mismo tipo ante la inobservancia de un dispositivo legal”⁵.*

⁵ Hernández de la Cruz Arturo. Infracciones y Sanciones Aduaneras 2003; ISEF., e.d.; 2ª, México, 2003, pp. 41-42.

Asimismo tenemos que, el último párrafo del artículo 2º del Código Federal Tributario señala que las sanciones son accesorios de las contribuciones y que participan de la naturaleza de estas.

Una vez definido lo anterior, podemos argüir que el objeto de la sanción aduanera resulta ambivalente, ya que por un lado, lo que pretende es que a través de las misma se restituya al fisco federal el daño causado con la acción u omisión que origino el incumpliendo de una obligación contenida en una norma relacionada con la actividad de importar o exportar, y por el otro, es castigar precisamente esa conducta infractora a través de una sanción que puede ser una multa administrativa o penal, e incluso hasta la privación de la libertad como lo veremos adelante, con la finalidad de desalentar precisamente conductas que puedan configurar el incumplimiento a las disposiciones que regulan las operaciones de comercio exterior.

Para efectos prácticos y de mayor entendimiento, decidimos tomar en cuenta la clasificación que efectúa el Lic. Arturo Hernández de la Cruz, en su obra *Infracciones y Sanciones Aduaneras 2003*, en la página 42, que básicamente es del tenor siguiente:

- Sanciones principales. Se encuentran estrechamente relacionadas con el acto ilícito realizado, un ejemplo lo encontramos en el artículo 176 fracción I, que regula la omisión del impuesto general de importación, en relación con lo previsto por el artículo 178, fracción IV, que contempla una multa administrativa por la omisión de dicha contribución, ambos de la L.A.
- Sanciones accesorias. Son las que recaen sobre los medios y objetos materiales con los que se realizó la comisión del ilícito, un ejemplo lo encontramos en el embargo precautorio de los medios de transporte en que se conducen las mercancías en garantía del interés fiscal, reglamentado por el penúltimo párrafo del artículo 151 de la L.A.
- Sanciones subsidiarias. Se imponen cuando la sanción principal no puede ser cumplida, verbigracia la privación de la libertad, cuando la maquinaria y equipo de procedencia extranjera deba ser embargado en los términos del artículo 151 de la Ley Aduanera, la autoridad nombrara como depositario de dichas mercaderías al contribuyente visitado, como lo señala el artículo 152 del R.L.A., pudiendo la Autoridad Aduanera requerirlas en cualquier momento, y en caso de no ponerlas a disposición, la misma se encuentra en posibilidad de actuar en contra del depositario en términos de lo señalado por el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación de aplicación supletoria a la Ley Aduanera en términos de su artículo 1.

Para efectos prácticos las “sanciones aduaneras principales”, son las que quedarán referidas más adelante, toda vez que se encuentran estrictamente vinculadas con el cumplimiento de las obligaciones de los importadores y exportadores, que se contienen en los ordenamientos que regulan las operaciones de comercio exterior, y se trata de las que la Autoridad Aduanera específicamente detecta al momento del ejercicio de la facultad de comprobación que consiste en la revisión legal y aritmética de las operaciones de comercio exterior y sus anexos, misma que se efectúa con posterioridad al despacho aduanero, es decir, cuando ya no se encuentran físicamente las mercaderías, y que precisamente ha sido el tema de todo nuestro análisis .

Bajo este orden de ideas, tenemos que las “sanciones aduaneras principales”, por identificarlas de alguna forma se materializan en las “multas” que han sido definidas como *“Sanción pecuniaria impuesta por cualquier contravención legal, en beneficio del Estado o de cualquier entidad oficial que se encuentra autorizada para imponerla...”*⁶, es decir, la multa es una cantidad de dinero que debe ser pagada por el infractor a una

⁶ De Pina Vara Rafael. *Diccionario de Derecho*; Porrúa, e.d.; 25ª, México, 1998, p 375.

disposición que contenga una obligación de carácter aduanero, siendo importante señalar que se deberá enterar con independencia del cumplimiento de la obligación que se dejó de observar en perjuicio del fisco federal. En esta tesitura es menester advertir que para la aplicación de las multas la Autoridad Aduanera deberá de observar algunas reglas.

C) Atenuantes y Agravantes

Para la aplicación de las multas de carácter aduanero, la Autoridad Aduanera debe analizar la posibilidad de imponer una multa mínima o una máxima, como se desprende del texto de los artículos de la L.A., que las contemplan, como ejemplo sirve citar el artículo 178, fracción IV, de la L.A. que señala:

“Artículo 178. Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones establecidas por el artículo 176 de la Ley Aduanera:

...

IV. Siempre que no se trate de vehículos, multa del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías cuando no se compruebe el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias o cuotas compensatorias correspondientes, Normas Oficiales Mexicanas, con excepción de las Normas Oficiales de Información Comercial..”

Por lo anterior tenemos que en sumo respeto a lo regulado por el artículo 22 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos que es del tenor siguiente:

“Artículo 22. Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, lo palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, ...”

Diversos tratadistas han interpretado el primer párrafo del artículo constitucional en cita, y como un ejemplo tenemos la interpretación del Lic. Álvaro Bunster que refiere *“La multa cantidad de dinero que el condenado ha de pagar al Estado por concepto de pena, no queda vedada sino es excesiva, como efecto de un juicio de valor sobre su magnitud. Pero este juicio versa menos sobre el régimen hoy vigente en México para la fijación de la cuantía de la multa que sobre la ponderación llevada acabo por el legislador al instruir un monto que debe ser proporcional a la importancia del bien jurídico tutelado y a la forma de atacarlo...”*⁷.

a) Agravantes

Es por lo anterior, que las autoridades aduaneras al momento de la aplicación de multas impone las mínimas, sin embargo se encuentra plenamente posibilitada para imponer las máximas, cuando se actualice cualquiera de los supuesto contemplados por el artículo 198 de la L.A. que es del tenor siguiente:

“Artículo 198. Las autoridades aduaneras, al imponer las multas, deberán considerar como agravantes los siguientes supuestos:

I.- El utilizar un Registro Federal de Contribuyentes de un importador que no hubiere encargado el despacho de las mercancías.

⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, S.A de C.V., e.d., 17^a, México, 2003, Tomo I, pp. 366-377.

II.- El uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes.

III.- El hecho que el infractor sea reincidente en los términos del Código Fiscal de la Federación.”

Sin duda alguna los supuesto anteriores resultan claros, sin embargo, es de suma importancia resaltar que cuando la Autoridad Aduanera decida imponer la multa mayor deberá plenamente fundamentar y motivar los hechos y circunstancias que originaron tal determinación.

b) Atenuantes

Por lo que respecta al tema que trataremos en el presente inciso debemos mencionar que se encuentra reglamentado en el artículo 199 de la L.A. que citaremos a continuación:

“Artículo 199. Las sanciones establecidas en esta Ley se disminuirán en los siguientes supuestos:

I.- En un 66% cuando la omisión de los impuestos al comercio exterior se deba a inexacta clasificación arancelaria, se trate de la misma partida de las tarifas de las leyes de los impuestos general de importación y exportación y la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad. Esta disminución no será aplicable cuando exista criterio de clasificación arancelaria de la autoridad aduanera, en los términos del artículo 48 de esta Ley, o cuando las mercancías estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias.

II.- En un 20% en el caso de que la multa se pague dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que se notifique al infractor la resolución por la cual se le imponga la sanción, sin necesidad de que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución.

III.- En un 50% en el caso de que la multa derive de alguna operación relativa a la exportación de mercancías, con excepción de aquellas operaciones que tengan como origen la aplicación de alguno de los supuestos señalados en los artículos 85, 86, 106 y 108 de esta Ley.

IV. En un 50% cuando la multa se haya impuesto por la omisión en el pago de las contribuciones y aprovechamientos y siempre que el infractor los pague junto con sus accesorios antes de la notificación de la resolución que determine el monto de la contribución o aprovechamiento que omitió.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable cuando se den los supuestos del artículo 198 de esta Ley.”

Es bajo esta hipótesis que, la propia Autoridad Aduanera al momento de emitir la Resolución Definitiva que ponga fin a un procedimiento administrativo sustanciado en términos de lo reglamentado por el artículo 152 de la L.A., apercibe o informa al (los) sujeto (s) al (los) que va dirigido el proveído la posibilidad de verse beneficiado (s) con la disminución de las multas determinadas, como se desprende del siguiente texto que sirve de ejemplo:

“Queda enterado que si paga el crédito fiscal aquí determinado dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la presente Resolución, tendrá derecho a una reducción en la multa impuesta por la omisión del Impuesto al Valor Agregado y Derecho de Trámite Aduanero en un 20% sobre el monto de dichas contribuciones de conformidad con lo establecido en el artículo 77 fracción II, inciso b) del Código Fiscal de la Federación, y una reducción del 20% en la sanción impuesta por la violación a las disposiciones que regulan régimen aduanero autorizado en cuanto al destino de las mercancías correspondientes y la finalidad específica, de conformidad con lo establecido en el artículo 199, fracción II de la Ley Aduanera vigente.”

También en los artículos 75 y 76 del Código Fiscal de la Federación, se reglamentan las atenuantes y agravantes que venimos estudiando, básicamente en los términos legales citados, siendo susceptible utilizar lo reglamentado en dicho Código en todo lo que la Ley Aduanera no prevea, para motivar y fundamentar las

Resoluciones Definitivas que emitan las Autoridades Aduaneras con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, puesto que no debemos olvidar que el mismo es supletorio a la Ley de la Materia de conformidad con su artículo 1º.

D) Cobro de multas sobre cantidades actualizadas

Es importante precisar que el cobro de las multas con base en el cobro de contribuciones omitidas deberán calcularse sobre cantidades actualizadas, en términos del segundo párrafo del artículo 5º de la L.A., en relación con el artículo 17-A del CFF, ordenamientos que refieren:

“Artículo 5...

Quando en esta Ley se señalen multas con base en el monto de las contribuciones omitidas, se considerarán las contribuciones actualizadas en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.”

“Artículo 17-A El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

...

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

...”

Así tenemos que, las contribuciones y aprovechamientos se actualizan con el factor que se obtenga dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo, siendo importante añadir que dicho INPC se publica en el Diario Oficial de la Federación dentro de los diez primeros días de cada mes.

Por otra parte por lo que se refiere a las multas fijas señaladas en la Ley Aduanera se deberá estar atento a lo señalado por el primer párrafo del artículo 5º de la L.A., en relación con la regla 2.1.1., y el Anexo 2 de las Reglas de Carácter General Materia de Comercio Exterior para 2006, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 10 de abril de 2006, que señalan:

“Artículo 5. El monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en esta Ley, se actualizará en los términos del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación.

...”

“2.1.1. Para los efectos de los artículos 5º, primer párrafo de la Ley y, 2º del Reglamento, las multas que se establecen en cantidades, así como las cantidades en moneda nacional establecidas en la Ley, son las que se señalan en el Anexo 2 de la presente Resolución.”

“Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006

MULTAS Y CANTIDADES ACTUALIZADAS QUE ESTABLECE LA LEY ADUANERA

VIGENTES A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2006”

“Artículo 185.....

II. Multa de \$993.00 a \$1,419.00 a la señalada en la fracción III, de cada documento”

Para estos efectos se deberá estar atentos a lo publicado en el órgano oficial informativo.

E) Aplicación de la multa mayor derivado de un concurso de multas

Cuando se detecta que con una sola conducta se infringieron diversas disposiciones fiscales por parte de los sujetos pasivos de la relación tributaria aduanera, y como consecuencia se generaron diversas multas la Autoridad Aduanera determinara aplicar la que corresponda a la infracción cuya multa resulte mayor, de conformidad con lo establecido en el artículo 75, fracción V del CFF, aplicado supletoriamente en materia aduanera por disposición expresa del artículo 1º de la L.A., que se transcribe a continuación:

“Artículo 75. Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

...

V. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

...”

El dispositivo anterior, es claro que lo que persigue es observar el principio contemplado por el artículo 22 de nuestra Carta Magna, en el sentido de que las multas no deben ser excesivas, por lo que su finalidad es prever que cuando con una misma conducta se infrinja diversas disposiciones de carácter formal únicamente se imponga la multa que resulte mayor.

Una claro ejemplo de lo anterior en la Glosa Aduanera surge cuando con motivo de la revisión documental del pedimento y sus anexos, en este caso puede ser de un Certificado de Origen, se detecte que los Importadores por conducto de sus Agentes omiten el Impuesto General de Importación cuya obligación de la pago la encontramos en el primer párrafo del artículo 52 de la L.A, conducta infraccionado en términos de lo dispuesto por el artículo 176 fracción I y sancionada por el artículo 178, fracción I, ambos de la L.A., y a su vez omiten el pago de una cuota compensatoria cuya obligación de pago se encuentra contemplada por el párrafo tercero del citado artículo 52 de la L.A., y la resolución emitida por la Secretaría de Economía correspondiente que imponga el citado aprovechamiento, conducta que origina la infracción que encontramos en el artículo 176 fracción I, y la sanción expresa en el artículo 178, fracción IV, ambos de la L.A, ante dicho escenario la Autoridad Aduanera se encontrará facultada para efectuar lo que en el argot aduanero se conoce como “concurso de multas”, y determinar en su Resolución Definitiva la que resulte mayor de entre las dos multas susceptibles de determinar.

F) Presunción de Infracciones

El artículo 177 de la L.A., reglamenta en que casos se presumen cometidas las infracciones contempladas por el artículo 176 de la L.A., para hablar del este supuesto es necesario conocer que se entiende por presunción, así tenemos que el Diccionario Jurídico Mexicano, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, en su tomo de la P-Z, página 2994, refiere lo siguiente:

“En el lenguaje coloquial presumir significa sospechar o conjurar una cosa. En lenguaje Jurídico concretamente en el lenguaje judicial, la presunción fiscal primordialmente se desarrolla en la materia procesal y se refiere a la juris tantum, Así ha quedado establecido en el criterio del Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito:

“En materia procesal fiscal, en términos del artículo 68 del C.F.F. los actos de la autoridad tienen la presunción de validez, pero dicha presunción queda desvirtuada precisamente cuando el particular niega en forma lisa y llana los hechos que contengan tales actos y resoluciones, por lo que en este aspecto la carga de la prueba respecto de su existencia recae en la autoridad demandada”

En este tenor tenemos que las sospechas de que se configure una infracción de las contempladas en el artículo 176 de la L.A., derivadas de la revisión documental y aritmética que se efectúe con posterioridad al despacho aduanero en la Glosa Aduanera a los pedimentos y sus anexos, las encontramos específicamente reglamentadas por el artículo 177, fracciones, III, V, VIII y X de la L.A., que mencionan:

“Artículo 177. Se presumen cometidas las infracciones establecidas por el artículo 176 de esta Ley, cuando:

...

III. Durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de esta Ley, la maquiladora o empresa con programa de exportación autorizado por la Secretaría de Economía que hubiera efectuado la importación temporal, no acrediten que las mercancías fueron retornadas al extranjero, se destinaron a otro régimen aduanero o que se encuentran en el domicilio en el cual se llevará a cabo el proceso para su elaboración, transformación o reparación manifestado en su programa.

...

V.- Se introduzcan al país mercancías o las extraigan del mismo por lugar no autorizado.

...

VIII.- Tratándose de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, no se consigne en el pedimento, en la factura, en el documento de embarque o en relación que en su caso se haya anexado al pedimento, los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta presunción no será aplicable en los casos de exportación, salvo tratándose de mercancías importadas temporalmente que retornen en el mismo estado o que se hubieran importado en los términos del artículo 86 de esta Ley.

...”

Siendo de suma importancia advertir que las citadas presunciones se encontrarán investidas de una validez de conformidad con lo reglamentado por el artículo 68 del Código Fiscal Federal, es decir, que serán legales y validas hasta que el (los) sujeto (s) al (los) cual (es) se dirige la presunción demuestren lo contrario, legalmente lo que se efectúa es revertir la carga de la prueba a los sujetos pasivos de la relación tributaria aduanera, quienes en términos de su periodo probatorio tienen la posibilidad de presentar pruebas y alegatos para efectos de desvirtuar el actuar de la Autoridad Aduanera; no omitiendo comentar que indiscutiblemente se deberá prestar especial atención a la fundamentación y motivación del proveído en el que se notifique este tipo de presunciones.

G) Casos en los que se considera cometida una sola infracción

Esta hipótesis es susceptible de surgir cuando se importan mercancías en partes o bien desmontadas, de conformidad con lo que señala la regla complementaria 8ª contenida en la fracción II, del artículo 2º, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación que contiene la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, y que es del tenor siguiente:

“8A. PREVIA AUTORIZACION DE LA SECRETARIA DE ECONOMIA:

A) SE CONSIDERAN COMO ARTICULOS COMPLETOS O TERMINADOS, AUNQUE NO TENGAN LAS CARACTERISTICAS ESENCIALES DE LOS MISMOS, LAS MERCANCIAS QUE SE IMPORTEN EN UNA O VARIAS REMESAS O POR UNA O VARIAS ADUANAS, POR EMPRESAS QUE CUENTEN CON REGISTRO DE EMPRESA FABRICANTE, APROBADO POR LA SECRETARIA DE ECONOMIA.

ASIMISMO, PODRAN IMPORTARSE AL AMPARO DE LA FRACCION DESIGNADA ESPECIFICAMENTE PARA ELLO LOS INSUMOS, MATERIALES, PARTES Y COMPONENTES DE AQUELLOS ARTICULOS QUE SE FABRIQUEN, SE VAYAN A ENSAMBLAR EN MEXICO, POR EMPRESAS QUE CUENTEN CON REGISTRO DE EMPRESA FABRICANTE, APROBADO POR LA SECRETARIA DE ECONOMIA.

B) PODRAN IMPORTARSE EN UNA O MAS REMESAS O POR UNA O VARIAS ADUANAS, LOS ARTICULOS DESMONTADOS O QUE NO HAYAN SIDO MONTADOS, QUE CORRESPONDAN A ARTICULOS COMPLETOS O TERMINADOS O CONSIDERADOS COMO TALES.

LOS BIENES QUE SE IMPORTEN AL AMPARO DE ESTA REGLA DEBERAN UTILIZARSE UNICA Y EXCLUSIVAMENTE PARA CUMPLIR CON LA FABRICACIÓN A QUE SE REFIERE ESTA REGLA, YA SEA PARA AMPLIAR UNA PLANTA INDUSTRIAL, REPONER EQUIPO O INTEGRAR UN ARTICULO FABRICADO O ENSAMBLADO EN MEXICO.”

De lo anterior tenemos que, es posible importar mercancías completas o terminadas, montadas o sin desmontar en una o varias remesas o por una o varias aduanas; no siendo óbice señalar que podrán importarse al amparo de la fracción designada específicamente para ello los insumos, materiales, partes y componentes de aquellos artículos que se fabriquen, se vayan a ensamblar en México, por empresas que cuenten con registro de empresa fabricante, aprobado por la Secretaría de Economía.

Bajo esta posibilidad que otorga la Ley es susceptible que se importe mercancías en partes o desmontadas por diversas aduanas, que consideradas como un todo o montadas se encuentran sujetas a contribuciones, aprovechamientos o al cumplimiento de regulaciones no arancelarias, conducta que prevé el artículo 196 de la L.A., que en la parte que nos interesa alude:

“Artículo 196. Se considera cometida una sola infracción, cuando en diversos actos se introduzcan o extraigan del país mercancías presentándolas desmontadas o en partes, en los siguientes casos:

I.- Cuando la importación o la exportación de las mercancías consideradas como un todo requiera permiso de autoridad competente y la de las partes individualmente no lo requiera.

II.- Cuando los impuestos al comercio exterior que deban pagarse por la importación o exportación y, en su caso, de las cuotas compensatorias por la importación de la mercancía completa, sean superiores a la suma de las que deban pagarse por la importación o exportación separada de las partes, o cuando por éstas no se paguen impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias.

Se considera que se comete una sola infracción, aun cuando la importación o exportación separada de las partes o de algunas de ellas constituyan por sí misma infracción.”

Esta infracción es susceptible detectarse en la Glosa Aduanera, a través de la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías objeto de importación, resulta de un análisis muy elaborado basado en factores de riesgo (análisis estadístico de las operaciones de comercio exterior), y como consecuencia de ello la tipificación de una sola infracción y correspondiente sanción.

H) Imposibilidad material para que las mercancías pasen a propiedad del Fisco Federal

Esta hipótesis resulta ser una consecuencia jurídica que surge con motivo de la comisión de determinadas infracciones a la Ley Aduanera, y la posibilidad la encontramos reglamentada en el artículo 183-A de la L.A., siendo los supuesto susceptible detectar en la Glosa Aduanera, los siguientes:

“Artículo 183-A. Las mercancías pasarán a ser propiedad del Fisco Federal, sin perjuicio de las demás sanciones aplicables, en los siguientes casos:

...

III.- En los casos previstos en el artículo 176, fracciones III, V, VI, VIII y X de esta Ley, salvo que en este último caso, se demuestre que el pago correspondiente se efectuó con anterioridad a la presentación de las mercancías, o cuando se trate de los excedentes o sobrantes detectados a maquiladoras de mercancía registrada en su programa, a que se refiere el artículo 153, último párrafo de esta Ley.

IV.- En el supuesto previsto en el artículo 178, fracción IV de esta Ley, excepto cuando el infractor cumpla con las regulaciones y restricciones no arancelarias, dentro de los treinta días siguientes a la notificación del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera.

...

VI.- En los casos a que se refiere el artículo 182, fracciones I, incisos d) y e), III, excepto yates y veleros turísticos y IV de esta Ley.

VII.- En el supuesto a que se refiere el artículo 183, fracción III de esta Ley.

Cuando existiere imposibilidad material para que las mercancías pasen a propiedad del Fisco Federal, el infractor deberá pagar el importe de su valor comercial en el territorio nacional al momento de la aplicación de las sanciones que correspondan.”

La totalidad de los supuestos de infracción contenidos en las fracciones del artículo 183-A de la L.A., son susceptible de actualizarse cuando la Autoridad Aduanera derivado de la sustanciación de un procedimiento administrativo reglamentado por el artículo 152 de la L.A., procede a determinar las infracciones correspondientes a cargo de un obligado directo y/o solidario, señalando que en este caso resulta imposible que las mercancías pasen a propiedad del fisco federal pues no debemos olvidar que nos encontramos analizando un procedimiento administrativo que se sustancia con posterioridad al despacho aduanero de la mercancías, por lo que en su momento las mercaderías fueron desaduanadas y se desconoce su ubicación física para proceder a su embargo precautorio, en consecuencia es susceptible que la Autoridad Aduanera proceda conforme al último párrafo del dispositivo legal en análisis, y cobrar la imposibilidad material para que pasen a propiedad del fisco federal en base a su valor comercial.

Ahora bien, lo que hemos analizado dentro de este apartado únicamente representan las reglas o criterios generales que la Autoridad Aduanera toma en consideración para la imposición de sanciones e infracciones, con motivo de la *Glosa*

Aduanera de los pedimentos y sus anexos, sin embargo, no debemos perder de vista que cada caso se deberá analizar en particular y por separado, con la finalidad de que su actuación al momento de imponer infracciones y sanciones sea apegada a las disposiciones jurídicas que correspondan, es así que reflejaremos en el Anexo 8 de este trabajo la más usuales en su detección sin que el mismo sea limitativo.

I) Otras infracciones y sanciones relacionadas con el comercio exterior

En principio debe señalar que mencionaremos las contribuciones más comunes, distintas del Impuesto General de Importación y del Impuesto General de Exportación, que se vinculan plenamente con la actividad de introducir o extraer mercancías a territorio nacional, ya que a partir de este señalamiento nos encontramos en la posibilidades de conocer la infracción y sanción que recae al incumplimiento de no enterarlas a favor del fisco federal, así tenemos el recuadro siguiente:

Contribución	Obligación de contribuir
Derecho de Trámite Aduanero (DTA)	Artículo 49. de la Ley Federal de Derechos
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Artículos 1, 2, 24, 27. Ley del Impuesto al Valor Agregado
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)	Artículos 1, 2 y 2-B, 14, 15. Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
Impuesto Especial sobre Automóviles Nuevos (ISAN)	Artículos 1, 2, 3, 7. Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

De la simple lectura que efectuáramos a los dispositivos legales reseñados en el cuadro que antecede, desprenderíamos que encontramos la obligación de contribuir en los rubros reglamentados propiamente por las leyes especiales en comento, las tasas a aplicar y la base gravable que habrá de considerarse para los efectos de calcular dichas contribuciones, generadas por la actividad de importar, una vez expuesto lo anterior, es de referirse que el incumplimiento ha dichas obligaciones respectivamente, genera la infracción y sanción contenida en el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor siguiente:

“Artículo 76 Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas”.

Resulta evidente que la disposición en cita, sanciona el supuesto relacionada con la omisión de contribuciones distintas de las de comercio exterior como son el DTA, IVA, IESPS, e ISAN, multa que invariablemente se deberá determinar sobre cantidades actualizadas, y que son posibles imponer en la *Glosa Aduanera* de pedimentos y sus anexos. Cabe mencionar que cuando la Autoridad Aduanera impone multas por los conceptos que nos ocupan deberá estar atento a lo referido por la fracción I del artículo 75 del CFF, que contempla las agravantes que se deben tomar en cuenta para dichos efectos.

3.3. Notificación del Escrito de Hechos u Omisiones a los sujetos involucrados, y Plazos para la presentación de sus pruebas y alegatos y emisión de la Resolución Definitiva

Detectada la presunta irregularidad y plasmada en el Escrito de Hechos u Omisiones reglamentado por el artículo 152 de la L.A., que como hemos visto deberá de cumplir plenamente con los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, es obligación de la Autoridad Aduanera notificar su contenido tanto al obligado directo como al responsable solidario de las hasta entonces presuntas irregularidades, tal y como lo dispone el último párrafo del artículo 41 y 53 de la L.A., que en su parte conducente advierten lo siguiente:

“Artículo 41.

...

Las autoridades aduaneras notificarán a los importadores y exportadores, además de al representante a que se refiere este artículo, de cualquier procedimiento que se inicie con posterioridad al despacho aduanero.

...”

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

I.- Los mandatarios, por los actos que personalmente realicen conforme al mandato.

II.- Los agentes aduanales y sus mandatarios autorizados, por los que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.

III.- Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos, por los que causen las mercancías que transporten, cuando dichas personas no cumplan las obligaciones que les imponen las leyes a que se refiere el artículo 1º de esta Ley, o sus reglamentos. En los casos de tránsito de mercancías, los propietarios y empresarios de medios de transporte público únicamente serán responsables cuando no cuenten con la documentación que acredite la legal estancia en el país de las mercancías que transporten.

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

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

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

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

De los numerales anteriores se advierte claramente la obligación a cargo de las Autoridades Aduaneras de notificar a los importadores y exportadores de cualquier procedimiento administrativo que sustancien con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y al responsable solidario que puede ser cualquiera de los enunciados en el citado artículo 53 de la L.A., ello evidentemente dependerá de la logística para introducir y/o extraer mercancías del o al territorio nacional, y al tipo de tráfico y régimen aduanero al que se pretendan destinar, para saber quienes fueron los involucrados en la introducción o extracción de mercancías.

En esta tesitura, tenemos que la Ley Aduanera no prevé las reglas o procedimiento para llevara acabo las notificaciones que se deben efectuar con motivo de la emisión de los actos de las Autoridades Aduaneras en específico de la emisión del Escrito de Hechos u Omisiones que nos ocupa, sin embargo, y con fundamento en el artículo 1º de la citada L.A., que comprende la supletoriedad del Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF), respecto de todo lo que no regule la citada Ley de la Materia, para

dichos efectos se procede a actuar conforme a lo reglamentado en el Capítulo II De las Notificaciones y de la Garantía del Interés Fiscal”, del Código Federal Tributario.

Bajo este orden de prelación, es prudente recordar que la AG de la ACCG dependiente de la AGA, dentro de su organigrama cuenta con una Subadmisnitración de Notificaciones que es la encargada de efectuar las notificaciones personales, por instructivo y estrados cuando los domicilios fiscales y/o convencionales de los importadores, exportadores y responsables solidarios se encuentren en el área conurbana, ya que tratándose de las notificaciones personales y por instructivo, cuyos domicilios fiscales y convencionales se encuentren en la provincia de la República Mexicana, lo que efectúa esta área son los exhortos de apoyo y colaboración a las 49 Aduanas que integran la citada AGA, para que en el ejercicio de sus facultades y dentro de su circunscripción territorial procedan a efectuar los mencionados actos de notificación.

En este escenario, lo que pretendemos es dar a conocer el procedimiento que lleva a cabo esta unidad administrativa en cita, para efectuar la notificación del inicio del procedimiento administrativo que venimos analizando, es decir, del Escrito de Hechos u Omisiones emitido conforme a lo reglamenta el artículo 152 de la L.A., y no que se entienda que pretendemos hacer un análisis minucioso de las formas de notificar los actos administrativos contempladas en el CFF.

3.3.1. Formas de Notificación atendiendo a la normatividad aplicable

Antes de iniciar con el análisis de este tema, debemos señalar que lo que pretendemos es estudiar la manera en la que la Autoridad Aduanera notifica el Escrito de Hechos u Omisiones, que surge con motivo de la sustanciación del procedimiento administrativo contemplado en el artículo 152 de la L.A., que hemos venido estudiando a lo largo del presente trabajo, así tenemos que el 134 del CFF, establece las reglas generales para la notificación de los actos administrativos, mismo que se señala a continuación:

“Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

1. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

En el caso de notificaciones por documento digital, podrán realizarse en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante correo electrónico, conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para los efectos de este párrafo, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones por correo electrónico serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme lo señalado en los artículos 17-D y 38 fracción V de este Código.

En el caso de notificaciones por correo electrónico, el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para los efectos de este párrafo, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

...

III. Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las Leyes fiscales y este Código.

....

V.- Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código.

De la anterior transcripción debemos entender que los oficios, requerimientos o Escritos de Hechos u Omisiones, que en específico emita la Autoridad Aduanera con motivo de la sustanciación del procedimiento administrativo que analizamos, se deben notificar de manera **personal** en el domicilio fiscal del contribuyente interesado, o bien y en caso de haber señalado domicilio convencional para dichos efectos, las diligencias de notificación se entienden en este, observando lo previsto por los artículos 134 fracción I, y 135 y 137 del citado Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, para notificar por **estrados** la Autoridad Aduanera primeramente se encuentra obligada a fundamentar y motivar por que no fue posible llevara cabo la diligencia de notificación vía personal, hechos y fundamentos que se hacen constar en una acta o constancia administrativa que al efecto levante el personal actuante en la diligencia, en la que se deberá señalar pormenorizadamente todas las actuaciones que se hayan llevado acabo, asimismo se deberá señalar que supuesto de la fracción III del artículo 134 del CFF se actualizó, en el caso en particular para proceder de esta forma los cuales son:

- Cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante.
- Desaparezca, o se oponga a la diligencia de notificación.
- O se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código.

Una vez realizado lo anterior, internamente lo que se efectúa es un acuerdo de notificación por estrados en el que se retoman los hechos y motivos referidos en el acta o constancia de hechos reseñada anteriormente, y se toma la decisión de notificar vía estrados, como ejemplo citaremos la parte medular de este tipo de acuerdos:

*“Esta autoridad, con fundamento en los artículos , penúltimo párrafo, 11, apartado D, fracción II, en relación con el artículo 10, fracción VIII y penúltimo párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación del 6 de junio de 2005, reformado mediante decreto publicado en el mismo órgano oficial el 12 de mayo de 2006, así como el artículo Primero del Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el citado órgano informativo de fecha 2 de noviembre de 2005, reformado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de mayo de 2006, 152 de la Ley Aduanera, 42 fracción II, 134, fracción III, 135, primer párrafo y 139 del Código Fiscal de la Federación vigente, **acuerda notificar por Estrados: el Escrito de Hechos u Omisiones con número de referencia GC-062401-I, mediante el cual se le notifican al Importador Abastecedora Melgarejo y al Agente Aduanal Rafael Rodríguez Pérez, diversas irregularidades relacionadas con la importación del pedimento de importación definitiva número 06 24 0980-3000501, de fecha de entrada y pago 01 de mayo de 2006.**”*

Una vez realizado lo anterior, lo procedente es actuar conforme al artículo 139 del Código Fiscal de la Federación, y a través de un acuerdo de colocación y retiro de estrados, fijar el documento que se deberá notificar por esta vía, durante quince días consecutivos en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, o bien publicar el documento que se pretende notificar por estrados, durante el mismo plazo en la página electrónica cuya dirección es www.sat.gob.mx., no omitiendo señalar que en la práctica la Autoridad Aduanera fija los estrados en las mamparas que para tal efecto habilite y paralelamente publica el documento objeto de notificación en la dirección electrónica de referencia.

Por lo que respecta a la notificación **por instructivo**, es de señalarse que la regla general para que opere la encontramos contemplada en el segundo párrafo del artículo 137 del CFF, que en la parte conducente aduce:

"Artículo 137...

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

..."

Considerando que el citado párrafo resulta claro, es únicamente de evidenciarse que en la práctica la Autoridad Aduanera ejecuta todas las acciones posible para notificar a los contribuyentes de manera personal, sin embargo, en muchas ocasiones es susceptible que los sujetos a los que va dirigido el requerimiento, oficio o Escrito de Hechos u Omisiones, se nieguen a recibirlo o simplemente desaparezcan, por lo que otra de las opciones para notificar los actos que emanen de las Autoridades Aduaneras es por medio de instructivo que se fijará en lugar visible del último señalado para efectos fiscales, teniendo la obligación el personal actuante de levantar una acta o constancia de hechos en la cual pormenore la imposibilidad para llevar a cabo la actuación correspondiente, misma que deberá corre agregada al expediente administrativo en el cual se actúe.

3.3.2. Computó del plazo para la presentación de pruebas y alegatos por parte de los interesados

A partir de la notificación del Escrito de Hechos u Omisiones contemplado por el artículo 152 de la L.A., al obligado directo y al responsable solidario cumpliendo con las formalidades que analizamos en el punto anterior, los interesados tienen un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos tendientes a desvirtuar las presuntas irregularidades hechas de su conocimiento como se demuestra a continuación:

"Artículo 152...

*En este caso la autoridad aduanera dará a conocer mediante escrito o acta circunstanciada los hechos u omisiones que impliquen la omisión de contribuciones, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones, y deberá señalarse que el interesado cuenta con un **plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del escrito o acta**, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga..."*

Señalado lo anterior, resulta trascendental dejar plenamente claro que el citado plazo se empezará a computar a partir del día hábil siguiente a aquel en que surta efectos de la notificación del escrito referido, tal y como lo dispone el segundo párrafo del artículo 152 de la L.A., en concordancia con el artículo 135 del CFF que es del tenor siguiente:

“Artículo 135.

...

Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

...”

De lo anterior tenemos que el artículo 135 del CFF prevé la regla general para conocer cuando surten efectos las notificaciones: *“las notificaciones surten sus efectos al día siguiente en que fueron hechas”*, presupuesto que es acogido como lo hemos señalado por el citado artículo 152 de la L.A.

3.3.3. Computó del plazo para la emisión de la Resolución Definitiva correspondiente

Al respecto, debemos señalar que el mencionado artículo 152 de la L.A., fue reformado sustancialmente mediante el Diario Oficial de la Federación que se publicó el 02 de febrero de 2006, y lo debemos relacionar con el artículo 180 de su Reglamento, por lo que a partir de dichas modificaciones la Autoridad Aduanera cuenta con un plazo de 4 meses para emitir la Resolución Definitiva que resuelva la situación fiscal en materia de comercio exterior del obligado directo y en su caso del obligado solidario, el cómputo de este plazo se comenzará a contar a partir del día siguiente aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente, aclarando el dispositivo legal en cita, que el expediente se encuentra debidamente integrado *“...cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por el promovente”*.

En este orden de ideas, si bien es cierto, la Autoridad Aduanera cuenta con un plazo de 4 meses para emitir la correspondiente Resolución Definitiva, computado en los términos que hemos referido, también lo es que, debe tener especial cuidado y contemplar todo los pormenores que puedan surgir con motivo de la operatividad de su envío a la Administración Local de Recaudación correspondiente, para su notificación, control, y cobro, como lo analizaremos líneas adelante, y se notifique al (los) interesado (s) sin excederse del plazo reglamentado en el citado artículo 152 de la Ley Aduanera.

3.4. Valoración de Pruebas y Alegatos y Emisión de la Resolución Definitiva correspondiente

Una vez notificado el Acta o Escrito de Hechos u Omisiones emitido conforme al artículo 152 de la L.A., el (los) interesado (s) contará (n) con un plazo de diez días hábiles para ofrecer las pruebas y alegatos de su intención, estando en posibilidades de presentar cualquier tipo de probanzas para demostrar su dicho, las cuales se valoraran y desahogaran en los términos que analizaremos a continuación:

3.4.1. Tipo de Pruebas y Alegatos que se Presentan en la mayoría de las ocasiones, su valoración y desahogo

Como lo hemos señalados el (los) alegantes (s) se encuentran en posibilidades de presentar cualquier probanza y la Autoridad Aduanera esta obligada a allegarse de todos los elementos para su valoración y desahogo, en los términos de lo advertido por los artículos 63, 123 y 130 del C.F.F., sin embargo en la práctica debemos mencionar que la prueba idónea para destruir las presunciones de legalidad de la que se encuentra investido el acto administrativo materia de análisis a lo largo de este trabajo, conforme a lo señalado por el artículo 68 del citado C.F.F., son las actuaciones y manifestaciones contenidas en documentos públicos o privados, y esto evidentemente es derivado de su naturaleza jurídica, puesto que no debemos olvidar que nos referimos a un acto de fiscalización consistente en la revisión documental y aritmética del pedimento y sus anexos que se genera con posterioridad al despacho aduanero, por lo que ya no se tiene la certeza de la ubicación física de las mercancías objeto de las operaciones de comercio exterior, toda vez que en su momento fueron desaduanaadas e introducidas o extraídas del o al territorio nacional, en tal virtud toda probanza que se ofreciera materialmente sobre las mismas difícilmente se podría desahogar y valorar con la debida certidumbre jurídica de que la autoridad aduanera se encuentra en presencia de las mercancías respecto de las cuales se presumió en su momento alguna irregularidad; no obstante lo anterior, no debemos perder de vista que lo señalado no resulta limitativo ni mucho menos una regla general, sino meramente ilustrativo o ejemplificativo de la vida práctica, razón por la cual en este punto únicamente estudiaremos la prueba documental al amparo de los diversos ordenamientos que la regulan.

En este orden de ideas, diversos tratadistas y estudiosos de la materia procesal han definido innumerablemente a la “*prueba documental*”, por lo que consideramos prudente tomar el concepto proporcionado por el maestro Briseño Sierra Humberto que es del tenor siguiente:

“...llámese documento a la escritura, documento u otro escrito autorizado, según los casos, con los que se prueba o se confirma o corrobora una cosa, o sirve para hacer constatar una disposición o convenio o cualquier otro hecho. Para perpetuar su memoria y poderlo acreditar cuando convenga”⁸.

Del concepto anterior, concluimos que los documentos son papeles que contienen ciertas manifestaciones, declaraciones o actuaciones que sirven para confirmar o probar alguna circunstancia, acto o hecho, así tenemos que en la doctrina existen varias clasificaciones de documentos por lo que retomaremos la que proporciona nuestra legislación, en los términos que se esquematizan a continuación:

⁸ Briseño Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal; Robredo, e.d. 1ª., México, 1964, p.462.

Concepto	Características
<p>Documentos Públicos. Artículo 129 (C.F.P.C.). Son documentos públicos aquellos cuya formación esta encomendada por Ley, dentro de los límites de su competencia a un funcionario público revestido de fe pública y a los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.</p> <p>La existencia de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de sellos, firmas u otras signos exteriores que es su caso prevean las leyes.</p> <p>Documentos Privados. Artículo 133 (C.F.P.C.). Son documentos privados los que no reúnan las condiciones previstas por el artículo 129.</p>	<p>*Son documentos expedidos por funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones encomendadas en una Ley.</p> <p>* Posee sellos</p> <p>* Firmas</p> <p>* y algún otros distintivo que los identifique.</p> <p>*La característica que los identifica es que son escritos emitidos por particulares, y a contrario de los documentos públicos en su cuerpo no poseen ningún distintivo que los particularice.</p>

En esta tesitura, podemos observar que en la vida jurídica existen dos clases de pruebas documentales “públicas y privadas”, y que nuestra legislación prevé diversas reglas para su valoración y desahogo a conocer enseguida.

A) Código Fiscal de la Federación

Primeramente como sabemos el CFF es un ordenamiento de aplicación supletoria a la L.A., conforme a lo señalado en su artículo 1º, así tenemos que el artículo 123, fracción IV, y tercer párrafo del referido C.F.F. establecen lo siguiente:

“Artículo 123. El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

...

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

...

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

Del texto anterior, se advierte que como lo señala el primer párrafo del artículo 153 de la L.A., “*El interesado deberá ofrecer por escrito las pruebas y alegatos que a su derecho convengan...*”, dispositivo legal que por analogía podríamos aplicar a lo dispuesto por el artículo 152 de la L.A., los alegatos y las pruebas documentales que se ofrezcan con objeto de pretender desvirtuar las presunciones de irregularidad notificadas por la Autoridad Aduanera a través de un Acta o Escrito de Hechos u Omisiones de los que estudiamos en el presente trabajo, se deberán presentarse por escrito.

Así mismos, es de advertirse que en ocasiones las pruebas documentales no se encuentran materialmente en poder del alegante, para su ofrecimiento dentro de los diez días a que alude el citado artículo 152 de la L.A., sin embargo, es el tercer párrafo del citado artículo 123 del C.F.F., que resuelve tal circunstancia para su ofrecimiento con posterioridad, siempre y cuando se demuestre lo siguiente:

- Que no las haya podido obtener a pesar de que se encuentran legalmente a su disposición.
- Deberá señalarse el archivo o lugar donde se encuentran para que la autoridad solicite su remisión.
- En caso de que las haya solicitado deberá demostrarlo con la promoción respectiva.

Al respecto, la Autoridad Aduanera deberá tomar en cuenta tales circunstancias y en su caso proceder a su valoración y desahogo, siempre y cuando no haya emitido la resolución correspondiente que ponga fin al procedimiento que se encuentra sustanciado conforme al artículo 152 de la L.A. En la práctica tratándose del ofrecimiento de alegatos y pruebas de manera extemporánea, se procede a su valoración y desahogo con la intención de demostrar en algunos supuestos que aún y cuando se hubieran ofrecido en tiempo no desvirtúan las presunciones de irregularidades notificadas, y en otros para no generar mayor carga de trabajo a otras instancias administrativas cuando de su estudio se advierta que se alcanza a desvirtuar las hasta entonces presuntas irregularidades.

De igual manera, el último párrafo del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, señala lo siguiente:

“Artículo 123...

...

Quando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.”

En este sentido tenemos que el párrafo anterior, crea una obligación a las autoridades fiscales ya que del mismo se desprende que tratándose de las pruebas cuando éstas se ofrezcan pero no se adjunten, se deberán requerir para que se presenten dentro de los cinco días siguiente a la notificación de la solicitud, y en caso de omisión se tendrán por no ofrecidas.

Una vez que tenemos las reglas generales para la presentación y ofrecimiento de las pruebas y alegatos, es de señalarse cual es el valor probatorio que tienen los documentos al amparo del artículo 130 del C.F.F. que regula las “Pruebas que se admiten al recurso”, recordando que en el procedimiento que hemos analizado la prueba que predomina es la documental, por lo que únicamente nos circunscribiremos a su valor probatorio, así tenemos que el tercer párrafo del artículo en cita señala:

“Artículo 130

...

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Resulta evidente que el valor probatorio que se les debe dar a los “documentos públicos” es pleno, sin embargo no debemos de perder de vista que la plenitud es respecto de las manifestaciones o actuaciones efectuadas por las autoridades en el desempeño y ejercicio de sus funciones, ya que se apunta en el párrafo de análisis que si contienen declaraciones o manifestaciones efectuadas por particulares, lo que demuestran es que ante un autoridad se efectuaron pero no demuestran su autenticidad.

Por lo que respecta a la valoración y desahogo los “documentos privados”, el quinto párrafo del C.F.F., únicamente señala:

“Artículo 130

...

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

...”

Es decir, podemos señalar que el valor probatorio de los documentos privados estará circunstanciado por el estudio adminiculado de la totalidad de las actuaciones y manifestaciones contenidas en los expedientes a los cuales corren agregadas.

B) Código Federal de Procedimientos Civiles

Ahora bien, el Código Federal de Procedimientos Civiles (en adelante CFPC), de aplicación supletoria al CFF en términos de su artículo 5º, y este de la L.A. conforme a su artículo 1º, de igual manera nos proporciona algunas reglas generales aplicables a la valoración legal de los documentos que de manera indicativa más no limitativa analizaremos enseguida.

En principio tenemos que los documentos públicos y privados se encuentran definidos en los artículos 129 y 133 del C.F.P.C., respectivamente, y diversos tratadistas los han analizado y han concluido que poseen las siguientes características:

*“En el primer párrafo del artículo antes transcrito, se establece como primera característica del **documento público** el que sea expedido por funcionario público; que además de actuar dentro de los límites de su competencia, esta deberá estar prevista en un dispositivo legal y podrá contar con Fe Pública, v.g Notarios Públicos y los Corredores Mercantiles; o que sea emitido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones: como lo sería un visitador ...*

La segunda característica a que alude el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles es que el documento cuente con signos, sellos o firmas que en su caso establezca la Ley como sería la impresión del sello de la dependencia oficial y la del escudo nacional, así como la firma del funcionario emisor.

*El legislador optó por la vía más sencilla de identificar a los **documentos privados** por exclusión, es decir sino cuentan con las características que deben contener los documentos públicos, se consideran entonces documentos privados.⁹*

Lo citado refleja con suma claridad cuando nos encontramos en presencia de un documento público o privado, por lo que no entraremos análisis a detalle, además de haberlo ya efectuado en el punto anterior.

⁹ Esquivel Vázquez, Gustavo. A. La Prueba en el Juicio Fiscal Federal; Porrúa S.A de C.V., e.d. 3ª, México, 2000, pp. 89,90.

En cuando al valor probatorio de los documentos públicos, el artículo 234, fracción I, en relación con el primer párrafo del artículo 202, ambos del C.F.P.C., otorgan un valor probatorio pleno, ratificando lo aludido por el tercer párrafo del artículo 130 del C.F.F.

Por lo que respecta a los documentos privados las reglas para su valoración legal las encontramos en los artículos 203 y 209 del C.F.P.C. que son del tenor siguiente:

“Artículo 203. El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; mas no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.”

“Artículo 209. Si un documento privado contiene juntos uno o más hechos contrarios a los intereses de su autor, y uno o más hechos favorables al mismo, la verdad de los primeros no puede aceptarse sin aceptar, al propio tiempo, la verdad de los segundos, en los límites dentro de los cuales los hechos favorables suministren, a aquél contra el cual está producido el documento, una excepción o defensa-contra la prestación que apoyan los hechos que le son contrarios.”

Los dispositivos legales citados con antelación, de manera medular establecen que un documento privado hace prueba de los hechos consignados en el, sólo en cuanto afectan a su autor, y que si es el caso, y contienen alguna declaración solo hacen prueba de la existencia de la misma pero no dan fe de la veracidad de su contenido; asimismo se observa que establecen un sistema de igualdad, es decir, que si un documento privado contiene manifestaciones que benefician al contribuyente y otras que lo perjudican, ambas deberán ser consideradas al momento de la valoración legal del documento, en suma tenemos que cuando se ofrecen documentos privados estos se valoran a la libre apreciación de la parte juzgadora, sin que ello implique que se trata de una facultad discrecional o subjetiva, sólo por llamarla de alguna manera, pues como se debe proceder es considerar la documental ofrecida con la totalidad de la actuaciones que obran en los expedientes administrativos con los que se relacionen, sólo así se estará valorando una documental privada con apego al marco normativo que la regula.

Por último no omitimos señalar que con frecuencia cuando se sustancia un procedimiento administrativo de los contenidos en el artículo 152 de la L.A., se ofrecen en copia simple las probanzas por lo que ante tal circunstancia debemos de remitirnos a lo previsto por el artículo 207 del CFPC., que es del tenor siguiente:

“Artículo 207. Las copias hacen fe de la existencia de los originales, conformes a las reglas precedentes; pero si se pone en duda su exactitud, deberá ordenarse su cotejo con los originales de que se tomaron.”

Así tenemos que en estos casos conforme al referido dispositivo legal, se valoraran las probanzas ofrecidas en los términos en que son presentadas, y la autoridad se encontrará en posibilidad legal de desestimarlas y argumentar que lo que demuestran es únicamente la existencia de un original.

Así las cosas, es de mencionarse que lo que pretendimos reflejar a lo largo de este punto es señalar que tipo de pruebas con mayor frecuencia presentan los contribuyentes con motivo de la notificación del Acta o Escrito de Hechos u Omisiones

contemplado en el artículo 152 de la L.A., y como es que generalmente procede la Autoridad Aduanera a su valoración y desahogo, sin embargo, es evidente que dichas manifestaciones, se insiste, no son de ninguna manera limitativas puesto que las irregularidades detectadas con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Aduaneras y la sustanciación del procedimiento administrativo que estudiamos son múltiples y muy variadas, en consecuencia las probanzas y alegatos ofrecidos por los contribuyentes corren la misma suerte.

3.4.2. Fundamentación y Motivación de la Resolución Definitiva

Ahora bien, propiamente para finalizar el tema que ha sido materia de análisis a lo largo del presente trabajo, es necesario entrar al estudio armónico de la Resolución Definitiva que pone fin al procedimiento contemplado por el artículo 152 L.A., siendo menester resaltar para dichos efectos, que este escrito es susceptible de conceptualizarse desde diversas ópticas pero para nuestros efectos bastaría con argumentar que se trata del “documento emitido por la autoridad competente que resuelve la situación fiscal en materia de comercio exterior de un obligado directo y en caso de existir de uno solidario”, en este tenor y en virtud de que produce consecuencias jurídicas invariablemente es necesario que cumpla con los requisitos del artículo 38 del C.F.F., que han sido materia de análisis pormenorizado en el contenido de este trabajo, por lo que en tales circunstancias nos avocaremos a reflejar la estructura y contenido de las Resoluciones Definitivas emitidas por la AG de la ACCG , en los términos siguientes:

A) Sujetos a los que va dirigido y proemio de facultades

Con el objeto de cumplir con lo señalado por el multicitado artículo 38, en sus fracciones I, II, III y V del C.F.F., en toda Resolución Definitiva que consta por escrito, se deberán identificar el o los sujetos a los que va dirigido, el lugar y fecha de su emisión, y un punto muy importante la competencia y existencia jurídica de la autoridad aduanera que lo emite, para fines únicamente ilustrativos sirve el ejemplo siguiente:

México D.F. a 15 de diciembre de 2006

ASUNTO.- Se determina su situación fiscal en materia de comercio exterior.

Martha Rodríguez Valencia
R.F.C. ROVM650107SIA,
Blvd. Insurgentes Bodega C –18,
Col Álamos, C.P. 22110
Tijuana Baja California.

Domicilio Fiscal Manifestado
Y/O A.A. Sergio Alfonso Muñoz Hernández,
R.F.C. MUHS521224GR8
Calle Bellas Artes No. 17686, L-108,
Col. San José, C.P.22430,
Tijuana Baja California.

Domicilio Fiscal Registrado

José López Portillo # 372,
Col. Otay Nueva Tijuana,
C.P. 22500, Tijuana, B.C.

mediante publicaciones en el citado medio informativo los días 04 de enero de 1999 y 12 de junio de 2003, así como en el ejercicio de las facultades que le confieren los artículos 10, fracción XLIV, en relación con el artículo 11, apartado D, fracción II, Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria contenido en el artículo primero del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 6 de junio del 2005 y, reformado mediante Decreto publicado en el mismo órgano oficial el 12 de mayo de 2006, así como en los artículos, 1, 5, 40, 41, 51, 52, 53, 54, 56, 64, 65, 83, 144, fracciones II, XIV, XV, XVI y XXXII, 152, 195 y 198, de la Ley Aduanera, artículo 180 del Reglamento de la Ley Aduanera, artículos 5, 6, 38, 63, 65, 68, 134, 135 y 137 del Código Fiscal de la Federación, así como el Artículo Tercero del Acuerdo por el que señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el citado órgano informativo de fecha 2 de noviembre de 2005, reformado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de mayo de 2006, procede a determinar su situación fiscal en materia de comercio exterior, conforme a lo siguiente:

Resultandos

Este apartado de Resultandos se encuentra propiamente relacionado con la fracción IV del artículo 38 del C.F.F., y debe contener la reseña lógica y cronológica de la totalidad de las actuaciones desarrolladas para la sustanciación del procedimiento administrativo.

Considerandos

De igual manera la parte de Considerandos se encuentra íntimamente relacionada con el mandamiento contemplado por la citada fracción IV del artículo 38 del C.F.F., y nos podríamos atrever a señalar que se trata de la parte total de una Resolución Definitiva, ya que en esta se efectúan los razonamientos lógico jurídicos tendientes a demostrar la legalidad del acto administrativo emitido por la Autoridad Aduanera, es decir, en este apartado encontraremos la valoración y desahogo de los alegatos y probanzas ofrecidas por el (los) contribuyente (s) interesado (s), y en consecuencia las infracciones y sanciones que correspondan.

Asimismo, dentro del contenido de este apartado especial atención merece un inciso que se apertura y se le denomina "liquidación", en donde la Autoridad Aduanera con base en los fundamentos y motivos expresados en el capítulo de Resultandos y Considerandos, detalla con precisión la forma en que se obtuvieron las contribuciones, aprovechamientos, actualizaciones, recargos, y multas a que hubiera lugar.

Puntos resolutivos

Por último, en los puntos resolutivos encontraremos el sentido de la Resolución Definitiva debiendo estar acordes con la totalidad de su contenido (Resultandos, Considerandos, Liquidación), entre los mas destacables se encuentran a través de los cuales se les informa a todos y cada uno de los contribuyes involucrados su estatus jurídico en relación con lo resuelto en definitiva, el monto a liquidar, y los medios de defensa que poseen para impugnar lo comunicado en la misma.

Firma del funcionario

Este requisito se encuentra contemplado en la fracción V, y se relaciona completamente con el contenido en la fracción II, ambas del artículo 38 del C.F.F., es decir, el funcionario público competente y facultado deberá firmar la Resolución Definitiva, excepto cuando dichos funcionarios sean suplidos en el ejercicio de sus facultades circunstancia que se deberá de fundamentar, en el caso de la Administración Central de Contabilidad de Glosa puede ser de la siguiente manera:

A t e n t a m e n t e

El Administrador Central de Contabilidad y Glosa

A t e n t a m e n t e

El Administrador Central de Contabilidad y Glosa

En ausencia del C. Administrador Central de Contabilidad y Glosa, de conformidad con los artículos 1º, 2º primer párrafo, 8º tercer párrafo, en relación con el segundo, tercer y cuarto párrafos del artículo 10, el propio artículo 10, así como el 11, apartado D, Fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, en relación con el diverso por el que se reforma, adiciona y deroga, publicado en el mencionado Diario Oficial Informativo el 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, firma en suplencia el Administrador de Glosa.

3.4.3. Sentido de la Resolución Definitiva que determina la situación en materia de comercio exterior de los sujetos de comercio exterior involucrados

En cuanto al sentido que puede guardar la Resolución Definitiva emitida con motivo de la culminación del inicio del procedimiento administrativo contemplado en el artículo 152 de la L.A., puede ser el siguiente:

- Condenatoria. Se configura cuando no se lograron desvirtuar las irregularidades notificadas y se determina un crédito fiscal a cargo de los sujetos involucrados, y la modalidad que pueden adquirir es la siguiente:

*Condenatoria total. Sin necesidad de mayor explicación surge cuando no fueron desvirtuadas ninguna de las irregularidades notificadas, por lo que se confirman completamente.

*Condenatoria parcial. En algunas ocasiones derivado del estudio jurídico a la totalidad de las actuaciones que corren agregadas a los expedientes administrativos que se proveen, se desvirtúa sólo una parte de las irregularidades confirmándose como consecuencia otra parte de las mismas.

*Condenatoria pagada. Surge cuando se efectúa el pago correspondiente de la obligación tributaria aduanera que en su momento se presumió omitida, por lo que una vez que se valida con la autoridad competente el contenido y el importe del mismo, se confirma la irregularidad pero se tiene por aceptado el pago respectivo.

- Absolutoria. Este tipo de resoluciones aparece cuando con los argumentos y probanzas que ofrecen los interesados en el procedimiento administrativo que se sustancia, logran desvirtuar las presuntas irregularidades que en su momento fueron notificadas, y de igual manera pueden adquirir la modalidad de totales o parciales.
- Se resuelve que no se entra al estudio del fondo del asunto. Aparece cuando derivado del estudio armónico que se efectúa a la totalidad de las actuaciones efectuadas por la Autoridad Aduanera, así como cuando del escrutinio de las pruebas y alegatos ofrecidos por los alegantes se aprecia que otra autoridad en este caso diversa a la Administración Central de Contabilidad y Glosa, ya ha iniciado facultades de comprobación respecto de los mismos conceptos, por lo que en sumo respeto al principio constitucional de que *"nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito"*, se resuelve dejar de conocer respecto del fondo del asunto.

Sin que lo señalado resulte una regla general, en virtud de la operatividad del flujo de importaciones y exportaciones es diverso y cambiante, y como consecuencia las irregularidades detectadas y las pruebas y alegatos ofrecidas por los interesados para desvirtuar las mismas, es por ello que, tratamos de identificar los sentidos de las Resoluciones Definitivas que en la práctica es susceptible que se configuren con mayor frecuencia.

3.4.4. Envío, Notificación, Control y Cobro del Crédito Fiscal Determinado

Esta tarea corresponde fundamentalmente a la Administración General de Recaudación a través de sus diversas Administraciones Locales, enfatizando que la citada Administración General es una unidad administrativa del Servicio de

Administración Tributaria órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como se advierte del contenido del artículo 2º del RISAT, que señala lo siguiente:

“Artículo 2º. Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con las siguientes unidades administrativas:

...
Administración General de Recaudación
...”

Una vez identificada a la unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria competente para la notificación, control y cobro del crédito fiscal determinado a través de una Resolución Definitiva emitida como motivo de la culminación a un procedimiento administrativo de los contemplados en el artículo 152 de la L.A., señalaremos que la facultad se encuentra en el artículo 27, fracción II, en relación con el 25, fracción XXII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo primero del DECRETO por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, reformado mediante diverso publicado en el mismo Órgano Oficial, en fecha 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, establecen lo siguiente:

“Artículo 27. Compete a las Administraciones locales de recaudación, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

...

II. Las señaladas en las fracciones ...XXII...”

“Artículo 25. Compete a la Administración General de Recaudación:

...

XXII. Notificar sus actos que determinan créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y otros actos administrativos, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; notificar los actos administrativos antes referidos, que emitan la Administración General de Grandes Contribuyentes, y las unidades administrativas que dependen de ésta; notificar las resoluciones administrativas que emitan la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y las unidades administrativas que dependan de ésta, que sean susceptibles de impugnarse mediante recurso administrativo o juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

...”

Así tenemos que la Autoridad Aduanera tiene ciertos procedimientos y lineamientos de carácter interno para el envío del citado proveído a la Administración Local de Recaudación correspondiente, que deben ser plenamente observados por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones conforme a lo señalado por el artículo 35 del CFF., que se refiere a la “Validez de las Circulares”, entre los que encontramos los “Lineamientos Normativos para la notificación, control y cobro de créditos fiscales a cargo del obligado directo y/o Responsable Solidario, determinados mediante Resoluciones Definitivas derivadas del procedimiento administrativo contemplado en los artículos 46, 150, 151, 152, 153 y 155 de la Ley Aduanera”, con entrada en vigor a partir del 31 de octubre del 2005 de acuerdo a su PRIMER Transitorio, y cuya finalidad es establecer los lineamientos que permitan agilizar los procedimientos de entrega, notificación, control y cobro de las resoluciones definitivas emitidas por las autoridades aduaneras en las que se determinen créditos fiscales; así

como retroalimentación del estado procesal que éstos guarden; entre los puntos que podemos destacar se observan los siguientes:.

- El envío de la Resolución Definitiva se efectúa mediante un oficio de remesa y con un plazo anticipado de 20 días, con respecto al plazo para emitir el proveído correspondiente, lo anterior, con la finalidad de que la ALR cuente con el tiempo suficiente para inventariar el crédito fiscal, y efectuar la respectiva notificación.
- Con el objeto de enviar la Resolución Definitiva que corresponda a la Administración Local de Recaudación respectiva, se deberá tomar en cuenta el domicilio convencional señalado por los sujetos involucrados en el procedimiento para oír y recibir notificaciones, o bien, verificar en los sistemas institucionales con los que cuenta la Autoridad Aduanera, el último domicilio fiscal que hayan señalado los sujetos para efectos del Registro Federal de Contribuyentes.

Los puntos anteriores se materializan a través de un oficio, en el que se solicita el apoyo y colaboración de la autoridad competente para efectos de la control, notificación, y cobro del crédito fiscal determinado a través de la Resolución Definitiva.

Por último, no es óbice añadir que tratándose de las Resoluciones Definitivas de carácter absolutorio cuyos domicilios de los interesados se encuentren en la zona conurbana son notificadas por personal de la ACCG, y cuando los destinatarios tengan su domicilio fiscal o convencional para oír y recibir notificaciones en las afueras del Distrito Federal, se solicita el apoyo de las 49 Aduanas que integran la AGA para que en el ejercicio de sus facultades contenidas en el artículo 12, fracción II, en relación con el artículo 10, fracción XLIII, Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo primero del DECRETO por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, reformado mediante diverso publicado en el mismo Órgano Oficial, en fecha 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, se efectúe la notificación respectiva, lo anterior toda vez que no hay crédito fiscal que controlar y ejecutar.

3.4.5. Medios de Defensa que se pueden interponer en contra de las Resoluciones Definitivas de la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa, reglamentados en el Código Fiscal de la Federación y la Ley de Amparo

En cuanto al presente punto, debemos indicar que no se trata de un estudio minucioso respecto de los medio de defensa que tienen los contribuyentes para controvertir las Resoluciones Definitivas que culminan con el procedimiento administrativo reglamentado en el artículo 152 de la L.A., sin embargo, queremos mostrar un panorama general de los mismos, con la intención de señalar que, si bien es cierto, con el envío de las Resoluciones Definitivas respectivas, a la Administración Local de Recaudación correspondiente para su control, notificación, y cobro, el asunto sale de la esfera de competencia de la Autoridad Aduanera, puesto que ella ya resolvió en definitiva la situación fiscal en materia de comercio exterior de los interesados, también lo es que, es susceptible de ser recurrida por los sujetos a los cuales les ocasiona una molestia, ante otras instancias como lo veremos adelante.

Bajo este orden de ideas, el maestro Andrés Serra Rojas, señala que el recurso administrativo *“es un medio ordinario de impugnación y directo de defensa legal que tienen los gobernados afectados en contra de un acto administrativo que lesione su esfera jurídica de derechos o intereses, ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule, reforme o modifique, una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad del acto, restableciendo el orden jurídico violado, en forma económica sin tener que agotar un procedimiento jurisdiccional”*¹⁰; de la definición tenemos que el objeto de los recursos administrativos es obtener de la autoridad la revisión de sus actos y la finalidad es revocar, anular, modificar o confirmar los mismos.

A) Recurso de Revocación

El Licenciado Moisés Rodríguez Michel en su libro *“Recurso de Revocación Fiscal”* define al recurso administrativo de revocación en sentido estricto como el medio de defensa a través del cual los particulares pueden impugnar ante la autoridad fiscal un acto o resolución que afecte su esfera jurídica.

Por su parte el maestro Gabino Fraga señala que el *“recurso de revocación sólo procede contra resoluciones definitivas en las que se determinen contribuciones omitidas o accesorios; dicten las autoridades aduaneras; nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley. Al mismo tiempo se dispone que el afectado puede determinar por interponer el recurso de revocación o por promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal”*¹¹

Es decir, es un medio de defensa con el que los contribuyentes pueden controvertir actos o ejecuciones hechos por la autoridad fiscal, cuando consideran que el mismo resulta ilegal.

Ahora bien, el recurso administrativo de revocación se encuentra contenido en el Código Fiscal de la Federación a partir de su artículo 116, el cual establece que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.

El Código en cita establece en su artículo 117, dos supuestos para la procedencia del recurso de revocación que nos ocupa, siendo el primero, contra aquellas resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos, nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley, dicten las autoridades aduaneras o cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁰ Serra Rojas Andrés. *Derecho Administrativo*; Porrúa S.A. de C.V., e.d., 24ª, México, 2006, pp 727.

¹¹ Fraga Gabino. *Derecho Administrativo*; Porrúa S.A. de C.V., e.d., 43ª, México 2003, pp. 441.

El segundo supuesto de procedencia es contra los actos de autoridades fiscales federales que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Así también aquellos actos de autoridades que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley, que afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código o que determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el diverso 175.

El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 121 del Código en comento.

Cabe aclarar, que el mismo precepto contempla la excepción de poderlo presentar el recurso fuera del plazo antes precisado, siendo éstos cuando su interposición se deba a que el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, y las violaciones cometidas se realizaron antes del remate, la cual podrá hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, tal y como lo prevé el diverso 127 del mismo ordenamiento.

Debe señalarse que el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, establece que si el particular afectado por un acto por resolución administrativa fallece durante el plazo de 45 días, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión; también se suspenderá si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral.

La autoridad competente para conocer del recurso de revocación, son las Administraciones Locales Jurídicas, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24, fracción I, en concordancia con el artículo 22, en su fracción XVII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo primero del DECRETO por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, reformado mediante diverso publicado en el mismo Órgano Oficial, en fecha 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, que se cita enseguida:

“Artículo 24. Compete a las Administraciones Locales Jurídicas dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

...

II. Las señaladas en las fracciones III, V, VII...”

Artículo 22. Compete a la Administración General Jurídica:

...

XVII. Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tengan conferidas de manera expresa dicha facultad, o de autoridades fiscales de las entidades federativas en cumplimiento de convenios de coordinación fiscal...

B) Juicio Contencioso Administrativo

El Lic. Hugo Carrasco Iriarte en su *Glosario de Términos Fiscales, Aduaneros y Presupuestales* define al Juicio de Nulidad como el *“proceso seguido ante el Tribunal Fiscal de Justicia Fiscal y Administrativa, para resolver las controversias que se suscitan entre los contribuyentes y las autoridades fiscales y administrativas”*¹².

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 01 de diciembre de 2005, cuya entrada en vigor es a partir del 1 de enero de 2006 (en adelante LFPCA), contiene el procedimiento para desahogar el juicio contencioso administrativo, precisando el Artículo 1º de la misma, que los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de dicho título, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte, pudiendo aplicarse supletoriamente a falta de disposición expresa, el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de éste último ordenamiento no contravenga a dicho procedimiento contencioso.

Por su parte, el artículo 13, fracción I, de la LFPCA, establece que la demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

Dicho precepto permite a los particulares, además de presentar el escrito inicial de demanda directamente en la oficialía de partes del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el poder enviarla por correo certificado con acuse de recibo, si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esta la sede de la Sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante.

Ahora bien, para la procedencia del juicio contencioso administrativo, resulta conveniente atender a lo dispuesto en el artículo 2º de la LFPCA, en concordancia con el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual señala que éste último conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

“Artículo 11. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I.- Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

...

¹² Carrasco Iriarte Hugo. *Glosario de Términos Fiscales, Aduaneros y Presupuestales*; Iure editores, México, 2002, pp.99.

III.- Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

...

IX.- Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.

...

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

También conocerá de los juicios que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada, en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen las disposiciones aplicables o, en su defecto, por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. Asimismo, conocerá de los juicios que se promuevan en contra de la negativa de la autoridad a expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa.”

Es de señalarse que serán aplicables supletoriamente las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles siempre que las disposiciones de este ordenamiento no contravengan las que regulan el procedimiento que reglamenta la LFPCA, como se desprende de su artículo 1º.

C) Reconsideración Administrativa

No constituye propiamente un medio de defensa, sin embargo es utilizado por los contribuyentes para obtener una resolución favorable a sus intereses, la revisión o reconsideración administrativa se encuentra contemplada en el artículo 36 párrafos tercero y cuarto del Código Fiscal de la Federación, mismo que permite discrecionalmente a las autoridades fiscales, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente, en el caso de la Resoluciones Definitivas que emita la Administración Central de Contabilidad y Glosa la unidad administrativa que se encuentra facultada para revisar sus proveídos es la Administración Central de Operación Aduanera de la Administración General de Aduanas.

Ahora bien, en el supuesto de que se demostrara fehacientemente que las resoluciones administrativas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, por una sola vez, **las autoridades podrán modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente**, siempre y cuando no se hubiere interpuesto medio de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

La revisión administrativa no constituye instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

D) Juicio de Amparo

Finalmente a nivel jurisdiccional, y como un último medio de defensa para controvertir las Resoluciones que pone fin al procedimiento administrativo contemplado en el 152 de la L.A., encontramos el Juicio de Amparo, el artículo 1º de la Ley de Amparo, señala que el mismo tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite:

- Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales
- Por leyes o actos de la autoridad federal, que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados; y
- Por leyes o actos de las autoridades de éstos, que invadan la esfera de la autoridad federal.

El juicio de amparo sólo puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el tratado internacional, el reglamento o cualquier acto que se reclame, pudiendo hacerlo por sí, por su representante, por su defensor si se trata de un acto que corresponda a una causa criminal, por medio de algún pariente o persona extraña en los casos en que la ley lo permita expresamente, y solo podrá seguirse por el agraviado, por su representante legal o por su defensor.

El artículo 21 de la Ley de Amparo establece que el término para la interposición de la demanda de amparo será de 15 días, contados desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame, al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.

Al término anterior se exceptúa aquéllos casos en que a partir de la vigencia de una ley, esta sea reclamable en la vía de amparo, ya que el término para la interposición de la demanda de garantías será de 30 días.

Así también, los actos que importen peligro de privación de la vida, ataques a la libertad personal, deportación, destierro y cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución, o la incorporación forzosa al servicio del ejército o armada nacionales, casos en que la demanda de amparo podrá interponerse en cualquier tiempo.

Finalmente y cuando se trate de sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, en los que el agraviado no haya sido citado legalmente para el mismo, dicho agraviado tendrá el término de **90 días** para la interposición de la demanda, si residiera fuera del lugar del juicio, pero dentro de la República, y de **180 días**, si residiera fuera de ella, contando en ambos casos, desde el siguiente al en que tuviere conocimiento de la sentencia.

El juicio de amparo se puede interponer de manera directa o indirecta, mejor conocidos como juicio de amparo unistancial o bi instancial, en los términos que trataremos de reflejar brevemente enseguida:

a) Amparo Indirecto

De conformidad con el artículo 114 de la Ley de Amparo, el juicio de amparo indirecto se pedirá ante el Juez de Distrito contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la Fracción I del Artículo 89 Constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al amparista.

También se puede interponer contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, así como contra aquéllos actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido.

Así también, contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación; contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio, que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercería; así como contra leyes o actos de la autoridad federal o de los estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1° de la Ley de Amparo.

b) Amparo Directo

Respecto de los juicios de amparo directo, el artículo 158 de la Ley de Amparo establece como competente para conocerlos al Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, en los términos establecidos por las fracciones V y VI del artículo 107 Constitucional, y procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

CAPITULO IV

4. TRASCENDECIA DE LA REVISIÓN DOCUMENTAL Y ARITMÉTICA DE PEDIMENTOS CON POSTERIORIDAD AL DESPACHO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS.

4.1 Importancia de la Glosa Aduanera en la Práctica

Una vez que hemos analizado a lo largo del presente trabajo en que consiste la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y en su caso, la sustanciación del procedimiento administrativo encaminado a la determinación de contribuciones, aprovechamientos y la imposición de infracciones y sanciones, reglamentado en el artículo 152 de la L.A., sin duda alguna debemos reflejar la trascendencia que en la vida práctica esta facultad de comprobación medularmente encomendada a la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa de la Administración General de Aduanas, representa en la lucha contra el contrabando documentado o técnico en los términos que enseguida expondremos.

En esta tesitura, para comenzar con este tópico debemos señalar que toda persona que efectúe operaciones de comercio exterior con la intención de introducir o extraer mercancías del o al Territorio Nacional, deberá someter dichas mercaderías al procedimiento denominado “despacho aduanero”, reglamentado por los artículos 18, 23, 35, 36, 39, 40, 42, 43, 44, 47, 48, 56, fracción I, 81, 83, de la L.A. y 8, 10, 62, 65 y 66 de su Reglamento, y definido por el artículo 35 de la L.A., como el *“conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancía a territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el Ley Aduanera, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras, consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores, o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como lo agentes y apoderados aduanales”*, y que para su mejor ilustración tenemos el esquema que encontraremos dentro de esta investigación marcado como anexo 9.

Artículo 43 Ahora bien, como parte de los actos y formalidades que engloba el despacho aduanero de las mercancías, encontramos al “reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento”, reglamentados por los artículos del 43 al 48 de la L.A., y del 59 al 74 de su reglamento, que consisten conforme lo reglamenta el artículo 43 de la L.A., en lo siguiente:

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

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

En los casos en que con motivo del reconocimiento aduanero de las mercancías se detecten irregularidades, los agentes o apoderados aduanales podrán solicitar sea practicado el segundo reconocimiento de las mercancías, excepto cuando con motivo de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado el reconocimiento aduanero de las mercancías hubiera sido practicado por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría.

Si no se detectan irregularidades en el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento que den lugar al embargo precautorio de las mercancías, se entregarán éstas de inmediato.

En el caso de que no se hubiera presentado el documento a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley, las mercancías se entregarán una vez presentado el mismo.

El segundo reconocimiento así como el reconocimiento aduanero que derive de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado, se practicarán por los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría, quienes emitirán un dictamen aduanero que tendrá el alcance que establece el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

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

En los supuestos en que no se requiera pedimento para activar el mecanismo de selección automatizado, se deberán presentar ante dicho mecanismo las mercancías con la documentación correspondiente, en los términos a que se refiere este artículo.

El reconocimiento aduanero y el segundo reconocimiento no limitan las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, no siendo aplicable en estos casos el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación. Si las autoridades omiten al momento del despacho objetar el valor de las mercancías o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular.

En los casos de mercancías destinadas a la exportación, de las importaciones y exportaciones efectuadas por pasajeros y del despacho de mercancías que se efectúe por empresas autorizadas de conformidad con los acuerdos internacionales de los que México sea parte y que para estos efectos dé a conocer la Secretaría mediante reglas, así como en las aduanas que señale la Secretaría, independientemente del tipo de régimen o de mercancía, el mecanismo de selección automatizado se activará una sola vez.”

En este tenor tenemos que el “reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento”, son una figura que forman parte del despacho aduanero, y que surgen a la vida jurídica cuando una vez elaborado el pedimento en términos del artículo 36 de la L.A., y efectuado el pago de contribuciones y aprovechamientos por los Importadores y exportadores con base en lo determinado por sus Agentes Aduanales, de conformidad con lo reglamentado por los artículos 51, 52, 56, 81 y 83 de la L.A., y desde luego atendiendo al tráfico y régimen aduanero al que pretendan destinarse las mercancías, se presentan ante el Sistema Aduanero Automatizado Integral a que se refiere el segundo párrafo, de la fracción III, del artículo 59, de la L.A., el cual determinará si debe practicarse o no el reconocimiento aduanero por parte de los vistas aduanales, y en este y cuando el resultado haya sido afirmativo, concluido el reconocimiento aduanero deberá de activarse nuevamente el mecanismo de selección automatizado en cita, que determinará si las mercancías deben sujetarse a un segundo reconocimiento practicado por los dictaminadores aduaneros, no omitiendo señalar que en

términos del artículo 46 de la L.A., en caso de que con motivo del reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento las autoridades aduaneras tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se deberá hacer constar por escrito o en acta circunstanciada que para tal efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda en los términos de los artículos del 150 al 153 de la L.A.

No obstante lo anterior, es menester enfatizar que conforme lo dispone el citado noveno párrafo, del artículo 43, de la L.A., el reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento no limitan las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, puesto que de lo contrario es evidente que no sería dable llevara acabo una revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías.

Continuando con nuestro análisis tenemos que, el reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento tiene la finalidad, de conformidad con el artículo 44 de la L.A., de efectuar un “examen a las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

- La unidades de medidas señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, así como el número de piezas, y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.
- La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.
- Los datos que permitan la identificación de las mercancías en su caso.

Bajo esta tesitura, con el objeto de demostrar y resaltar la importancia que reviste contar con una revisión documental y aritmética de pedimentos con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, ya que como lo veremos durante el reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento, en múltiples ocasiones no se cuenta con el tiempo necesario, ni con la totalidad de información para revisar física y documentalmente las mercancías que se sometieron al despacho aduanero, resultando evidentemente imposible que durante esta fase del despacho aduanero se puedan detectar diversas irregularidades relacionadas con la correcta determinación de contribuciones, aprovechamientos, el valor de la mercancías, las regulaciones y restricciones no arancelarias, la clasificación arancelaria y el origen de las mercaderías, que pueden dar lugar a la omisión de contribuciones, aprovechamientos, y a la imposición de infracciones y sanciones, que necesitan de un mayor escrutinio, que si es posible efectuar a través de una *Glosa Aduanera* a posteriori, resultó trascendental consultar las normas y políticas que para revisar documental y físicamente las mercancías de importación y exportación durante el reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento prevé la Autoridad Aduanera en el “Manual de Operación Aduanera, vigente a partir del 1 de septiembre de 2006 (en adelante MOA), que en términos de lo señalado por el artículo 35, del Código Fiscal de la Federación, es una normatividad de carácter

interno que debe ser observada por las Autoridades Aduaneras en el ejercicio de sus funciones, y del cual debemos rescatar los puntos siguientes:

*“TERCERA. En términos del artículo 44 de la LA, el reconocimiento aduanero consiste en el examen físico y documental de la mercancía de importación y exportación y, en su caso, cuando es mercancía de difícil identificación de la toma de muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado en la documentación aduanera.
...”*

De la norma anterior, resulta evidente que el reconocimiento aduanero es una facultad de comprobación de las Autoridades Aduaneras dirigida a efectuar un análisis tanto **documental** como **físico**, tendiente a verificar que las mercancías que se introducen o extraigan del o al territorio nacional cumplan con las disposiciones aplicables al tráfico y régimen aduanero al cual se pretendan destinar, siendo de importancia rescatar que cuando se trata de mercancías de difícil identificación, que son las que principalmente se encuentran comprendidas en los capítulos del 02 al 81 , excepto el 77, de la TIGIE, deberán someterse a un muestreo de laboratorio en los términos que reglamenta el artículo 66, del R.L.A., en relación con lo establecido en el apartado D, de la norma o política NOVENA, de la Quinta Unidad “RECONOCIMIENTO ADUANERO” del MOA.

Asimismo, señalan la normas o políticas DECIMO TERCERA, DECIMO CUARTA y DECIMO QUINTA del MOA, que una vez terminada la etapa del examen de las mercancías y en caso de que no surjan dudas u objeciones, se permitirá el retiro de las mercancías, y se formulará el “dictamen del reconocimiento”, posteriormente se pasará a la revisión de las contribuciones declaradas para lo cual se tomaran diversos aspectos entre los que encontramos los siguientes:

- El régimen aduanero
- El valor en aduana o comercial de las mercancías
- El origen y procedencia de las mismas
- La fracción arancelaria
- La tasa del Impuesto General de Importación
- La tasa o cuota de las contribuciones distintas de las de comercio exterior
- La fecha de pago y llegada a territorio nacional de las mercancías
- El tipo de cambio
- Las cuotas compensatorias cuando existan
- Cualquier otra información

Bajo este orden de prelación, tratándose de mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias se verifica en su totalidad la documentación que las soporta, poniendo especial importancia en los siguientes aspectos:

- Que su contenido cumpla con los requisitos exigibles en cuanto a vigencia, aduana y agente aduanal o apoderado aduanal autorizado u otras modalidades o condiciones
- Que la descripción de la mercancía corresponda a su contenido

- Que los descargos parciales anteriores se hayan realizado correctamente
- Que en los descargos parciales en su caso, aparezca la declaración firmada por el agente o apoderado aduanal en los términos de lo dispuesto por el MOA 2000
- También se deberá verificar que se cumplan con las instrucciones, términos especiales o límites previstos en las mismas RRNA

Así tenemos que esta revisión física y documental de mercancías en términos de la norma o política VIGÉSIMA PRIMERA y VIGÉSIMA SEGUNDA del MOA 2000, no deberá excederse de **tres horas** contados a partir del momento en que las mercancías se encuentren a disposición del encargado del reconocimiento aduanero, salvo que se detecten irregularidades de las contempladas en el artículo 151 de la L.A.; cuando la revisión se exceda del tiempo por causa justificada deberá anotarse el motivo, en el campo correspondiente previsto por el Sistema Aduanero Automatizado Integral a que se refiere el segundo párrafo, de la fracción III, del artículo 59, de la Ley Aduanera.

A partir de lo anterior señalado, resulta claro la importancia y necesidad de contar con una revisión documental y aritmética con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, que opere como un segundo filtro en el combate contra el contrabando documentado, con mayor tiempo para el desarrollo de diversas acciones de investigación, basada en factores de riesgo, y efectuada por especialistas en los sectores productivos del país, con conocimientos en materia de comercio exterior y en diversas áreas del Derecho (Fiscal, Amparo, Civil, Mercantil, etc.), y ello únicamente con el ánimo de combatir prácticas que puedan incidir o producir un menoscabo a nuestra industria nacional, así como a la competitividad en nuestras importaciones y exportaciones.

Lo anterior, máxime sino se pasa por alto que además del escaso tiempo que se tiene para efectuar precisamente esta revisión documental y física (reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento), el volumen de las operaciones que día a día se efectúan a través de las 49 que se encuentran ubicadas a lo largo y ancho de nuestro territorio es constante y basto, así como el hecho de que en esos momentos materialmente no se cuenta con la totalidad de la información para discernir y detectar irregularidades relacionadas con la emisión de documentos soporte del cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, la determinación del valor comercial y en aduana de las mercancías, el origen y procedencia de las mercancías, la clasificación arancelaria, es decir, por ejemplo si efectivamente un permiso, norma oficial mexicana, factura comercial o certificado de origen, fue emitido por la autoridad nacional o extranjera, el proveedor o productor correspondiente, o bien, tratándose de mercancías importadas con suspensiones provisionales o definitivas cual es el estado procesal que guardan los amparos, ya que para dichos efectos evidentemente se requeriría de mayor tiempo y de un análisis más exhaustivo que podría implicar la coordinación con otras autoridades, proveedores, sectores productivos, etc, situación que no es dable durante el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento, pero si con posterioridad al mismo por conducto de un

Glosa Aduanera como lo hemos venido analizando, por lo que básicamente es así como concebimos su importancia y trascendencia en la vida práctica.

4.2. Propuesta de reforma para efficientar la Glosa Aduanera

Las modificaciones que propondremos en este apartado, básicamente se encuentra encaminada a la ubicación de la Administración de Glosa en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y a su estructura de carácter interno, ya que como lo veremos, ello redundaría en el mejor desempeño de la totalidad de sus facultades de comprobación que le han sido encomendadas, y como consecuencia en una mejora en cuanto a la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías.

En virtud de lo anterior y como lo hemos referido, actualmente la Administración de Glosa se encuentra adscrita a la Administración Central de Contabilidad y Glosa, dependiente de la Administración General de Aduanas, conforme lo establece el antepenúltimo párrafo, del artículo 10, del Reglamento Interior del Servicio de Admisnitración Tributaria, y el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 10.

...

Las unidades administrativas de las que sean titulares los servidores públicos que a continuación se indican estarán adscritas a la Administración General de Aduanas:

Administrador Central de Contabilidad y Glosa

Administrador de Glosa

Administrador de Padrón de Sectores “1”

Administrador de Padrón de Sectores “2”

Administrador de Contabilidad y Bancos

En este sentido, primero tenemos que advertir que, de la simple lectura que se efectuará a las facultades que se han otorgado a las tres restantes Administraciones que forman parte integrante de la Administración Central de Contabilidad y Glosa (Administración de Padrón de Sectores 1 y 2 y Administración de Contabilidad y Bancos), que se encuentran en el artículo 11, apartado D, fracción II, en relación con el artículo 10, del RISAT, podríamos concluir que esta Administración Central no es un área netamente fiscalizadora de la operación aduanera, como si lo es la Administración de Glosa, como lo hemos demostrado a lo largo de este trabajo, sino que tiene diversas funciones entre las que encontramos:

“Artículo 10.

VII. Integrar la información estadística sobre el comercio exterior

...

XXXV.- Mantener la consulta permanente con los organismos y asociaciones representativos de los contribuyentes sobre cuestiones relevantes en materia aduanera que requieran ser simplificadas y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones, así como analizar las propuestas hechas por los citados organismos y asociaciones que tengan por objeto dar claridad y sencillez a la aplicación de los procedimientos administrativos en materia aduanera.

...”

XLVI. Normar los programas y procedimientos para la inscripción, suspensión, modificación, reactivación y cancelación en los padrones de importadores, de exportadores sectorial y de importadores de los sectores específicos.

...

LI Establecer la viabilidad de incorporación de nuevos sectores industriales al programa de control aduanero y de fiscalización por sectores, nuevos padrones, aduanas exclusivas para determinadas mercancías, fracciones arancelarias y demás datos que permitan la identificación individual de las mercancías.

...

LXXX.- Certificar la validez de las impresiones de extracciones de pedimentos del sistema electrónico, en sustitución de los originales, cuando los mismos no se encuentren en poder de la autoridad aduanera.

...

LXXXVI. LXXXVI.- Cotejar los documentos públicos o privados relacionados con las operaciones de comercio exterior ya efectuadas o por efectuarse en México que en original tenga a la vista y certificar las copias correspondientes; solicitar a las autoridades de gobiernos extranjeros que, de conformidad con los tratados y demás instrumentos internacionales aplicables, ordenen y practiquen en su territorio las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones, incluso las relativas a la existencia de los documentos que acrediten la legal estancia y tenencia de las mercancías de comercio exterior, y los demás actos que establezcan las disposiciones aplicables para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, importadores, exportadores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, cuotas compensatorias, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, compensaciones efectuadas y saldos a favor determinados por el contribuyente y cuentas aduaneras, así como en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, con motivo de las investigaciones relativas al valor, precios estimados, origen, triangulación, defraudación y aplicación de preferencias arancelarias que lleve a cabo el Servicio de Administración Tributaria.

...

LXXXVIII. Realizar el procedimiento de inscripción, suspensión, modificación y cancelación de los registros en los padrones de importadores, de exportadores sectorial y de importadores de sectores específicos, así como dejar sin efectos la suspensión de dichos padrones.

...”

De la cita de las anteriores facultades se comprueban lo que señalamos en el párrafo anterior, es decir, que la Administración Central de Contabilidad y Glosa, al día de hoy cuenta con diversas facultades entre las que destacan todo lo relacionado con la inscripción, suspensión, modificación, y cancelación, en los registros de padrones de importadores, de exportadores sectorial, y de importadores de sectores específicos, así como la competencia para participar en la integración de la información estadística de comercio exterior, y en el buen funcionamiento de todo lo relacionado con la cuenta comprobada de pedimentos, y la expedición de copias certificadas de ellos, facultades que en nuestra opinión no se encuentra direccionadas propiamente a la fiscalización de la operación aduanera, por lo que en esta tesitura y dado que la Administración de Glosa participa de otra naturaleza, es decir, su importancia y existencia se encuentra plenamente relacionada con la revisión documental y aritméticas de operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero, que evidentemente si es una tarea fiscalizadora, debiera estar adscrita a otra unidad administrativa que participe de esta naturaleza y que de conformidad con el citado Reglamento interior, podrían ser las siguiente:

“Artículo 10.

...

Las unidades administrativas de las que sean titulares los servidores públicos que a continuación se indican estarán adscritas a la Administración General de Aduanas:

Administración Central de Investigación Aduanera
Administración de Investigación Aduanera
Administrador de Combate al Fraude Aduanero
Administrador de Valor

*Administrador de Cuarto de Control
Administrador de Análisis
Administrador de Inteligencia Aduanera*

Administrador de Glosa

O bien la propuesta de reforma podría quedar de la manera siguiente:

“Artículo 10.

...

Las unidades administrativas de las que sean titulares los servidores públicos que a continuación se indican estarán adscritas a la Administración General de Aduanas:

Administración Central de Fiscalización Aduanera

Administración de Fiscalización Aduanera “1”

Administración de Fiscalización Aduanera “2”

Administración de Fiscalización Aduanera “3”

Administración de Fiscalización Aduanera “4”

Administración de Fiscalización Aduanera “5”

Administración de Glosa”

Lo anterior, al tratarse de áreas centrales que efectivamente fueron creadas desde sus inicios, como se advierte de la simple lectura que se efectúe a sus facultades contempladas en el artículo 11, apartados C) e I), en su fracción II, respectivamente, en relación con el artículo 10, del RISAT, que tiende a combatir desde diversos aspectos y puntos (visitas domiciliarias, verificación de mercancías en transporte, revisiones de gabinete, vistas al extranjero para comprobar la expedición de documentación, revisión de pedimentos y su documentación adjunta etc.), conductas que puedan constituir infracciones a las disposiciones aduaneras, por lo que evidentemente la operación de un área como la de la Administración de Glosa, se encontraría mucho mejor orientada y mas nutrida, con mayor capacidad de acción respecto de la detección factores de riesgo, y en consecuencia los resultados serían una mejora en la fiscalización y acertividad de la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior a posteriori del despacho aduanero; asimismo otro beneficio importante es el de la pronta comunicación, ya que consideramos que dado el acercamiento en cualquiera de las dos Administraciones Centrales referidas, se permitiría con mayor prontitud tener acceso a la totalidad de sus actos de fiscalización, permitiendo con ello evitar incluso la duplicidad de facultades de comprobación, en relación con un mismo contribuyente y una misma conducta.

Por otro lado, y en caso de que no se ubicará la Administración de Glosa a la Administración Central de Investigación Aduanera o a la Administración Central de Fiscalización Aduanera, propondríamos la creación de un área más, que se debería encontrar adscrita a la Administración de Glosa, en este sentido es importante señalar que a través del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo primero del DECRETO por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, reformado mediante diverso publicado en el mismo Órgano Oficial, en fecha 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, la facultad siguiente:

XII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, verificaciones de origen, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, y los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, acuerdos, convenios o tratados de los que México sea parte, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios, y demás obligados y demás obligados en materia de impuestos...”

En la actualidad la Administración Central de Contabilidad y Glosa, cuenta con la posibilidad de practicar visitas domiciliarias, verificaciones de origen, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, y otros actos, sin embargo, de su estructura interna no se desprende que exista un área especializada en la práctica de estos actos fiscalizadores, que en caso de que existiera sugeriríamos que estuviera adscrita a la Administración de Glosa, toda vez que, efectivamente a través de estas facultades de comprobación evidentemente la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior se vería robustecida, ya que no debemos olvidar que durante la ejecución de esta facultad la Administración de Glosa ya no tiene materialmente la mercancía, por lo que quizá a través de una visita domiciliaria se podrían obtener más datos para allegarse de elementos y precisar la veracidad de lo declarado en los pedimentos, y determinar en su caso, contribuciones, aprovechamientos sanciones e infracciones, o bien, efectuar verificaciones de origen en el extranjero, para comprobar si un Certificado de Origen, Constancia o Declaración, con los cuales se pretenda acreditar el origen de las mercancías, para efectos de preferencias arancelarias y cuotas compensatorias, es emitido por la autoridad, proveedores o productores respectivos, de conformidad con los ordenamientos legales correspondientes.

4.3. Retos que enfrenta la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa para mejora de la Glosa Aduanera

En nuestra opinión, entre los grandes desafíos que enfrenta la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa dependiente de la Administración General de Aduanas, podríamos señalar que el primero es el relacionado con proponer que la revisión documental y aritmética a posterior del despacho aduanero de las mercancías, se efectúe en un futuro próximo sobre pedimentos y sus anexos *digitalizado*, entendiendo esto como *“la conversión de documentos en papel a imágenes electrónicas por medio de un scanner, agregando índices de búsqueda y recuperación que permita localizar y manipular rápida y fácilmente estos nuevos documentos, los cuales son almacenados en una computadora personal, una vez almacenados en una PC o en discos de tipo CD-R, son imborrables y altamente confiables para el manejo de la información”*¹.

Al respecto, algunos antecedentes de intención ya existen como se comprueba de la firma del “Convenio de Concertación de Acciones para la Transparencia en el Sector Aduanero”, firmado de buena voluntad en mayo de 2004, en el que participan el Servicio de Administración Tributaria, la Confederación de Agentes

¹ Dirección electrónica: <http://www.dygglobal.com/>

Aduanales de la República Mexicana, y la Secretaría de la Función Pública, y su objetivo es fortalecer la transparencia y el combate a la corrupción entre los distintos actores del sector aduanero, facilitar la cooperación gobierno sector privado, y eficientar los procesos con énfasis en la satisfacción de los usuarios aduaneros, y precisamente dentro de sus líneas de acción encontramos el “Promover la digitalización y su documentación anexa”, sin embargo, en la práctica resulta que la Autoridad Aduanera únicamente tiene acceso al llenado del pedimento y diversos detalles relacionados con el reconocimiento y segundo reconocimiento de las mercancías a través de Sistema Electrónico Automatizado Integral que hemos referido, pero aún no es posible contar con los anexos que dispone el artículo 36 de la L.A., de manera electrónica.

En esta tesitura, consideramos que resulta importante digitalizar los pedimentos y sus anexos, por que el manejo de documentos vía electrónica es más fácil, confiable, y rápido, así también por que la Administración General de Aduanas, como todas las entidades y dependencias tanto del gobierno federal como local, se están viendo invadidas por un sin fin de documentos cuyo manejo y resguardo ya resulta complejo, caro en cuanto al tiempo de búsqueda de pedimentos, de su manipulación, y de su localización, aunado a su que los documentos son susceptibles de ser extraviados, y a los elevados costos de almacenamiento, emisión de copias fotostáticas, entre otras muchas desventajas que lo único que provocan es un retraso en la operación fiscalizadora de la glosa aduanera, por lo que ante dichas circunstancias resulta evidente que uno de los grandes retos en un futuro cercano será la práctica de la glosa de pedimentos y sus anexos de manera digitalizada.

Por otra parte, como lo hemos observado la acción de revisar documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, se encuentra vinculada con diversas autoridades administrativas tanto locales como federales, por lo que consideramos que otro de los grandes retos es contar con un sistema en red electrónica, que permitiera alimentar los factores de riesgo de cada institución, es decir, saber la radiografía de la operación de comercio exterior de manera rápida y a detalle, por ejemplo si en un “Aviso Automático de Importación” o una “Norma Oficial Mexicana”, efectivamente fue emitido por la Autoridad Administrativa correspondiente, o cual es el estado procesal de un Recurso de Revocación, Juicio Contencioso Administrativo, Amparo, que pudieran afectar la operación fiscalizadora que nos ocupa, o bien, si efectivamente se expidió un Programa de Importación Temporal (PITEX, Maquila), a favor de un importador, en fin las aplicaciones podrían ser múltiples y muy variadas, y como consecuencia lo beneficios redundarían en una mejora en la glosa aduanera, en cuanto a su rapidez, acertividad, y dirección.

Brevemente, en esta parte de nuestro trabajo lo único que quisimos advertir es que dados los avances tecnológicos y el intenso flujo comercial de mercancías por nuestras fronteras, es necesario contar con instrumentos que permitan una mejor fiscalización, orientada a detectar de manera eficaz, pronta y oportuna, conductas tendientes a infraccionar la normatividad aduanera, por lo que reiteramos que en

los años venideros los retos que deberá enfrentar la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa dependiente de la Administración General de Aduanas, para efectos de eficientar la glosa aduanera, son múltiples pero sin duda alguna y a nuestro juicio deberán atender y estar orientados a promover una digitalización de pedimentos, y al de contar con una red electrónica entre las distintas dependencias y entidades tanto del gobierno local como federal que permita conocer cual fue la interacción de cada una de ellas respecto de la operación de comercio exterior que es objeto de una revisión documental y aritmética con posterioridad al despacho aduanero de mercancías, por lo menos con las unidades administrativas de mayor interacción que son las adscritas a la actual Secretaría de Economía.

Conclusiones

PRIMERA. Con el vocablo “*Glosa Aduanera*”, se identifica a la facultad de comprobación ejercida principalmente por la Administración de Glosa de la Administración Central de Contabilidad y Glosa de la Administración General de Aduanas, de conformidad en el artículo 10, fracción XLIV, en concordancia con el artículo 11 apartado D), fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, reformado mediante diverso publicado en el citado medio oficial informativo el 12 de mayo y 28 de noviembre de 2006, que consiste en la revisión documental y aritmética de los pedimentos y de sus anexos con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, basada en factores de riesgos que pueden incidir en la determinación de contribuciones y aprovechamientos, en el valor en aduana y comercial de las mercancías, en su origen y procedencia, en su clasificación arancelaria, así como en el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, y de normas oficiales mexicanas.

SEGUNDA. En este sentido, si con motivo de esa revisión documental y aritmética de pedimentos a posteriori del despacho aduanero de las mercancías, se detectan conductas cometidas por parte de los usuarios de los servicios aduaneros que pueden constituir infracciones a las disposiciones relacionadas con el intercambio comercial de mercancías, principalmente en los tópicos referidos en el párrafo anterior, la Autoridad Aduanera procede a sustanciar un procedimiento administrativo de conformidad con lo previsto por los artículos 1, 5, 40, 41, 51, 52, 53, 54, 56, 64, 65, 83, 144, fracciones II, XIV, XV, XVI y XXXII, 152, 195 y 198, de la Ley Aduanera, y artículo 180 del Reglamento de la Ley Aduanera.

Este procedimiento administrativo contemplado en el artículo 152 de la Ley Aduanera, se inicia con la notificación de un Escrito de Hechos u Omisiones que Implica la Omisión de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y en su caso la Imposición de Infracciones y Sanciones a la normatividad aduanera, a los importadores, exportadores, y a sus representantes legales dentro del despacho aduanero (Apoderados y Agentes Aduanales), por disposición expresa del último párrafo del artículo 41 de la Ley Aduanera, sin omitir a cualquier responsable solidario que se encuentre vinculado con la (s) operación (es) sujetas a revisión, documento que debe reunir los requisitos contemplados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación; no omitiendo señalar que para efectos de su comunicación la Autoridad Aduanera debe sujetar a las formas de notificación señaladas en el Código Fiscal de la Federación que es de aplicación supletoria a la Ley Aduanera en términos de su artículo 1º.

Una vez efectuada la notificación del Escrito de Hechos u Omisiones a que nos referimos, en términos del segundo párrafo del artículo 152 de la Ley Aduanera,

los interesados tendrán un plazo de diez días hábiles para ofrecer las pruebas y alegatos de su intención, mismas que deberán ser valoradas conforme a lo señalado por el artículo 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación; asimismo la Autoridad Aduanera en términos del cuarto párrafo del citado artículo 152 de la Ley Aduanera, contará con un plazo de 4 meses, que comenzará a computarse a partir de la integración del expediente, esto a partir de las reformas a la Ley Aduanera publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 23 de enero de 2006, para emitir la Resolución Definitiva que resuelva la situación fiscal en materia de comercio exterior de los Importadores y/o Exportadores y sus responsables solidarios, que también deberá cumplir con los requisitos señalados en el artículo 38 del referido Código Federal Tributario.

TERCERA. En contra de esta Resolución Definitiva, como lo señala el artículo 203 de la Ley Aduanera, procede el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación, el cual será optativo para los interesados antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a interponer el Juicio Contencioso Administrativo que reglamenta la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 01 de diciembre de 2005, cuya entrada en vigor es a partir del 1 de enero de 2006.

CUARTA. La diferencia total de la sustanciación de un procedimiento administrativo contemplado por el artículo 152 de la Ley Aduanera, como consecuencia de la revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, y el inicio de un procedimiento administrativo en materia aduanera en los términos que regula el artículo 150 de la Ley Aduanera, como consecuencia del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, o de la verificación de las mercancías en transporte, o por el ejercicio de las facultades de comprobación, es que en el primero supuesto ya no se tienen materialmente las mercancías objeto de importaciones o exportaciones ya que en su momento se introdujeron o se extrajeron del o al territorio nacional y no se sabe su destino físico, y en el segundo supuesto si se tienen las mercancías físicamente, incluso se procede a su embargo precautorio para garantizar el interés fiscal a favor del fisco federal.

QUINTA. La importancia de contar con una revisión documental y aritmética de las operaciones de comercio exterior con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, en los términos que analizamos a lo largo del cuerpo de nuestro trabajo, estriba en contar un filtro completamente especializado en la detección de irregularidades o inconsistencias que se relacionen con lo declarado por los importadores, exportadores, apoderados y agentes aduanales en los pedimentos y los anexos con los que se relacionan, lo anterior toda vez que, si bien es cierto, la Autoridad Aduanera cuenta con diversas facultades de comprobación entre las que podemos destacar el reconocimiento aduanero y la verificación de mercancías en transporte, también lo es que, dada su operatividad o la forma y circunstancias en las que se ejecutan, en la mayoría de las ocasiones resulta complicado detectar el llamado “contrabando documentado o técnico”, por cuestiones de tiempo, y por no contar en esos momentos con la totalidad de la información para

discernir si nos encontramos en presencia de documentos que son apócrifos o que no resultan los aplicables para comprobar la correcta determinación del valor en aduana o comercial de las mercancías, como base gravable para la determinación de contribuciones y aprovechamientos en las importaciones y exportaciones, el origen o procedencia de las mercancías para efectos de la solicitud de un trato arancelario preferencial o el no pago de cuotas compensatorias, el cumplimiento de alguna regulación o restricción no arancelaria, o bien, por que no se tiene la oportunidad de estudiar a detalle la clasificación arancelaria de las mercancías declarada en los pedimentos, que puede ser incorrecta y dar origen a la omisión de contribuciones, aprovechamientos, o el incumplimiento de alguna regulación o restricción no arancelaria, que para su detección evidentemente se necesitaría de un análisis mucho más acucioso, minucioso, detallado y armónico, que como lo hemos advertido en nuestro estudio si es susceptible efectuarse a través de una “*Glosa Aduanera de Pedimentos*”, pues esta facultad de comprobación únicamente encuentra sus límites en lo regulado por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, que reglamenta la caducidad de las autoridades fiscales para ejercer sus facultades de comprobación, y en el artículo 19 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, en el sentido de no ejercer dos veces facultades de comprobación sobre por los mismos motivos y por las mismas circunstancias.

SEXTA. Para contar con una “*Glosa Aduanera de Pedimentos*”, más eficiente en los años venideros que responda a la velocidad del actual flujo comercial y a su modernidad, se deberá promover una digitalización de pedimentos y anexos; asimismo se deberá contar con una red electrónica entre las distintas dependencias y entidades tanto del gobierno local como federal que permita tener una comunicación pronta, que permita estar en condiciones conocer de manera oportuna la interacción y el resultado de la misma, que tuvo cualquier unidad o dependencia administrativa, con la operación de comercio exterior que se esta revisando.

ANEXO. 1. ADUANAS DEL PAÍS



- 49 Aduanas
- 177 Puntos de servicio
- 3,152 km de frontera norte
- 1,149 km de frontera sur
- 11,122 Km de costas

- 19 Aduanas en la Frontera Norte
- 2 Aduanas en la Frontera Sur
- 17 Aduanas Marítimas
- 11 Interiores

ANEXO. 2. FORMATOS DE CERTIFICADOS DE ORIGEN E INSTRUCTIVOS DE LLENADO

TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMERICA DEL NORTE CERTIFICADO DE ORIGEN (Instrucciones al Reverso)

Llenar a máquina o con letra de molde. Este documento no será válido si presenta alguna raspadura, tachadura o enmendadura

1. Nombre y Domicilio del Exportador: Número de Registro Fiscal:	2. Período que cubre: De: <table style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"><tr><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">D</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">D</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">M</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">M</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">A</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">A</td></tr></table> A: <table style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"><tr><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">D</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">D</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">M</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">M</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">A</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">A</td></tr></table>					D	D	M	M	A	A	D	D	M	M	A	A
D	D	M	M	A	A												
D	D	M	M	A	A												
3. Nombre y Domicilio del Productor: Número de Registro Fiscal:	4. Nombre y Domicilio del Importador: Número de Registro Fiscal:																
5. Descripción del (los) bien(es):	6. Clasificación Arancelaria	7. Criterio para trato preferencial	8. Productor	9. Costo Neto	10. País de Origen												
11. Declaro bajo protesta de decir verdad que: – La información contenida en este documento es verdadera y exacta, y me hago responsable de comprobar lo aquí declarado. Estoy consciente que seré responsable por cualquier declaración falsa u omisión hecha o relacionada con el presente documento. – Me comprometo a conservar y presentar, en caso de ser requerido, los documentos necesarios que respalden el contenido del presente certificado, así como a notificar por escrito a todas las personas a quienes haya entregado el presente certificado, de cualquier cambio que pudiera afectar la exactitud o validez del mismo. – Los bienes son originarios y cumplen con los requisitos que les son aplicables conforme al Tratado de Libre Comercio de América del Norte, y no han sido objeto de procesamiento ulterior o de cualquier otra operación fuera de los territorios de las Partes, salvo en los casos permitidos en el artículo 411 o en el Anexo 401: Este certificado se compone de _____ hojas, incluyendo todos sus anexos.																	
Firma Autorizada:			Empresa:														
Nombre:			Cargo:														
Fecha: <table style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"><tr><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">D</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">D</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">M</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">M</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">A</td><td style="border: 1px solid black; width: 15px; text-align: center;">A</td></tr></table>			D	D	M	M	A	A	Teléfono:		Fax:						
D	D	M	M	A	A												

TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMERICA DEL NORTE

INSTRUCCIONES PARA EL LLENADO DEL CERTIFICADO DE ORIGEN

Con el propósito de recibir trato arancelario preferencial, este documento deberá ser llenado en forma legible y en su totalidad por el exportador del bien, y el importador deberá tenerlo en su poder al momento de formular el pedimento de importación. Queda a elección del productor llenar de manera voluntaria este documento, a fin de que sea utilizado por el exportador del bien. Favor de llenar a máquina o con letra de molde.

CAMPO 1: Indique el nombre completo, denominación o razón social, domicilio (incluyendo el país) y el número del registro fiscal del exportador. El número del registro fiscal será:

En Canadá: el número de identificación del patrón o el número de identificación del importador/exportador, asignado por el Ministerio de Ingresos de Canadá

En México: la clave del registro federal de contribuyentes (R.F.C.)

En los Estados Unidos de América: el número de identificación del patrón o el número del seguro social.

CAMPO 2: Deberá llenarse sólo en caso de que el certificado ampare varias importaciones de bienes idénticos a los descritos en el Campo 5, que se importen a algún país Parte del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) en un periodo específico no mayor de un año (periodo que cubre). La palabra "DE" deberá ir seguida por la fecha (Día/Mes/Año) a partir de la cual el Certificado ampara el bien descrito en el Certificado. (Esta fecha puede ser anterior a la fecha de firma del Certificado). La palabra "A" deberá ir seguida por la fecha (Día/Mes/Año) en la que vence el periodo que cubre el Certificado. La importación del bien sujeto a trato arancelario preferencial con base en este Certificado deberá efectuarse durante las fechas indicadas.

CAMPO 3: Indique el nombre completo, denominación o razón social, domicilio (incluyendo el país) y el número de registro fiscal del productor, tal como se describe en el campo 1. En caso de que el Certificado ampare bienes de más de un productor, anexe una lista de los productores adicionales, incluyendo el nombre completo, denominación o razón social, domicilio (incluyendo el país) y número de registro fiscal, haciendo referencia directa al bien descrito en el campo 5. Cuando se desee que la información contenida en este campo sea confidencial, podrá señalarse de la siguiente manera: "disponible a solicitud de la aduana". En caso de que el productor y el exportado sea la misma persona, indique la palabra "mismo". En caso de desconocerse la identidad del productor, indicar la palabra "desconocido".

CAMPO 4: Indique el nombre completo, denominación o razón social, domicilio (incluyendo el país) y el número de registro fiscal del importador, tal como se describe en el campo 1. En caso de no conocerse la identidad del importador, indicar la palabra "desconocido". Tratándose de varios importadores, indicar la palabra "diversos".

CAMPO 5: Proporcione una descripción completa de cada bien. La descripción deberá ser suficiente para relacionarla con la descripción contenida en la factura, así como con la descripción que corresponda al bien en el Sistema Armonizado. En caso de que el Certificado ampare una sola importación del bien, deberá indicarse el número de factura, tal como aparece en la factura comercial. En caso de desconocerse, deberá indicarse otro número de referencia único, como el número de orden de embarque.

CAMPO 6: Declare la clasificación arancelaria a seis dígitos que corresponda en el Sistema Armonizado a cada bien descrito en el campo 5. En caso de que el bien esté sujeto a una regla específica de origen que requiera ocho dígitos, de conformidad con el anexo 401, deberá declararse a ocho dígitos la clasificación arancelaria del Sistema Armonizado que corresponda en el país a cuyo territorio se importa el bien.

CAMPO 7: Identifique el criterio aplicable (de la A a la F) para cada bien descrito en el campo 5. Las reglas de origen se encuentran en el capítulo 4 en el anexo 401 del TLCAN. Existen reglas adicionales en el anexo 703.2 (determinados productos agropecuarios), apéndice 6-A del anexo 300-B (determinados productos textiles) y anexo 308.1 (determinados bienes para procesamiento automático de datos y sus partes).

NOTA: Para poder gozar del trato arancelario preferencial, cada bien deberá cumplir alguno de los siguientes criterios.

Criterios para trato preferencial:

- A.** El bien es "obtenido en su totalidad o producido enteramente" en el territorio de uno o más de los países partes del TLCAN, de conformidad con el artículo 415. **NOTA:** La compra de un bien en el territorio de un país del TLCAN no necesariamente lo convierte en "obtenido en su totalidad o producido enteramente". Si el bien es un producto agropecuario, véase el criterio F y el Anexo 703.2 (Referencia: Artículo 401 (a) y 415).
- B.** El bien es producido enteramente en el territorio de uno o más de los países partes del TLCAN y cumple con la regla específica de origen establecida en el anexo 401, aplicable a su clasificación arancelaria, la regla puede incluir un cambio de clasificación arancelaria, un requisito de valor de contenido regional o una combinación de ambos. El bien debe cumplir también con todos los demás requisitos aplicables del capítulo IV. En caso de que el bien sea un producto agropecuario véase también el criterio F y el Anexo 703.2 (Referencia; Artículo 401(b)).
- C.** El bien es producido enteramente en territorio de uno o más de los países partes del TLCAN exclusivamente con materiales originarios. Bajo este criterio, uno o más de los materiales puede no estar incluido en la definición de "obtenido en su totalidad o producido enteramente", conforme al artículo 415. Todos los materiales usados en la producción del bien deben calificar como "originarios", al cumplir con alguna de las reglas de origen del artículo 401(a) a (d). si el bien es producto agropecuario, véase también el criterio F y el Anexo 703.2 (Referencia: artículo 401(c)).
- D.** El bien es producido en el territorio de uno o más de las países partes del TLCAN, pero no cumple con la regla de origen aplicable establecida en el Anexo 401, porque alguno de los materiales no originarios no cumplen con el cambio de clasificación arancelaria requerido. El bien sin embargo, cumple con el requisito de valor de contenido regional establecido en el artículo 401 (d). Este criterio es aplicable únicamente a las dos circunstancias siguientes:
 - 1.** El bien se importó al territorio de un país del TLCAN sin ensamblar o desensamblado, pero se clasificó como un bien ensamblado de conformidad con la regla de interpretación 2(a) del Sistema Armonizado; o
 - 2.** El bien incorpora uno o más materiales no originarios clasificados como partes de conformidad con el Sistema Armonizado, que no pudieron cumplir con el cambio de clasificación arancelaria porque la partida es la misma, tanto para el bien, como para sus partes y no se divide en subpartidas, o las subpartida es la misma, tanto para el bien, como para sus partes, y esta no se subdivide.

NOTA: Este criterio no es aplicable a los capítulos **61 a 63** del Sistema Armonizado [Referencia: Artículo 401(d)].

- E.** Algunos bienes de procesamiento automático de datos y sus partes, comprendidas en el anexo 308.1, no originarios de uno o más de los países partes del TLCAN, se considera como si fueran originarios al momento de su importación al territorio de un país parte del TLCAN procedentes del territorio de otro país parte del TLCAN, cuando la tasa arancelaria de nación más favorecida aplicable al bien se ajusta a la tasa establecida en el anexo 308.1 y es común para todos los países parte del TLCAN (Referencia anexo 308.1).
- F.** El bien es un producto agropecuario originario de conformidad con el criterio para trato preferencial A, B o C, arriba mencionados, y no está sujeto a restricciones cuantitativas en el país importador del TLCAN, debido a que es un "producto clasificado" conforme al anexo 703.2, Sección A o B (favor de especificar). un bien listado en el apéndice 703.2.B.7 está también exento de restricciones cuantitativas y tiene derecho a recibir trato arancelario preferencial, siempre que cumpla con la definición de "producto clasificado" de la Sección A del Anexo 703.2 **NOTA 1:** Este criterio no es aplicable a bienes que son totalmente originarios de Canadá o los Estados Unidos que se importen a cualquiera de dichos países, **NOTA 2:** Un arancel-cupo no es una restricción cuantitativa.

CAMPO 8: Para cada bien descrito en el campo 5, indique "SI" cuando usted sea el productor del bien. En caso de que no sea el productor del bien, indique "NO", seguido por (1), (2) o (3), dependiendo de si el certificado se basa en uno de los siguientes supuestos:

- (1) su conocimiento de que el bien califica como originario:
- (2) su confianza razonable en una declaración escrita del productor (distinta a un certificado de origen) de que el bien califica como originario; o
- (3) un certificado que ampare el bien, llenado y firmado por el productor, proporcionado voluntariamente por el productor al exportador.

CAMPO 9: Para cada bien descrito en el campo 5, cuando el bien este sujeto a un requisito de valor de contenido regional (VCR), indique "CN" si el VCR se calculó con base en el método de costo neto; de lo contrario indique "NO". Si el VCR se calculó de acuerdo al método de costo neto en un período de tiempo, identifique las fechas de inicio y conclusión (DD/MM/AA) de dicho período, (Referencia: Artículos 402.1 y 402.5).

CAMPO 10: Indique el nombre del país ("MX" o "EU" tratándose de bienes agropecuarios o textiles exportados a Canadá; "EU" o "CA" para todos los bienes exportados a México; o "CA" o "MX" para todos los bienes exportados a los Estados Unidos) al que corresponde la tasa arancelaria preferencial, aplicable con los términos del anexo 302.2, de conformidad con las Reglas de Marcado o en lista de desgravación arancelaria en cada parte.

Para todos los demás bienes originarios exportados a Canadá, indique "MX" o "EU", según corresponda, si los bienes originan en ese país parte del TLCAN, en los términos del anexo 302.2 y el valor de transacción de los bienes no se ha incrementado en más de 7% por algún procesamiento ulterior en el otro país parte del TLCAN, en caso contrario, indique "JNT" por producción conjunta (Referencia: Anexo 302.2).

CAMPO 11: Este campo deberá ser llenado, firmado y fechado por el exportador. En caso de que el productor llene el Certificado para uso del exportador, deberá ser llenado, firmado y fechado por el productor. La fecha deberá ser aquella en que el Certificado se llenó y firmó.

CERTIFICADO DE ORIGEN

ASOCIACIÓN LATINOAMERICANA DE INTEGRACIÓN
ASSOCIAÇÃO LATINO-AMERICANA DE INTEGRAÇÃO

PAÍS EXPORTADOR: ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

PAÍS IMPORTADOR:

Nº. de Orden (1)	NALADISA	DENOMINACIÓN DE LAS MERCADERÍAS

DECLARACIÓN DE ORIGEN

DECLARAMOS que las **mercaderías** indicadas en el presente formulario, correspondientes a la Factura Comercial Núm.: cumplen con lo establecido en las normas de origen del Acuerdo (2) de conformidad con el siguiente desglose:

Nº. de Orden (1)	NORMAS (3)
<p>Fecha</p> <p>Razón social, sello y firma del exportador o productor:</p>	

OBSERVACIONES :
.....
.....

CERTIFICACIÓN DE ORIGEN
<p>Certifico la veracidad de la presente declaración, que sello y firmo en la ciudad de a los</p> <p style="text-align: right;">..... Nombre, sello y firma Entidad Certificadora</p>

Notas: (1) Esta columna indica el orden en que se individualizan las mercancías comprendidas en el presente certificado.
En caso de ser insuficiente, se continuará individualización de las mercancías en ejemplares suplementarios de este certificado, numerados correlativamente.
(2) Especificar si se trata de un acuerdo de alcance regional o de alcance parcial, indicando número de registro.
(3) En esta columna se identificará la norma de origen con que cumple cada mercadería individualizada por su número de orden.

El formulario no podrá presentar raspaduras, tachaduras o enmiendas.

ANEXO. 3 PAISES MIEMBROS DE LA OMC

En la actualidad (al 30 de noviembre de 2000) la OMC cuenta con 140 miembros los cuales se listan a continuación:

1. Albania
2. Alemania
3. Angola
4. Antigua y Barbuda
5. Argentina
6. Australia
7. Austria
8. Bahrein
9. Bélgica
10. Barbados
11. Bangladesh
12. Belica
13. Benin
14. Botswana
15. Bolivia
16. Brasil
17. Brunei Darussalam
18. Bulgaria
19. Burkina Faso
20. Burundi
21. Camerúm
22. Canadá
23. Chad
24. Chile
25. Chipre
26. Colombia
27. Comunidades Europeas
28. Congo
29. Corea
30. Rep. de Costa Rica
31. Côte d'Ivoire
32. Croacia
33. Cuba
34. Dinamarca
35. Djibouti
36. Dominica
37. Ecuador
38. Egipto
39. El Salvador
40. Emiratos Árabes Unidos
41. Eslovenia
42. España
43. Estados Unidos
44. Estonia
45. Filipinas
46. Fiji
47. Francia
48. Finlandia
37. Gambia
38. Gabón
39. Georgia
40. Granada
41. Ghana
42. Guatemala
43. Grecia
44. Guinea Bissau
45. Guinea
46. Guayana
47. Haití
48. Honduras
49. Hong Kong China
50. Hungría
51. India
52. Indonesia
53. Irlanda
54. Islandia
55. Islas Salomón
56. Israel
57. Italia
58. Jamaica
59. Japón
60. Jordania
61. Kenia
62. Kuwait
63. Liechtenstein
64. Madagascar
65. Macao China
66. Malasia
67. Malawi
68. Maldivas
69. Malí
70. Malta
71. Marruecos
72. Mauritania
73. Mauricio
74. México
75. Mongolia
76. Mozambique
77. Myanmar
78. Namibia
79. Nicaragua
80. Nigeria
81. Níger
82. Noruega
83. Nueva Zelandia
84. Omán
85. Países Bajos
86. Pakistán
87. Panamá
88. Papúa Nueva Guinea
89. Paraguay
90. Perú
91. Polonia
92. Portugal
93. Qatar
94. Reino Unido
95. Rep. Centrafricana
96. Rep. Checa
97. Rep. Democrática del Congo
98. Rep. Dominicana
99. Rep. Eslovaca
100. Rumania
101. Rep. Kirguisa
102. Rwanda
103. Saint Kitts y Nevis
104. Santa Lucía
105. San Vicente y las Granadinas
106. Senegal
107. Sierra Leona
108. Singapur
109. Sri Lanka
110. Sudáfrica
111. Suecia
112. Suriname
113. Swazilandia
114. Tailandia
115. Tanzania
116. Togo
117. Trinidad y Tobago
118. Túnez
119. Turquía
120. Uganda
121. Uruguay
122. Venezuela
123. Zambia
124. Zinabawe

Gobiernos con la condición de observadores

1. Andorra	13. Etiopía	24. Seychelles
2. Arabia Saudita	14. Ex República Yugoslavía de	25. Sudán
3. Argelia	de Macedonia	26. Taipei Chino
4. Armenia	15. Kazajistan	27. Tonga
5. Azerbaiyán	16. Líbano	28. Ucrania
6. Bahamas	17. Lituania	29. Uzbekistán
7. Belarús	18. Moldova	30. Vanuatu
8. Bhután	19. Nepal	31. Viet Nam
9. Bosnia y Herzegovina	20. Rep. Dem. Popular Lao	32. Yemen
10. Camboya	21. Rusia Federación de	
11. China	22. Samoa	
12. Cabo Verde	23. Santa Sede	

Organizaciones con la condición de observadores

- Naciones Unidas
- Conferencia las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo
- Fondo Monetario Internacional
- Banco Mundial
- Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación
- Organización Mundial de la Propiedad Intelectual
- Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos

Por lo que se refiere al proceso de adhesión, el artículo XII del Acuerdo por el que se establece la OMC dispone⁴⁰:

“Todo estado o territorio aduanero distinto que disfrute de plena autonomía en la condición de sus relaciones comerciales exteriores y en las demás cuestiones tratadas en el presente Acuerdo y en los Acuerdos Comerciales Multilaterales podrá adherirse al presente Acuerdo en condiciones que habrá de convenir con la OMC. Esta Adhesión será aplicable al presente Acuerdo y a los Acuerdos Multilaterales anexos al mismo.”

⁴⁰ Witker Jorge y Hernández Laura. Régimen Jurídico del comercio exterior de México; UNAM, e.d., 2a., México, 2002, pp 75-78.

ANEXO. 4. REGLAS GENERALES Y COMPLEMENTARIAS

ARTICULO 2.- Las Reglas Generales y las Complementarias para la aplicación de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, son las siguientes:

I.- Reglas Generales.

La clasificación de mercancías en la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación se regirá por las reglas siguientes:

1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:
2.
 - a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.
 - b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia, incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.
3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:
 - a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos, en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;
 - b) Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;
 - c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.
4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores, se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.
5. Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:
 - a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que estén destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;
 - b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.
6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que sólo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.

II.- Reglas Complementarias.

- 1a Las Reglas Generales para la interpretación de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación son igualmente válidas para establecer dentro de cada subpartida la fracción arancelaria aplicable, excepto para la Sección XXII, en la que se clasifican las mercancías sujetas a operaciones especiales.
- 2a La Tarifa del artículo 1 de esta Ley está dividida en 22 Secciones que se identifican con números romanos, ordenados en forma progresiva, sin que dicha numeración afecte la codificación de las fracciones arancelarias. Las fracciones arancelarias son las que definen la mercancía y el impuesto aplicable a la misma dentro de la subpartida que les corresponda, y estarán formadas por un código de 8 dígitos, de la siguiente forma:
 - a) El Capítulo es identificado por los dos primeros dígitos, ordenados en forma progresiva del 01 al 98,
 - b) El Código de partida se forma por los dos dígitos del Capítulo seguidos de un tercer y cuarto dígitos ordenados en forma progresiva;
 - c) La subpartida se forma por los cuatro dígitos de la partida adicionados de un quinto y sexto dígitos, separados de los de la partida por medio de un punto. Las subpartidas pueden ser de primer o segundo nivel, que se distinguen

con uno o dos guiones respectivamente, excepto aquellas cuyo código numérico de subpartida se representa con ceros (00).

Son de primer nivel, aquellas en las que el sexto número es cero (0).

Son de segundo nivel, aquellas en las que el sexto número es distinto de cero (0).

Para los efectos de la Regla General 6, las subpartidas de primer nivel a que se refiere este inciso, se presentarán en la Tarifa de la siguiente manera:

- i) Cuando no existen subpartidas de segundo nivel, con 6 dígitos, siendo el último "0", adicionados de su texto precedido de un guión.
 - ii) Cuando existen subpartidas de segundo nivel, sin codificación, citándose únicamente su texto, precedido de un guión.
Las subpartidas de segundo nivel son el resultado de desglosar el texto de las de primer nivel mencionadas en el subinciso ii) anterior. En este caso el sexto dígito será distinto de cero y el texto de la subpartida aparecerá precedido de dos guiones, y
 - d) Los seis dígitos de la subpartida adicionados de un séptimo y octavo dígitos, separados de los de la subpartida por medio de un punto, forman la fracción arancelaria. Las fracciones arancelarias estarán ordenadas del 01 al 99, reservando el 99 para clasificar las mercancías que no estén comprendidas en las fracciones con terminación 01 a 98.
- 3a Para los efectos de interpretación y aplicación de la Tarifa, la Secretaría de Economía, conjuntamente con la de Hacienda y Crédito Público, dará a conocer mediante Acuerdos que se publicarán en el Diario Oficial de la Federación las Notas Explicativas de la Tarifa arancelaria, así como sus modificaciones posteriores, cuya aplicación es obligatoria para determinar la partida y su subpartida aplicables, así como la fracción arancelaria que corresponda.
- 4a Con el objeto de mantener la unidad de criterio en la clasificación de las mercancías dentro de la Tarifa de esta Ley, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, previa opinión de la Comisión de Comercio Exterior, expedirá mediante Circulares que se publicarán en el Diario Oficial de la Federación, los Criterios de Clasificación Arancelaria, cuya aplicación será de carácter obligatorio.
- De igual forma, las diferencias de criterio que se susciten en materia de clasificación arancelaria, serán resueltas en primer término mediante procedimiento establecido por la misma Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- 5a Las abreviaturas empleadas en la Tarifa de esta Ley son, de manera enunciativa, más no limitativa, las siguientes:
- a) De cantidad:

Barr	Barril
Bq	Becquerel
Cbza	Cabeza
C.P.	caballo de potencia
°C	grado(s) Celsius
CM; Cm; cm	centímetro(s)
CM2; Cm ² ; cm ²	centímetro(s) cuadrado(s)
CM3; Cm ³ ; cm ³	centímetro(s) cúbico(s)
Cg; cg	centigramo(s)
Cn	centiNewton(s)
cN/tex	centiNewton(s) por tex
Dtex	decitex
G; g	gramo(s)
GHz; Ghz	gigahertz
HR; Hr	Hora(s)
Hz	Hertz (hercio(s))
jgo	juego
Kcal; kcal	Kilocaloría(s)
Kg; kg	Kilogramo(s)
Kgf	Kilogramo(s)/fuerza
kN	KiloNewton(s)
kPa	KiloPascal(es)
KV	Kilovolt(io(s))
kVA	Kilovatio(s)-ampere(s); (Kilovolt(io(s)))-amperios
kVAR	Kilovatio (Kilovolt) amper reactivo
KW; Kw	Kilowatt; kilovatio(s)
KWH; KwH	Kilovatio (Kilowatt) hora

L; l	litro(s)
M; m	metro(s)
MM; mm	milímetro(s)
M2; M ² ; m ²	metro(s) cuadrado(s)
M3; M ³ ; m ³	metro(s) cúbico(s)
Mll	millar
Error! Bookmark not defined.Ci	microCurie
Error! Bookmark not defined.F	microFaradio
MN; mN	miliNewton(s)
MHz; Mhz	Mega hertz
Mpa	megapascal(es)
N	Newton(s)
pF	picoFaradio
Pza; pza	pieza
RPM; r.p.m.	revoluciones por minuto
T; t	tonelada(s)
V; v	Volt(io(s))
vol	volumétrico; volumen
W	vatio(s) ; Watt(s)

b) Países:

Arg	República Argentina
Bol	República de Bolivia
Bra	República Federativa de Brasil
Can	Canadá
Col	República de Colombia
Chi	República de Chile
Ecu	República del Ecuador
	<i>EUA; USA</i>
	<i>Estados Unidos de América</i>
	<i>Isr</i>
	<i>Estado de Israel</i>
	<i>Nic</i>
	<i>República de Nicaragua</i>
Par	República del Paraguay
Per	República del Perú
Ven	República Bolivariana de Venezuela
Uru	República Oriental de Uruguay

c) Otros:

AC	Acuerdo de Alcance Parcial de Naturaleza Comercial
ACE	Acuerdo de Complementación Económica
AE	Arancel específico establecido en términos de los artículos 4o. fracción I y 12 fracción II de la Ley de Comercio Exterior
ALADI	Asociación Latinoamericana de Integración
AM	Acuerdo Regional de Apertura de Mercados
AMX	Arancel mixto establecido en los términos de los artículos 4o. fracción I y 12 fracción III de la Ley de Comercio Exterior
AP	Acuerdo de Alcance Parcial
ASTM	Sociedad Americana para el Ensayo de Materiales ("American Society for Testing Materials")
CE	Comunidad Europea
DCI	Denominación Común Internacional
DCIM	Denominación Común Internacional Modificada
Ex	Exenta del pago del impuesto general de importación o de exportación
IR	Infrarrojo(s)
<i>m-</i>	<i>meta</i>
<i>o-</i>	<i>orto</i>
OMA	Organización Mundial de Aduanas
OMC	Organización Mundial de Comercio
<i>p-</i>	<i>para</i>
PAR	Acuerdo Regional de la Preferencia Arancelaria
SA	Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías
UV	ultravioleta(s)
X°	X grado(s)
%	por ciento

No obstante, cuando se utilicen abreviaturas distintas a las antes enunciadas deberá, en todo caso, indicarse su significado.

6a Cuando se mencionen límites de peso en la presente Tarifa, se referirán exclusivamente al peso de las mercancías.

7a Para dar cumplimiento a las negociaciones que los Estados Unidos Mexicanos realiza con otros países, por medio de las cuales concede tratamientos preferenciales a la importación de mercancías, éstos se incluirán en las fracciones arancelarias correspondientes de la Tarifa del artículo 1 de esta Ley o en un Apéndice adicionado a la misma; en donde se indicará la fracción arancelaria de la mercancía negociada, el tratamiento preferencial pactado para cada una de ellas y el país o países a los que se otorgó dicho tratamiento.

Para la clasificación de las mercancías en dichos Apéndices también serán aplicables las Reglas Generales, las Complementarias, las Notas de la Tarifa citada y las Notas Explicativas de la Tarifa arancelaria.

8a Previa autorización de la Secretaría de Economía:

a) Se consideran como artículos completos o terminados, aunque no tengan las características esenciales de los mismos, las mercancías que se importen en una o varias remesas o por una o varias aduanas, por empresas que cuenten con registro de empresa fabricante, aprobado por la Secretaría de Economía.

Asimismo, podrán importarse al amparo de la fracción designada específicamente para ello los insumos, materiales, partes y componentes de aquellos artículos que se fabriquen, se vayan a ensamblar en México, por empresas que cuenten con registro de empresa fabricante, aprobado por la Secretaría de Economía.

b) Podrán importarse en una o más remesas o por una o varias aduanas, los artículos desmontados o que no hayan sido montados, que correspondan a artículos completos o terminados o considerados como tales.

Los bienes que se importen al amparo de esta Regla deberán utilizarse única y exclusivamente para cumplir con la fabricación a que se refiere esta Regla, ya sea para ampliar una planta industrial, reponer equipo o integrar un artículo fabricado o ensamblado en México.

9a No se considerarán como mercancías y, en consecuencia, no se gravarán:

a) Los ataúdes y las urnas que contengan cadáveres o sus restos;

b) Las piezas postales obliteradas que los convenios postales internacionales comprenden bajo la denominación de correspondencia;

c) Los efectos importados por vía postal cuyo impuesto no exceda de la cantidad que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante Regla de carácter general en materia aduanera, y

d) Las muestras y muestrarios que por sus condiciones carecen de valor comercial. Se entiende que no tienen valor comercial:

— Los que han sido privados de dicho valor, mediante operaciones físicas de inutilización que eviten toda posibilidad de ser comercializados; o

— Los que por su cantidad, peso, volumen u otras condiciones de presentación, indiquen sin lugar a dudas, que sólo pueden servir de muestras o muestrarios.

En ambos casos se exigirá que la documentación comercial, bancaria, consular o aduanera, pueda comprobar inequívocamente que se trata de muestras sin valor.

10a Las autoridades aduaneras competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrán exigir en caso de duda o controversia, los elementos que permitan la identificación arancelaria de las mercancías; que los interesados deberán proporcionar en un plazo de 15 días naturales, pudiendo solicitar prórroga por un término igual. Vencido el plazo concedido, la autoridad aduanera clasificará la mercancía como corresponda, a partir de los elementos de que disponga.

ANEXO. 5. INCOTERMS

A. GRUPO E

- **EXW en fábrica especificando el lugar convenido**

Ex work significa que el vendedor ha cumplido su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía en su establecimiento (fábrica, taller, almacén, etc) a disposición del comprador.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Comprador
Gastos de traslado (estiba y flete)	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales	Comprador
Impuestos de exportación	Comprador
Costo del transporte (flete)	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Comprador
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Este término de veta representa la mínima obligación para el vendedor y es aplicable para cualquier tipo de transporte.



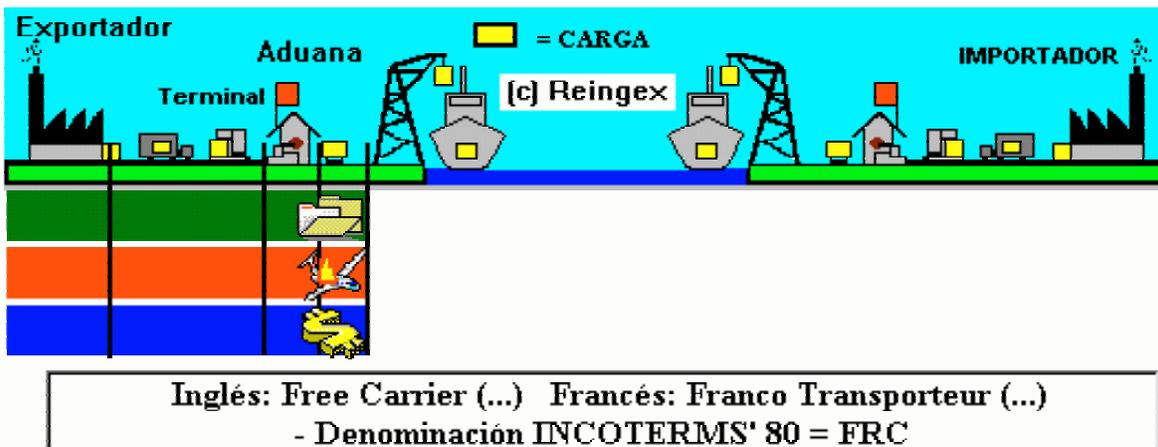
B. GRUPO F

- **FCA, libre transportista, especificando punto de embarque**

Free Carrier At significa que el vendedor cumple su obligación de entregar la mercancía cuando la pone, despachada de aduana para la exportación, a cargo del transportista nombrado por el comprador en el lugar o punto fijado en el contrato de compraventa.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Comprador
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Comprador
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Este término de venta se aplica a todo tipo de transporte, incluyendo el multimodal.



- **FAS, libre al costado del barco, especificando el puerto de embarque**

Free Alongside Ship significa que el vendedor cumple con su obligación de entrega cuando la mercancía se coloca al costado del buque, sobre el muelle o en barcazas, en el puerto de embarque convenido.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Comprador
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor

En el punto de embarque

Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.
Gastos aduanales
Impuestos de exportación
Costo del transporte (flete)
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)

Vendedor Y Comprador
Comprador
Comprador
Comprador
Comprador

En el punto de destino

Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.
Gastos aduanales e impuestos de importación
Gastos de traslado a la bodega del comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)
Se aplica sólo a transporte marítimo.

Comprador
Comprador
Comprador
Comprador



- **FOB, Libre a bordo, especificando el punto de embarque.**

Free On Board significa que el vendedor cumple con su obligación de entrega cuando la mercancía sobrepasa la borda del buque en el puerto de embarque convenido.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Comprador
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Comprador
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador
 Se aplica sólo a transporte marítimo.	

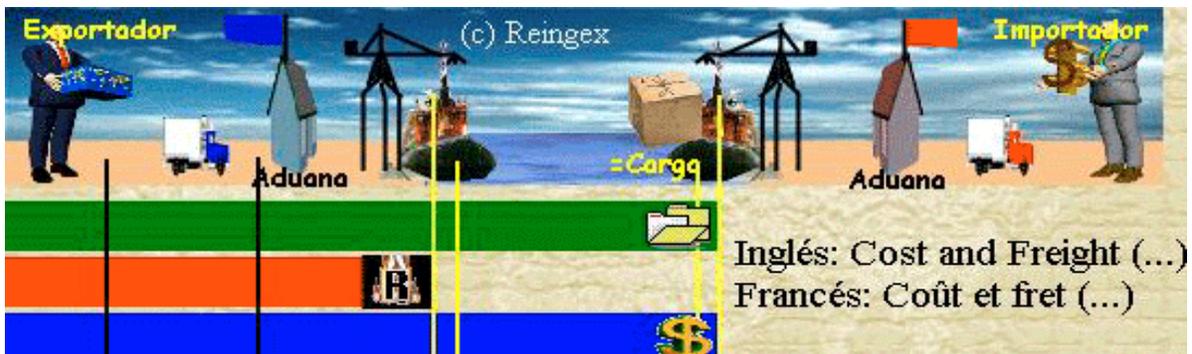
C. GRUPO C

- **CFR, costo y flete, especificando el punto de destino.**

Cost and Freight significa que el vendedor debe pagar los gastos y el flete necesarios para hacer llegar la mercancía al puerto de destino convenido.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Comprador
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Se aplica sólo a transporte marítimo.



- **CIF, costo, seguro y flete, especificando el puerto de destino.**

Cost, Insurance and Freight significa que el vendedor tienen las mismas obligaciones que en CFR, además de conseguir un seguro marítimo que cubra los riesgos mínimos de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Vendedor
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Se aplica sólo a transporte marítimo.



- **CPT, porte pagado hasta, especificando el punto de destino.**

Carriage Paid To significa que el vendedor paga el flete del transporte de la mercancía hasta el punto de destino acordado.

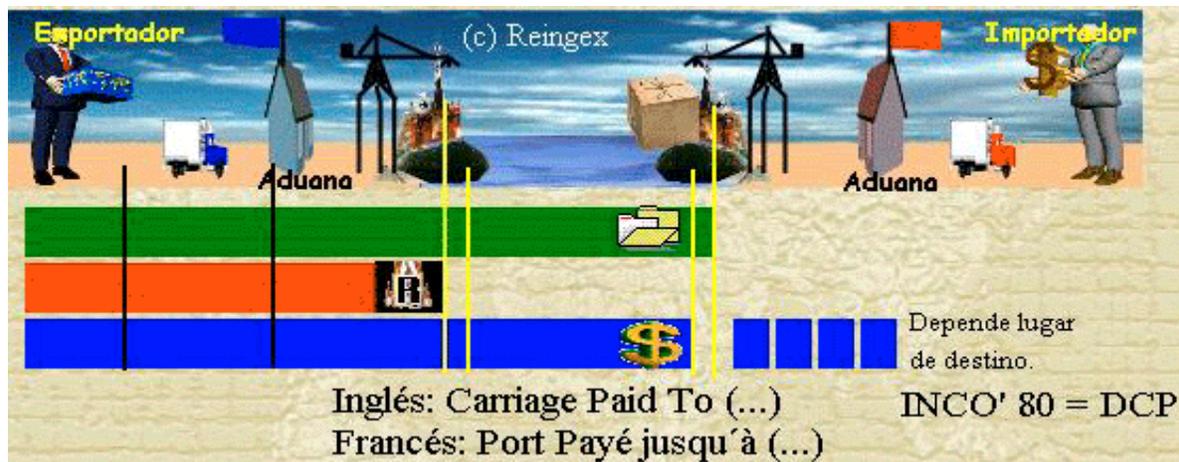
	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Comprador

En el punto de destino

Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.
 Gastos aduanales e impuestos de importación
 Gastos de traslado a la bodega del comprador
 Seguro de la mercancía (tránsito interno)

Comprador
 Comprador
 Comprador
 Comprador

Se aplica, a todo tipo de transporte, incluyendo el multimodal.



- **CIP, porte y seguro pagado hasta, especificando el punto de destino.**

Carriage and Insurance Paid To significa que el vendedor tiene las mismas obligaciones que bajo CPT, con el añadido de que ha de conseguir un seguro para la carga contra el riesgo, que soporta el comprador, de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor

Seguro de la mercancía (tránsito internacional)

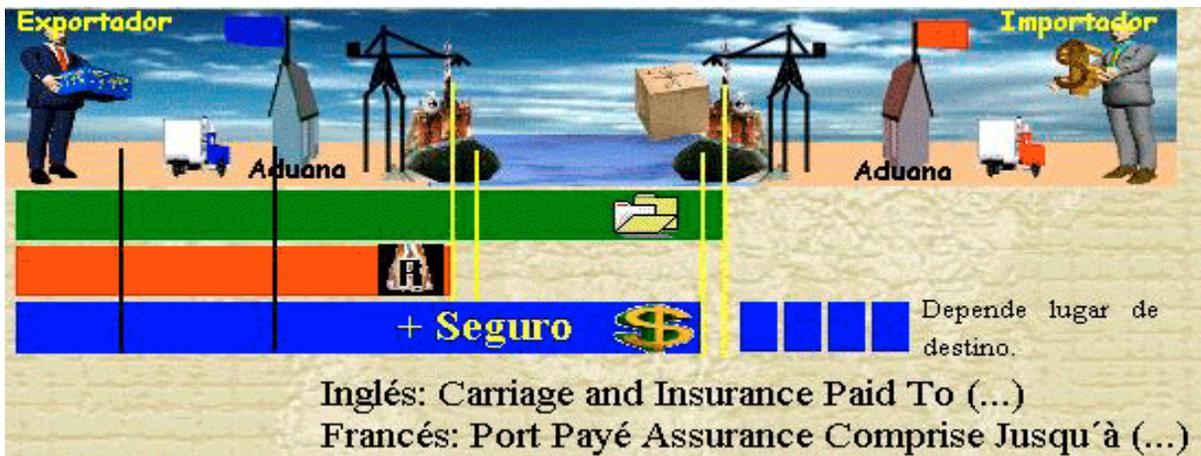
Vendedor

En el punto de destino

Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.
Gastos aduanales e impuestos de importación
Gastos de traslado a la bodega del comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)

Comprador
Comprador
Comprador
Comprador

Es aplicable a todo tipo de transporte, incluyendo el multimodal.



D. GRUPO D

- **DAF, entregado en frontera, especificando el punto fronterizo.**

Delivered At frontier significa que el vendedor ha cumplido su obligación de entrega cuando ha entregado la mercancía, despachada en aduana para la exportación, en el punto y lugar convenidos de la frontera, pero antes de la aduanan fronteriza del país colindante.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Comprador
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Es aplicable para todo tipo de transporte, incluyendo el multimodal.



- **DES, entregado sobre el buque, especificando el puerto de destino.**

Delivered Ex Ship significa que el vendedor ha cumplido su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía a disposición del comprador a bordo del buque, sin despacharla en la aduana para su importación.

Descripción de los gastos incurridos	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Vendedor
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Comprador
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Es aplicable sólo a transporte marítimo.



- **DEQ, entregada sobre muelle, especificando el puerto de destino.**

Delivered Ex Quay (Duty paid) significa que el vendedor ha cumplido su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía a disposición del comprador sobre el muelle, en el puerto de destino, despachada en la aduana para la importación.

Descripción de los gastos incurridos	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor

Seguro de la mercancía (tránsito interno) Vendedor

En el punto de embarque

Maniobras de descarga, carga, estiba, etc. Vendedor
 Gastos aduanales Vendedor
 Impuestos de exportación Vendedor
 Costo del transporte (flete) Vendedor
 Seguro de la mercancía (tránsito internacional) Vendedor

En el punto de destino

Maniobras de descarga, carga, estiba, etc. Vendedor
 Gastos aduanales e impuestos de importación Vendedor
 Gastos de traslado a la bodega del comprador Comprador
 Seguro de la mercancía (tránsito interno) Comprador

Es aplicable sólo al transporte marítimo.



E. DDU. entregado con los derechos no pagados, especificando punto de destino.

Delivered Duty Unpaid significa que el vendedor ha cumplido su obligación de entregar la mercancía cuando ha sido puesta a disposición del comprador en el lugar convenido del país de importación.

	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Vendedor
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales e impuestos de importación	Comprador
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Comprador
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Comprador

Es aplicable a todo tipo de transporte, incluyendo el multimodal.

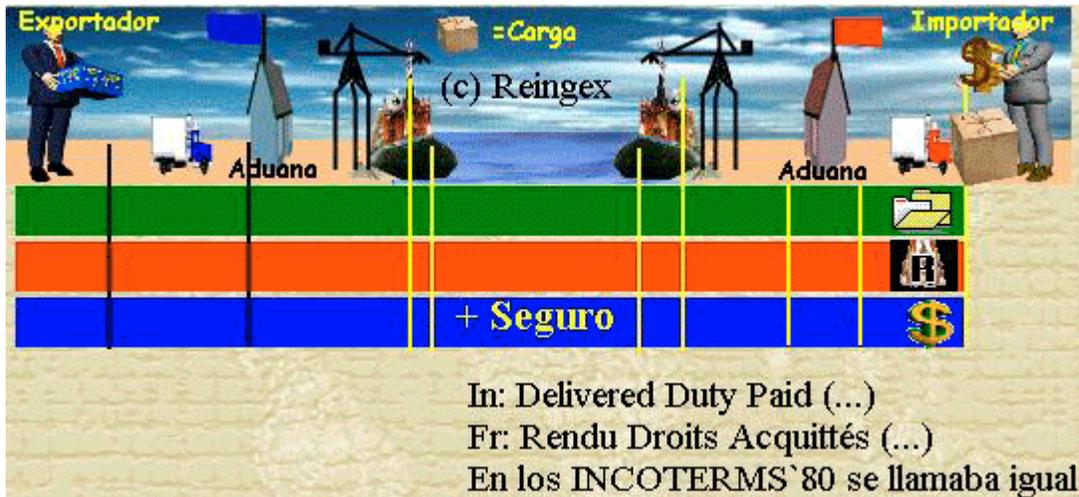


E. DDP, entregado con derechos pagados, especificando lugar de destino.

Delivered duty Paid significa que el vendedor ha cumplido su obligación de entregar la mercancía cuando ha sido puesta a disposición del comprador en el lugar convenido del país de importación.

Descripción de los gastos incurridos	Responsable
Descripción de los gastos incurridos	
Elección del medio de transporte en la fábrica o bodega del vendedor	Vendedor
Gastos de traslado (estiba y flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor
En el punto de embarque	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales	Vendedor
Impuestos de exportación	Vendedor
Costo del transporte (flete)	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito internacional)	Vendedor
En el punto de destino	
Maniobras de descarga, carga, estiba, etc.	Vendedor
Gastos aduanales e impuestos de importación	Vendedor
Gastos de traslado a la bodega del comprador	Vendedor
Seguro de la mercancía (tránsito interno)	Vendedor

Es aplicable para todo tipo de transporte, incluyendo el multimodal.



F. ACTUALIZACION 2000

Publicados por primera vez en 1936, a medida que aumenta el volumen y complejidad de las transacciones internacionales como parte de la globalización de los mercados, ha surgido la necesidad de actualizar y adaptar los términos internacionales de comercio internacional "Incoterms" (1953, 1967, 1980, 1990), con el objeto de llevar a cabo negociaciones bien definidas conforme a los estipulados en los contratos de compraventa de mercaderías.

A partir del 1 de enero 2000, se aplicará los siguientes cambios a los Incoterms. Los cambios se han subrayado en color amarillo :

CFR	Cost and Freight*	Como CIF excepto que no incluye gastos de seguro.
CIF	Cost, Insurance and Freight*	Gastos de envío y seguro hasta puerto de destino – no incluye impuestos. Solamente aplica a envíos por alta mar o ríos.
CIP	Carriage and Insurance Paid To	Gastos de envío y seguro de mercancía – no incluye impuestos. Aplica a todos los modos de transporte.
CPT	Carriage Paid To	Como CIP excepto que los gastos de seguro son a cargo del comprador.
DAF	Delivered At Frontier	Gastos de envío hasta un punto designado en la frontera, no incluye impuestos. Aplica a todos los modos de transporte.
DDP	Delivered Duty Paid	Gastos de envío incluyendo impuestos pagados hasta un destino en el país de importación. Se aplica a todos los modos de transporte
DDU	Delivered Duty Unpaid	Como DDP excepto que el comprador paga los impuestos de importación.
DEQ	Delivered Ex Quay*	Delivery Ex-Quay : La responsabilidad de los gastos de aduana e importación cambia del vendedor / exportador al comprador / importador.
DES	Delivered Ex Ship*	Gastos de envío en buque hasta el puerto, no incluye impuestos. Solamente aplica a envíos por alta mar o ríos.
EXW	Ex Works	Ex-Works : La responsabilidad de cargar la mercancía cambia del vendedor al comprador
FCA	Free Carrier	<ul style="list-style-type: none"> • Envío al transportista en las instalaciones del comprador, siendo este el responsable de cargar el material • Envío al transportista en cualquier otro punto (terminal portuario, muelle, etc) siendo el transportista (de parte del comprador) el responsable para descargar el material del vehículo enviado por el vendedor.
FAS	Free Alongside Ship*	La responsabilidad de obtener la licencia de exportación y aduanaje cambiara del comprador a vendedor en el puerto de salida.
FOB	Free On Board*	Gastos de envío hasta el buque. Solamente aplica a envíos por alta mar o ríos.

Anexo 6. CONTRATO DE UTILIZACIÓN DE EMBARQUE

1. Shipbroker	BIMCO STANDARD BAREBOAT CHARTER CODE NAME: "BARECON 2001"		 PART I
	2. Place and date		
3. Owners/Place of business (Cl. 1)	4. Bareboat Charterers/Place of business (Cl. 1)		
5. Vessel's name, call sign and flag (Cl. 1 and 3)			
6. Type of Vessel	7. GT/NT		
8. When/Where built	9. Total DWT (sbt.) in metric tons on summer freeboard		
10. Classification Society (Cl. 3)	11. Date of last special survey by the Vessel's classification society		
12. Further particulars of Vessel (also indicate minimum number of months' validity of class certificates agreed acc. to Cl. 3)			
13. Port or Place of delivery (Cl. 3)	14. Time for delivery (Cl. 4)	15. Cancelling date (Cl. 5)	
16. Port or Place of redelivery (Cl. 15)	17. No. of months' validity of trading and class certificates upon redelivery (Cl. 15)		
18. Running days' notice if other than stated in Cl. 4	19. Frequency of dry-docking (Cl. 10(g))		
20. Trading limits (Cl. 6)			
21. Charter period (Cl. 2)	22. Charter hire (Cl. 11)		
23. New class and other safety requirements (state percentage of Vessel's insurance value acc. to Box 29)(Cl. 10(a)(i))			
24. Rate of interest payable acc. to Cl. 11(f) and, if applicable, acc. to PART IV	25. Currency and method of payment (Cl. 11)		

First issued by The Baltic and International Maritime Council (BIMCO), Copenhagen, in 1974 as "Barecon K" and "Barecon B". Revised and amalgamated 1988. Revised 2001

Copyright, published by The Baltic and International Maritime Council (BIMCO), Copenhagen, issued November 2001

Printed and sold by Fr. G. Knudtzons Bogtrykkeri A/S, Vøllensboelvej 61, DK-2625 Vøllensboek, Fax: +45 4366 0701

continued

(continued)

"BAREBOON 2001" STANDARD BAREBOAT CHARTER

PART I

26. Place of payment; also state beneficiary and bank account (Cl. 11)	27. Bank guarantee/bond (sum and place)(Cl. 24)(optional)
28. Mortgage(s), if any (state whether 12(a) or (b) applies; if 12(b) applies state date of Financial Instrument and name of Mortgagee(s)/Place of business)(Cl. 12)	29. Insurance (hull and machinery and war risks)(state value acc. to Cl. 13(f) or, if applicable, acc. to Cl. 14(k))(also state if Cl. 14 applies)
30. Additional insurance cover, if any, for Owners' account limited to (Cl. 13(b) or, if applicable, Cl. 14(g))	31. Additional insurance cover, if any, for Charterers' account limited to (Cl. 13(b) or, if applicable, Cl. 14(g))
32. Latent defects (only to be filled in if period other than stated in Cl. 3)	38. Brokerage commission and to whom payable (Cl. 27)
34. Grace period (state number of clear banking days)(Cl. 28)	35. Dispute Resolution (state 30(a), 30(b) or 30(c); if 30(c) agreed Place of Arbitration <u>must</u> be stated (Cl. 30)
36. War cancellation (indicate countries agreed)(Cl. 25(f))	
37. Newbuilding Vessel (indicate with "yes" or "no" whether PART III applies)(optional)	38. Name and place of Builders (only to be filled in if PART III applies)
39. Vessel's Yard Building No. (only to be filled in if PART III applies)	40. Date of Building Contract (only to be filled in if PART III applies)
41. Liquidated damages and costs shall accrue to (state party acc. to Cl. 1) a) b) c)	
42. Hire/Purchase agreement (indicate with "yes" or "no" whether PART IV applies)(optional)	43. Bareboat Charter Registry (indicate "yes" or "no" whether PART V applies)(optional)
44. Reg and Country of the Bareboat Charter Registry (only to be filled in if PART V applies)	45. Country of the Underlying Registry (only to be filled in if PART V applies)
46. Number of additional clauses covering special provisions, if agreed	

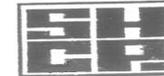
PREAMBLE - It is mutually agreed that this Contract shall be performed subject to the conditions contained in this Charter which shall include PART I and PART II. In the event of a conflict of conditions, the provisions of PART I shall prevail over those of PART II to the extent of such conflict but no further. It is further mutually agreed that PART III and/or PART IV and/or PART V shall only apply and only form part of this Charter if expressly agreed and stated in the Boxes 37, 42 and 43. If PART III and/or PART IV and/or PART V apply, it is further agreed that in the event of a conflict of conditions, the provisions of PART I and PART II shall prevail over those of PART III and/or PART IV and/or PART V to the extent of such conflict but no further.

Signature (Owners)	Signature (Charterers)
--------------------	------------------------

ANEXO 7. CUENTA ADUANERA DE GARANTÍA



Constancia de Deposito en Cuenta Aduanera y Cuenta Aduanera de Garantía



Número de Contrato: 643 Fecha de expedición (dd/mm/aa): 12-10-2005 Folio de Operación: 46317

Nombre, denominación o razón social del importador: MAJESTIC DISC, S.A. DE C.V.
 C. FRANCISCO Y MADERO NO. 514 COL. CENTRO C.P. 68000 AGUASCALIENTES, AGS
 Domicilio Fiscal

R.F.C. Homo clave: MADI950201HJ2

Número de títulos con letra: QUINIENTOS SETENTA Y SEIS PESOS 02/100 M. N.
 Importe de títulos con letra

Número de títulos: 8766 Precio: \$ 576.02
 Importe de los títulos

Tipo de Operación Aduanera (Marque con una "X")

Art. 85 L.A. Art. 86 L.A. Art. 86-A Fracc. I L.A.

Indique la forma de garantía (marque con una "X") y requisiite los datos señalados en el recuadro elegido
 Línea de crédito ()

(Llenado exclusivo para cuenta aduanera de garantía)
 No. de Contrato: _____
 No. de cuenta de cheques (Asociada al contrato de línea de crédito): _____

Llenado exclusivo tratandose de precios estimados:
 Precios estimados (artículo 86-A Fracc. I L.A.)
 (Indique con una "X" el tipo de garantía)

Garantía individual

Garantía global

Periodo

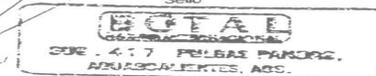
Plaza

Sucursal

Firmas Autorizadas

AGUASCALIENTES, AGS 417 PULGAS PANDAS

Sello



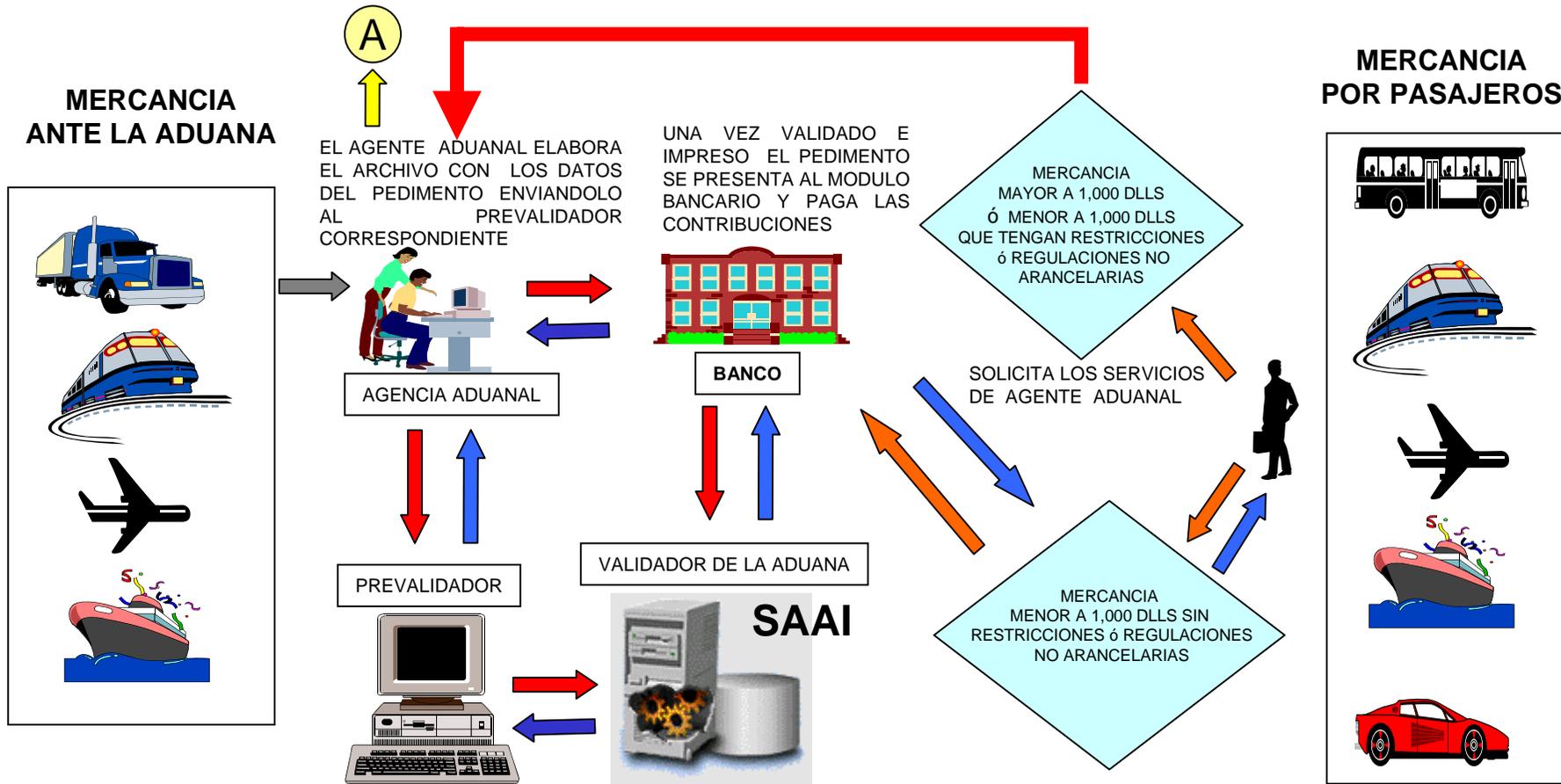
Esta constancia se deberá expedir por triplicado
 (Primer ejemplar para el importador. Segundo ejemplar para la Aduana. Tercer ejemplar para la Institucion de Credito)

ANEXO 8. INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN	
INFRACCIONES	SANCIONES
<p>Artículo 176. Comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:</p> <p>I. Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse.</p> <p>II. Sin permiso de las autoridades competentes o sin la firma electrónica en el pedimento que demuestre el descargo total o parcial del permiso antes de realizar los trámites del despacho aduanero o sin cumplir cualesquiera otras regulaciones o restricciones no arancelarias emitidas conforme a la Ley de Comercio Exterior, por razones de seguridad nacional, salud pública, preservación de la flora o fauna, del medio ambiente, de sanidad fitopecuaria o los relativos a Normas Oficiales Mexicanas, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación.</p> <p>III. Cuando su importación o exportación esté prohibida o cuando las maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de esta Ley, de mercancías que no se encuentren amparadas por su programa. ...</p> <p>IX. Cuando se introduzcan o se extraigan mercancías del territorio nacional por aduana no autorizada. ..."</p>	<p>Artículo. Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones establecidas por el artículo 176 de esta Ley:</p> <p>I.- Multa del 130% al 150% de los impuestos al comercio exterior omitidos, cuando no se haya cubierto lo que correspondía pagar.</p> <p>Cuando la infracción a que se refiere esta fracción sea cometida por pasajeros, se impondrá una multa del 80% al 120% del valor comercial de las mercancías, salvo que se haya ejercido la opción a que se refiere la fracción I del artículo 50 de esta Ley, en cuyo caso, la multa será del 70% al 100% de dicho valor comercial.</p> <p>II.- Multa de \$2,000.00 a \$5,000.00 cuando no se haya obtenido el permiso de autoridad competente, tratándose de vehículos.</p> <p>III. Multa del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías, cuando su importación o exportación esté prohibida o cuando las maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Economía realicen las importaciones temporales a que se refiere la fracción III.</p> <p>IV. Siempre que no se trate de vehículos, multa del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías cuando no se compruebe el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias o cuotas compensatorias correspondientes, normas oficiales mexicanas, con excepción de las normas oficiales mexicanas de información comercial.</p> <p>VIII. Multa del 10% al 20% del valor declarado o del valor comercial de las mercancías, el que sea mayor, a la señalada en la fracción IX.</p>
INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL DESTINO DE LAS MERCANCÍAS	
<p>Cometen las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, quienes:</p> <p>I.- Sin autorización de la autoridad aduanera:</p> <p>a) Destinen las mercancías por cuya importación fue concedida alguna franquicia, exención o reducción de contribuciones o se haya eximido del cumplimiento de alguna regulación o restricción no arancelaria, a una finalidad distinta de la que determinó su otorgamiento.</p> <p>b) Trasladen las mercancías a que se refiere el inciso anterior a lugar distinto del señalado al otorgar el beneficio.</p> <p>c) Las enajenen o permitan que las usen personas diferentes del beneficiario. ...</p> <p>II.- Excedan el plazo concedido para el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente; no se lleve a cabo el retorno al extranjero de las importaciones temporales o el retorno a la franja o región fronteriza en las internaciones temporales de vehículos; transformen las mercancías que debieron conservar en el mismo estado o de cualquier otra forma violen las disposiciones que regulen el régimen aduanero autorizado en cuanto al destino de las mercancías correspondientes y la finalidad específica del régimen.</p>	<p>Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, previstas en el artículo 182 de esta Ley:</p> <p>I.- Multa equivalente del 130% al 150% del beneficio obtenido con la franquicia, exención o reducción de impuestos concedida o del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías cuando se haya eximido del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, en los casos a que se refiere la fracción I, incisos a), b), c) y f).</p> <p>Multa equivalente del 30% al 50% del impuesto general de importación que habría tenido que cubrirse si la importación fuera definitiva o del 15% al 30% del valor comercial de las mercancías cuando estén exentas, en los casos a que se refiere la fracción I, incisos d) y e) y la fracción III. Tratándose de yates y veleros turísticos la multa será del 10% al 15% del valor comercial.</p> <p>II.- Si la infracción consistió en exceder los plazos concedidos para el retorno de las mercancías de importación o internación, según el caso, multa de \$500.00 a \$750.00 si el retorno se verifica en forma espontánea, por cada periodo de quince días o fracción que transcurra desde la fecha de vencimiento del plazo hasta que se efectúe el retorno. El monto de la multa no excederá del valor de las mercancías.</p> <p>No se aplicará la multa a que se refiere el párrafo anterior, a las personas que retornen en forma espontánea los vehículos importados o internados temporalmente.</p> <p>III.- Multa equivalente a la señalada por el artículo 178, fracciones I, II, III o IV, según se trate, o del 30% al 50% del valor comercial de las mercancías cuando estén exentas, si la omisión en el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente es descubierta por la autoridad.</p>

INFRACCIONES RELACIONADAS CON LAS OBLIGACIONES DE PRESENTAR DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIONES	
INFRACCION	SANCION
<p>Artículo 184. Cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, quienes:</p> <p>I. Omitan presentar a las autoridades aduaneras, o lo hagan en forma extemporánea, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o que almacenen, los pedimentos, facturas, copias de las constancias de exportación, declaraciones, manifiestos o guías de carga, avisos, relaciones de mercancías y equipaje, autorizaciones, así como el documento en que conste la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley en los casos en que la ley imponga tales obligaciones.</p> <p>II. Omitan presentar los documentos o informes requeridos por las autoridades aduaneras dentro del plazo señalado en el requerimiento o por esta Ley.</p> <p>III. Presenten los documentos a que se refieren las dos fracciones anteriores, con datos inexactos o falsos u omitiendo algún dato, siempre que se altere la información estadística.</p> <p>IV. Omitan presentar o lo hagan extemporáneamente, los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, cuando hayan obtenido dichos documentos antes de la presentación del pedimento.</p> <p>XIV. -Omitan o asienten datos inexactos en relación con el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas de información comercial.</p>	<p>Artículo 185. Se aplicarán las siguientes multas a quienes cometan las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, así como de transmisión electrónica de la información, previstas en el artículo 184 de esta Ley:</p> <p>I. Multa de \$2,000.00 a \$3,000.00, en caso de omisión a las mencionadas en las fracciones I, II y XVIII. Las multas se reducirán al 50% cuando la presentación sea extemporánea.</p> <p>II. Multa de \$700.00 a \$1,000.00 a la señalada en la fracción III, por cada documento.</p> <p>No se aplicará la multa a que se refiere esta fracción, cuando el agente o apoderado aduanal presente la rectificación correspondiente dentro de los diez días siguientes contados a partir del día siguiente a aquél en el que le fuera notificado el escrito o acta correspondiente en el que se haga constar la irregularidad detectada en el reconocimiento o segundo reconocimiento, así como de la revisión de documentos siempre que presente copia del pedimento correspondiente ante la aduana que emitió el escrito o el acta, dentro del plazo de diez días otorgado para el ofrecimiento de pruebas y alegatos.</p> <p>No obstante lo anterior, la aduana procederá a aplicar las multas que correspondan cuando no se rectifiquen todos los datos a que se refiera el escrito o acta.</p> <p>III. Multa de \$ 1,500.00 a \$ 2,500.00 tratándose de la fracción IV.</p> <p>...</p> <p>XIII. Multa equivalente del 2% al 10% del valor comercial de las mercancías, a la señalada en la fracción XIV.</p>

ANEXO 9 DESPACHO ADUANERO

EL DESPACHO ADUANERO

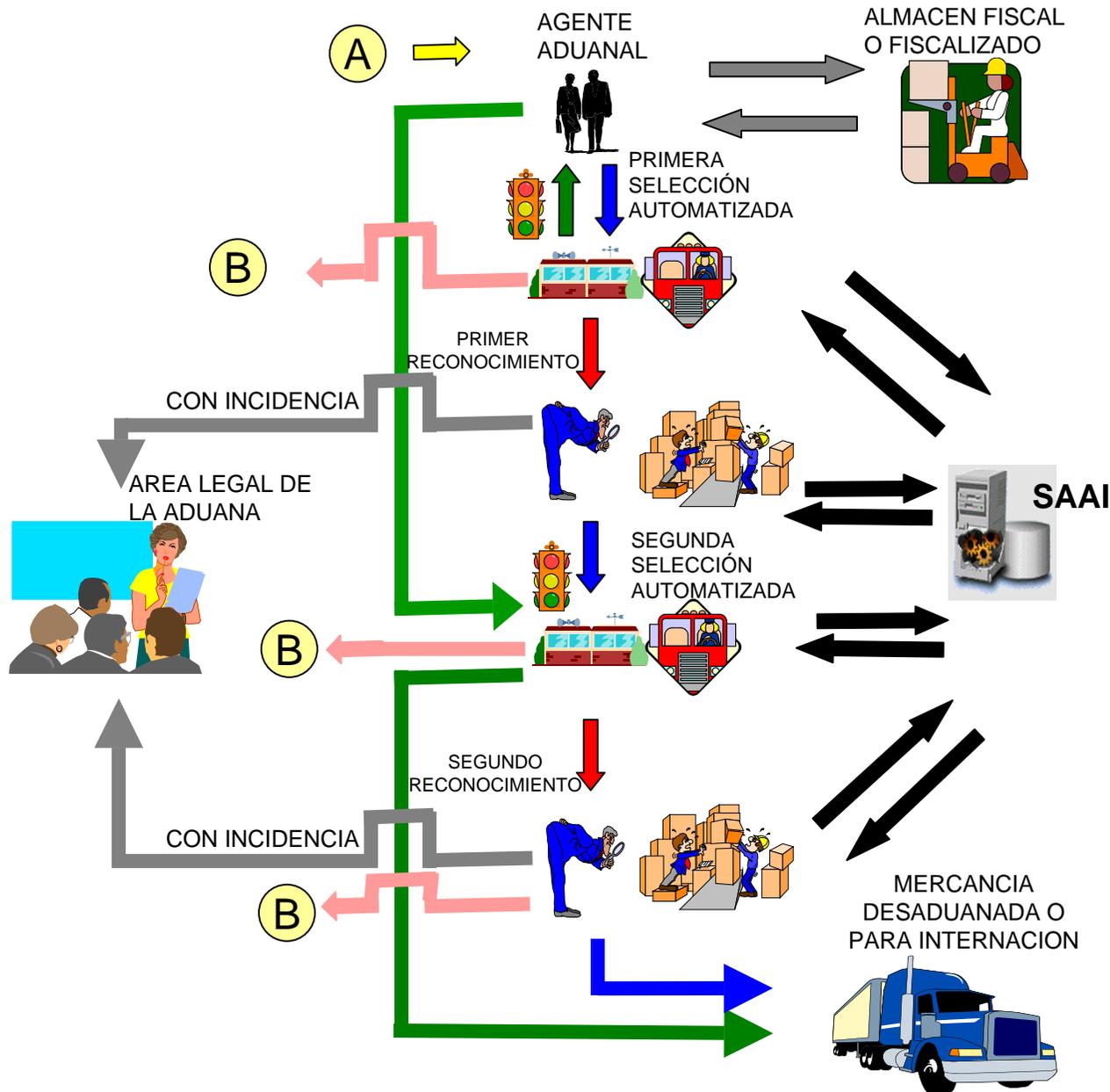


RECIBE Y PREVALIDA EL PEDIMENTO ELABORADO POR EL AGENTE ADUANAL, EN CASO DE CONTENER ERRORES LO DEVUELVE AL A.A., DE LO CONTRARIO LO ENVIA AL S.A.A.I DE LA ADUANA PARA SU VALIDACION

RECIBE DEL PREVALIDADOR EL PEDIMENTO Y LLEVA A CABO LA VALIDACION, EN CASO DE NO TENER ERRORES REGRESA EL ACUSE DE RECIBO (FIRMA ELECTRONICA), SI CONTIENE ERRORES DEVUELVE EL ARCHIVO CON LOS ERRORES DETECTADOS

REQUISITA EL FORMATO DE PAGO DE CONTRIBUCIONES AL COMERCIO EXTERIOR POR EL EXCEDENTE DE FRANQUICIA Y PAGA SUS IMPUESTOS EN EL MODULO BANCARIO, PROCEDINDO A RETIRAR LA MERCANCIA.

EL DESPACHO ADUANERO



CON EL PEDIMENTO PAGADO EL A.A. SE PRESENTA AL ALMACEN FISCAL O FISCALIZADO A RETIRAR LAS MERCANCIAS, PARA PRESENTARLAS A LA PRIMERA SELECCIÓN AUTOMATIZADA

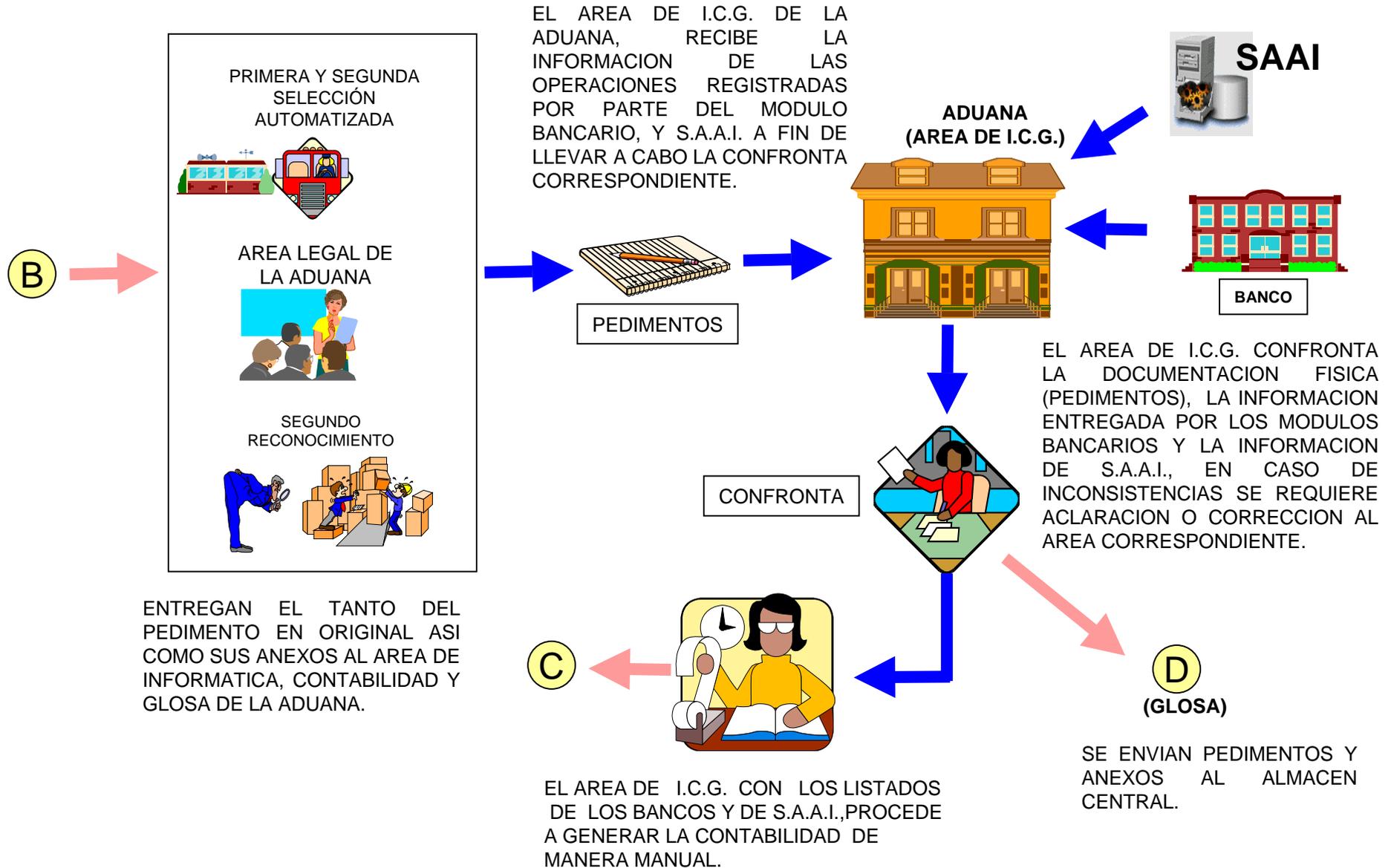
SE ACTIVA EL MECANISMO DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA, SI EL RESULTADO ES VERDE SE RETIRA EL TANTO ORIGINAL DEL PEDIMENTO DEVOLVIENDO LOS TANTOS RESTANTES PARA PRESENTARSE AL SEGUNDO MECANISMO DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA, EN CASO DE SER ROJO SE ENTREGAN TODOS LOS TANTOS DEL PEDIMENTO AL AREA DE PRIMER RECONOCIMIENTO.

1er. RECONOCIMIENTO REALIZA LA REVISION DOCUMENTAL Y FISICA DE LA MERCANCIA, EN CASO DE ENCONTRARSE INCIDENCIA, EL PEDIMENTO ES REMITIDO AL AREA LEGAL DE LA ADUANA, SI NO SE DEVUELVE AL A.A. PARA PRESENTARSE A SEGUNDA SELECCIÓN AUTOMATIZADA

SE ACTIVA EL MECANISMO DE 2da. SELECCIÓN AUTOMATIZADA, SI EL RESULTADO ES VERDE SE DESADUANA LA MERCANCIA RETENIENDO EL TANTO ORIGINAL DEL PEDIMENTO DEVOLVIENDO LOS TANTOS RESTANTES, EN CASO DE SER ROJO SE ENVIA AL 2º RECONOCIMIENTO.

2do. RECONOCIMIENTO REALIZA LA REVISION DOCUMENTAL Y FISICA DE LA MERCANCIA, EN CASO DE ENCONTRARSE INCIDENCIA, EL PEDIMENTO ES REMITIDO AL AREA LEGAL DE LA ADUANA, SI NO RETIENE EL PEDIMENTO ORIGINAL DEVOLVIENDO LOS TANTOS RESTANTES AL A.A. DESADUANANDO ASI LA MERCANCIA.

EL DESPACHO ADUANERO



Bibliografía

Libros

Álvarez Villagómez Juan y otros. Impuestos al Comercio Exterior.; Gasca SICCO., México, 2005.

Briseño Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal. Robredo, México, 1964.

Carvajal Contreras Máximo. Derecho Aduanero, Porrúa; México, 2000.

Carrasco Iriarte Hugo. Derecho Fiscal I. Iure Editores; México, 2001.

Cortina Velarde Francisco José. Ley Aduanera (Análisis y Comentarios). Themis, e.d., 4ª, México, 2001.

Estrada Lara Juan M. Derecho Aduanero; Publicaciones Administrativas Contables Jurídicas, S.A de C.V, México, 2006.

Esquivel Vázquez Gustavo. La Prueba en el Juicio Fiscal Federal. Porrúa S.A. de C.V., e.d., 4ª, México 2000.

Gabino Fraga. Derecho Administrativo. Porrúa S.A. de C.V., e.d., 43ª, México 2003.

Granados Valerio Claudia M. Análisis Jurídico de la Base Gravable en Derecho Aduanero; Editorial Porrúa S.A. de C.V., México, 2005.

Hernández de la Cruz Arturo. Infracciones y Sanciones Aduaneras 2003. ISEF., e.d.; 2ª, México, 2003.

León de Guevara Maricruz Méndez. Contribuciones y Aprovechamientos Derivados del Comercio Exterior, IMCP; México, 2004.

Saldaña Pérez Juan Manuel. Comercio Internacional Régimen Jurídico Económico.; Porrúa S.A. de C.V., México, 2005.

Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Porrúa S.A. de C.V., e.d., 24ª, México 2006.

Rhode Ponce Andrés. Derecho Aduanero Mexicano Tomo 1, ISEF; México, 2002.

Rhode Ponce Andrés. Derecho Aduanero Mexicano Tomo 2, ISEF; México, 2002.

Salas Campos Raúl González. Los Delitos Fiscales. Pereznieto Editores; México, 1995.

Trejo Vargas Pedro. El Sistema Aduanero de México. Servicio de Administración Tributaria; México, 2003.

Witker Jorge y Laura Hernández. Régimen Jurídico de Comercio Exterior en México. UNAM. e.d., 2a, México 2002.

Witker Jorge. Derecho Tributario Aduanero. UNAM. e.d., 2a, México 1999.

Diccionarios y enciclopedias

De Pina Vara Rafael. Diccionario de Derecho. Porrúa , e.d.; 25ª, México, 1998.

Diccionario Jurídico Mexicano, UNAM,

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. UNAM, Porrúa, e.d., 17ª, México 2003, Tomo I.

Glosario de Términos Fiscales, Aduaneros y Presupuestales. Carrasco Iriarte Hugo, IURE Editores. México, 2002.

Diccionario de la Lengua Española de la Real de la Academia Española. Artes Gráficas, S.A., 22ª, España 2001.

Manuales

Glosa de las Operaciones de Comercio Exterior. Servicio de Administración Tributaria, México 2005.

Valoración de Pruebas y Alegatos y Emisión de la Resolución Definitiva. Servicio de Administración Tributaria, México 2005.

Manual de Procedimientos de la Administración de Glosa de 2003. Servicio de Administración Tributaria, México 2003.

Manual de Procedimientos de la Administración Central de Contabilidad y Glosa 2004, Servicio de Administración Tributaria, México 2004.

Manual de Clasificación Arancelaria. Programa de Formación para Personal de Nuevo Ingreso a Glosa Aduanera, Servicio de Administración Tributaria, México, 2002.

Manual de Operación Aduanera 2006. Administración General de Aduanas, México 2006.

Páginas de Internet y Cursos

Página de Internet el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Dirección Electrónica <http://www.sncf.gob.mx>

Página de Internet de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público . Dirección Electrónica <http://www.shcp.gob.mx>

Página de Internet con Dirección Electrónica: <http://www.dygglobal.com/>

Curso sobre Documentación Marítima de la Carga. Impartido por la Asociación Mexicana de Agentes Navieros, A.C., en la Cámara Nacional de Comercio de la Ciudad de México, los días 30 y 31 de Agosto de 2006

Legislación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley Aduanera y su reglamento.

Ley de Comercio Exterior.

Ley del Servicio de Administración Tributaria y su reglamento.

Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Ley Federal de los Derechos.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ley de Amparo

Código Fiscal de la Federación.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Tratado por el que se crea la Zona de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN): México, Estados Unidos y Canadá.

Acuerdo de Asociación Económica, Concentración Política entre los Estados Unidos Mexicanos y la Comunidad Europea y sus Estados Miembros.

Tratado de Libre Comercio entre México y los Estados de la Asociación Europea de Libre Comercio.

Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006 y sus Anexos.

Acuerdo por el que se establece el nombre, sede y circunscripción territorial de la Unidades del Servicio de Administración Tributaria

Acuerdo por el que se establecen las normas para la determinación del país de origen de mercancías importadas y las disposiciones para su certificación en materia de cuotas compensatorias.

Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio Exterior