

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE COMERCIO EXTERIOR

**ALCANCES DE LA RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN
LA LEGISLACIÓN MEXICANA.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

GUADALUPE VELÁZQUEZ MOSCOSA

ASESOR: LIC. CESAR OMAR CORREA ALCALÁ



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A la mujer que más admiro y amo, con eterno agradecimiento por darme la vida, por procurarme, apoyarme y quererme, pero sobre todo por enseñarme con su ejemplo a afrontar la vida con valor y esperanza, a ser fuerte y autosuficiente pero compartida con los seres a los que amo. Gracias madre, ésta es sólo una muestra de tu obra inconclusa.

A mis queridos amigos quienes han compartido conmigo inolvidables momentos, y contribuyeron con su interés, cariño y apoyo en el logro de la presente meta.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, por constituir la mejor oportunidad de superación profesional de quienes como yo, no tendrían acceso de otra forma.

Agradezco entrañablemente por su atención y esmero al Licenciado Cesar Omar Correa Alcalá, quien generosamente aceptó asesorarme en este trabajo.

A mis hermanos con cariño porque son parte de mi motivación para salir adelante. Un agradecimiento especial a Martha por su apoyo y confianza.

A Eduardo, gracias por compartir tu vida conmigo, tu presencia es un aliento de esperanza que me impulsa a ser mejor persona. Te amo.

A la Facultad de Derecho y sus catedráticos, especialmente a Ruperto Patiño Manffer, Filiberto Martínez Pacheco y Alfonso Muñoz de Cote, quienes fueron parte importante en la formación de la persona y profesionista que soy.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.	1
CAPÍTULO 1 “SEMBLANZA HISTÓRICA DE LA RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN LA LEGISLACIÓN ADUANERA MEXICANA”	
1.1 Introducción.	3
1.2 Ordenanzas.	4
1.2.1 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas del 31 de enero de 1856.	4
1.2.2 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, de Cabotaje y Secciones Aduanales del 24 de enero de 1885.	5
1.2.3 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas del 1º de marzo de 1887.	6
1.2.4 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos del 1º de noviembre de 1891.	8
1.3 Leyes y Reglamentos.	8
1.3.1 Ley de Agentes Aduanales del 15 de febrero de 1918 y su Reglamento.	8
1.3.2 Ley de Agentes Aduanales de 29 de agosto de 1927 y su Reglamento.	10
1.3.3 Ley Aduanal del 30 de diciembre de 1929.	11
1.3.4 Ley Aduanal del 31 de agosto de 1935.	12
1.3.5 Código Aduanero de 31 de diciembre de 1951.	13
1.3.6 Ley aduanera de 30 de diciembre de 1981.	15
1.3.7 Ley aduanera de 15 de diciembre de 1995.	17
1.4 Principales reformas a la Ley Aduanera de 1995 referentes al Agente Aduanal.	18
1.4.1 Reforma del 30 de diciembre de 1996.	18
1.4.2 Reforma del 31 de diciembre de 1998.	19
1.4.3 Reforma del 01 de enero del 2002.	20

CAPÍTULO 2 “CONCEPTO, NATURALEZA JURÍDICA Y REGULACIÓN DE LA FIGURA DEL AGENTE ADUANAL”

2.1	Delimitación conceptual de Agente Aduanal.	23
2.1.1	Concepto Legal.	23
2.1.2	Concepto Doctrinal.	23
2.2	Naturaleza Jurídica del Agente Aduanal.	25
2.2.1	Gestor de Negocios.	25
2.2.2	Consignatario.	27
2.2.3	Mandatario.	28
2.2.4	Comisionista.	32
2.2.5	Representante Legal.	34
2.2.6	Auxiliar de la Administración Pública.	35
2.2.7	Profesional del Comercio Exterior.	36
2.2.8	Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria Aduanera.	38
2.3	Regulación.	39
2.3.1	La Patente de Agente Aduanal.	39
I.	Concepto.	39
II.	Clases de Patentes Aduanales.	40
a)	De Adscripción Local.	40
b)	Nacional o Multiaduanas.	40
c)	Por Fracción Arancelaria.	41
III.	Requisitos para obtener la Patente de Agente Aduanal.	41
2.3.2	Registro Local de Agentes Aduanales.	43
2.3.3	Requisitos para Operar la Patente de Agente Aduanal.	46
2.3.4	Derechos del Agente Aduanal.	48
2.3.5	Obligaciones del Agente Aduanal.	49
2.3.6	Inhabilitación, Suspensión, Cancelación y Extinción del derecho para ejercer la Patente Aduanal.	52
2.3.7	Semejanzas y diferencias con el Apoderado Aduanal.	57

CAPÍTULO 3 “DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DENTRO DEL DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD ADUANERA”

3.1 Desarrollo de la Actividad Aduanal.	60
3.1.1 Operaciones de Comercio Exterior.	60
3.1.2 Mercancías.	61
3.1.3 Tráficos Aduaneros.	63
3.1.4 Regímenes Aduaneros.	64
3.1.5 Depósito de Mercancías.	69
3.1.6 Despacho Aduanero.	73
3.1.6.1 Concepto de Despacho Aduanero.	73
3.1.6.2 Fases del Despacho Aduanero de Mercancías.	75
I. Declaración.	75
II. Registro.	76
III. Liquidación de Impuestos.	76
IV. Comprobación.	77
V. Aforo o Reconocimiento.	77
VI. Retiro o Levante.	79
3.1.7 Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.	79
3.1.7.1 Inicio.	79
3.1.7.2 Embargo Precautorio de Mercancías.	80
3.1.7.3 Etapa de Ofrecimiento de Pruebas y Alegatos.	81
3.1.7.4 Emisión de Resolución Administrativa.	82

CAPÍTULO 4 “ALCANCES DE LA RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA”

4.1 Concepto de Responsabilidad Jurídica.	84
4.2 Responsabilidad Civil.	89
4.2.1 Concepto de Responsabilidad Civil.	89
4.2.2 Fuentes de la Responsabilidad Civil.	90
4.2.2.1 El Hecho Ilícito.	90
4.2.2.2 Riesgo Creado o Responsabilidad Objetiva.	91

4.2.3 Elementos de la Responsabilidad Civil.	92
4.2.3.1 Conducta.	92
4.2.3.2 Antijuricidad.	93
4.2.3.3 Culpa.	93
4.2.3.4 Perjuicio o Daño.	95
4.2.3.5 Vínculo de Causalidad.	96
4.2.4 Tipos de Responsabilidad Civil.	97
4.2.4.1 Responsabilidad Civil Contractual.	97
4.2.4.2 Responsabilidad Civil Extracontractual.	97
I. Tipos de Responsabilidad Extracontractual.	98
a. Responsabilidad por hecho propio.	98
b. Responsabilidad por hecho ajeno.	98
c. Responsabilidad por el hecho de las cosas.	100
4.2.4.3 Responsabilidad Solidaria.	102
4.2.5 La indemnización como contenido de la Responsabilidad Civil.	102
4.2.6 Responsabilidad Civil del Agente Aduanal.	104
4.3 Responsabilidad Aduanera.	106
4.3.1 Obligación Aduanera.	109
4.3.2 Ilícito Aduanero.	111
4.3.3 Infracción Aduanera.	112
4.3.3.1 Clasificación de la Infracción Aduanera.	114
a) Infracciones Aduaneras Graves.	114
b) Infracciones Aduaneras Leves.	117
4.3.3.2 La tentativa en la Infracción Aduanera.	126
4.3.3.3 Las presunciones de Infracción Aduanera.	127
4.3.3.4 La Infracción Aduanera Unificada.	128
4.3.3.5 La coparticipación en la Infracción Aduanera.	130
4.3.4 Responsabilidad Aduanera del Agente Aduanal.	130
4.3.5 Inhabilitación, Suspensión y Cancelación del derecho para ejercer la Patente Aduanal como consecuencia de la Responsabilidad Aduanera.	134
4.3.6 Sanciones Aduaneras.	140
4.3.7 Excluyentes de Responsabilidad.	145

4.4 Responsabilidad Tributaria Aduanera.	148
4.4.1 Obligación Tributaria Aduanera.	148
4.4.1.1 Características de la Obligación Tributaria Aduanera.	152
4.4.1.2 Nacimiento de la Obligación Tributaria Aduanera.	153
4.4.1.3 Sujetos de la Obligación Tributaria Aduanera.	156
4.4.1.4 Determinación de la Obligación Tributaria Aduanera.	162
4.4.1.5 Exigibilidad de la Obligación Tributaria Aduanera.	165
4.4.1.6 Extinción de la Obligación Tributaria Aduanera.	167
4.4.2 Responsabilidad Tributaria Aduanera.	185
4.4.2.1 Concepto de Responsabilidad Tributaria Aduanera.	185
4.4.2.2 Naturaleza Jurídica de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.	189
4.4.2.3 Fines Extrajurídicos de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.	191
4.4.2.4 Nacimiento de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.	191
4.4.2.5 Determinación de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.	192
4.4.2.6 Exigibilidad del pago en la Responsabilidad Tributaria Aduanera.	194
4.4.2.7 Extinción de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.	195
4.4.3 Responsabilidad Solidaria del Agente Aduanal.	195
4.4.4 Responsabilidad del Agente Aduanal en relación con el artículo 160, fracción VI de la Ley Aduanera.	204
4.5 Responsabilidad Penal.	205
a) Conducta	208
b) Tipicidad	210
c) Antijuricidad	210
d) Imputabilidad	211
e) Culpabilidad	212
4.5.1 Responsabilidad Penal Fiscal.	215
4.5.2 Delitos Fiscales	216
4.5.2.1 Requisitos de procedencia de la acción penal.	216
4.5.2.2 El sobreseimiento del proceso penal.	218
4.5.2.3 Prescripción de la acción penal.	218
4.5.2.4 Encubrimiento en los delitos fiscales.	218
4.5.2.5 Agravantes de Responsabilidad.	219

4.5.2.6 La tentativa en los delitos fiscales.	220
4.5.2.7 Delito Continuado.	220
4.5.2.8 Contrabando.	221
4.5.2.9 Defraudación Fiscal.	227
4.5.2.10 Delito de robo o destrucción en recinto fiscal o fiscalizado.	228
4.5.2.11 La Depositaria Infiel.	228
4.5.2.12 Delitos por violación a los deberes formales.	228
4.5.3 Responsabilidad Penal del Agente Aduanal.	230

CAPÍTULO 5 “LA DEFENSA DEL AGENTE ADUANAL ANTE LA RESPONSABILIDAD DERIVADA DE SU ACTIVIDAD”

5.1 La Junta Técnica.	237
5.2 Defensa dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.	238
5.3 Defensa dentro del Procedimiento de Irregularidades en Materia Aduanera.	240
5.4 Defensa dentro de los procedimientos de suspensión o cancelación de patente aduanal.	242
5.5 Reconsideración.	243
5.6 Recurso de Revocación.	243
5.7 Juicio de Nulidad.	246
5.8 Proceso Penal.	249
5.9 Juicio Ordinario Civil.	251
5.9 Juicio de Amparo.	254
CONCLUSIONES.	257
BIBLIOGRAFÍA.	260

INTRODUCCIÓN.

Analizando la historia económica de nuestro país en las últimas décadas, llama nuestra atención la gran importancia que ha cobrado el comercio exterior como estrategia para el desarrollo económico, estrategia que ha sido adoptada por los dirigentes de los últimos gobiernos atendiendo al desenvolvimiento de la actividad económica mundial.

En efecto, México ha abierto sus puertas a la globalización y al libre comercio, apostando a esta estrategia económica como la mejor opción para el desarrollo, lo cual salta a la vista al observar el incremento de los tratados económicos que se han firmado con otros Estados, circunstancia que se ha visto reflejada en el hecho de que más de la mitad del Producto Interno Bruto Nacional lo represente precisamente el comercio exterior de mercancías.

Actualmente México cuenta con un sistema aduanero firme, sin embargo se le han venido realizando ajustes en virtud del incremento que se ha suscitado en las operaciones de comercio exterior, ello con el objeto de poder hacer frente a esta nueva y demandante realidad económica.

Ocupando un papel central en esta difícil tarea, se encuentran los Agentes Aduanales, a quienes el Estado les ha delegado la responsabilidad y confianza de llevar a los importadores y exportadores a cumplir cabalmente las normas y reglas necesarias para la introducción o extracción de mercancías del territorio nacional, constituyendo así un eslabón importante en el crecimiento del país pues auxilia en la recaudación de las contribuciones correspondientes, y consecuentemente en el impulso de la actividad económica y la generación de empleos.

Bajo este panorama, la figura del Agente Aduanal constituye un importante factor en la economía nacional, y no sólo eso, sino que estas personas tienen también en sus manos una tremenda responsabilidad social tanto para el sistema aduanero como para México en general, al ser ellos los que activan, de manera

indirecta, al despachar la gran mayoría de las importaciones y exportaciones del país, las funciones del Estado relacionadas con el comercio exterior, tales como la recaudación de las contribuciones al comercio exterior, como una forma de obtener ingresos para cumplir con sus fines, la protección y promoción de la industria, el comercio y la agricultura nacional, y la procuración de la higiene pública, al impedir la entrada de productos nocivos a la salud o a la flora o fauna nacional.

De ahí la importancia de este trabajo de investigación, con el cual se pretende abarcar inicialmente la regulación de la figura del agente aduanal en nuestra legislación, conceptuándolo y delimitando sus funciones, actividad, derechos, obligaciones, etc., ello con la finalidad de profundizar en su conocimiento; siendo la parte más importante de la investigación, y en la cual nos enfocaremos, la relativa a la responsabilidad del Agente Aduanal, toda vez que, como ya lo mencionamos, dada la trascendencia de este importante sujeto del comercio exterior, conviene tener muy en claro los alcances que se le han conferido por la legislación mexicana a sus atribuciones y responsabilidades; finalmente, analizaremos de manera muy breve los medios de defensa con los que cuenta el agente aduanal, para oponerse a los diversos fincamientos de responsabilidad de los que puede ser objeto.

CAPÍTULO PRIMERO

“SEMBLANZA HISTÓRICA DE LA RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN LA LEGISLACIÓN ADUANERA MEXICANA”

1.1 INTRODUCCIÓN.

El hombre, a lo largo de la historia, ha establecido rutas comerciales con el interés de intercambiar bienes, y dado que el comercio exterior siempre se ha caracterizado por su especialidad y complejidad, desde entonces se ha requerido la presencia de una figura especializada que actúe y lleve a cabo dicha actividad.

En el presente capítulo analizaremos las disposiciones normativas que consideramos más relevantes por su valor en materia de responsabilidad de agentes aduanales, y que han existido en nuestro país desde la época de la independencia, ello en virtud de que con anterioridad, es decir, durante la época de la Colonia, existe un avance exiguo en las regulaciones al comercio exterior en México o lo que entonces era la Nueva España. En efecto, durante la Colonia imperaba el sistema económico llamado Mercantilismo, mismo se caracterizaba en el atesoramiento por parte del Estado de metales preciosos, donde el país más poderoso era el que tenía más oro y plata acumulados; concepción y prácticas que trajeron consecuencias sumamente perjudiciales en la economía de España, la cual para contrarrestarlas dictó una serie de medidas que perjudicaron el comercio exterior, pues dichas medidas prohibían a las colonias de España, entre ellas a la Nueva España, comerciar con otros países e incluso entre ellas mismas, creando con ello un monopolio comercial exclusivo entre colonias y España.

De esta forma abordaremos el tema de la siguiente manera; en primer término, se examinarán las Ordenanzas que rigieron el comercio exterior hasta fines del siglo XIX, posteriormente corresponderá el estudio de las leyes y reglamentos que se emitieron en el siglo XX, para finalizar con el análisis de las principales reformas que se dieron en materia de agentes aduanales a la ley aduanera de 1995.

1.2 ORDENANZAS.

1.2.1 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas del 31 de enero de 1856.

En el año de 1836, durante la gestión del Presidente Ignacio Comonfort, y de su Ministro de Hacienda Manuel Payno, se expide la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, también llamada "Arancel Payno", la cual principalmente contaba con un criterio orientado a dar un estímulo a la introducción de productos que en forma directa beneficiarían y fomentarían la industria, la agricultura y el transporte del país. Con esta Ordenanza se demuestra el intento de liberalizar el comercio en aquella época, pues se contempla la libre importación de más mercancías, maquinaria e implementos, y se reducen las prohibiciones a la importación de otros artículos.

Aunado a lo anterior, esta Ordenanza resulta importante en nuestra investigación porque en su contenido normativo se regulaban aspectos como el despacho de mercancías, el contrabando, el fraude, y faltas a la observancia de dicha Ordenanza, así como las sanciones impuestas a las personas que intervinieran en el contrabando, fraude o cometieran las faltas ya mencionadas.

Así, tenemos que en su artículo XXII se contempla lo relativo al despacho de mercancías, previendo las diferentes fases del mismo, tales como la descarga de las mercancías, presentación del pedimento, el reconocimiento realizado por el vista y el administrador de la aduana, y el pago de los respectivos derechos.

Del texto del artículo que se analiza, se desprende que los encargados de entender el despacho de las mercancías con las autoridades aduanales, lo eran únicamente el consignatario del buque y en su ausencia, el capitán del mismo, ya que se establece en su disposición primera que *"la descarga de mercancías se hará por un pedimento por escrito del consignatario del buque, y si no lo hubiese, por el capitán"*;¹ por lo que podemos considerar al consignatario del buque como un antecedente de lo que ahora conocemos como Agente Aduanal.

De la disposición segunda del artículo XXII se desprende una de las obligaciones más importantes de los consignatarios, la cual consistía en presentar ante la aduana los pedimentos para el despacho, en los

¹ Diario Oficial de la Federación del 31 de enero de 1856.

cuales se expresara por guarismo y letra, los números, marcas, contenidos y calidades, conforme indicara la tarifa, peso y medida total de cada bulto, paca, fardo o caja.

De conformidad con la Ordenanza General de Aduanas que se analiza, la obligación de presentar los pedimentos y asentar en ellos las especificaciones de las mercancías que se pretendían importar, podía traducirse en responsabilidad incluso penal a cargo del consignatario, si del reconocimiento se desprendía que éste pretendía cometer fraude “*suplantando la calidad, alterando la medida, disminuyendo peso, etc.*”, de los efectos.

1.2.2 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, de Cabotaje y Secciones Aduanales de 24 de enero de 1885.

La Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, de Cabotaje y Secciones Aduanales, fue emitida mientras ocupaba la Presidencia Porfirio Díaz, y que resalta el espíritu de intercambio comercial de la época, estableciendo en su primer artículo que los Estados Unidos Mexicanos tienen abiertos sus puertos de altura y sus aduanas fronterizas al comercio de todas las naciones del mundo y al de sus posesiones conocidas. Dicha Ordenanza levantaba todas las prohibiciones existentes a la importación de bienes, con excepción de los materiales de guerra cuya importación si podría ser prohibida por el Ejecutivo y regulada por la Secretaría de Guerra.

Esta Ordenanza también constituye uno de los antecedentes que dan origen a la figura del Agente Aduanal, ya que en su artículo 94 establece que en las operaciones de las aduanas no se debía admitir más personas ni firmas que la del consignatario, a no ser que éste otorgara poder suficiente a alguna persona o que la acreditara para asuntos aduanales con carta poder.

Como podemos ver, desde aquel tiempo, los agentes aduanales (considerados como consignatarios en el ordenamiento jurídico en estudio) tienen esa exclusividad para actuar por cuenta de los importadores de mercancías, circunstancia que prevalece en la actualidad.

1.2.3 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de 1º de marzo de 1887.

El 29 de abril de 1886, se expidió el Presupuesto de Ingresos para el año fiscal de 1886 a 1887, estableciéndose en la fracción I de su artículo único, que el Ejecutivo quedaba autorizado a modificar dentro del año en que ha de regir esa ley, la ordenanza de 29 de enero de 1885. Conforme a ésta facultad conferida al Ejecutivo, Porfirio Díaz expidió una nueva ordenanza sancionada el 1º de marzo de 1887, la cual nuevamente reflejaba la inclinación de nuestra nación por la apertura comercial, ya que en su artículo primero reiteraba lo que la Ordenanza anterior, es decir, que *“los Estados Unidos Mexicanos tiene abiertos sus puertos de altura y sus aduanas fronterizas al comercio de todas las naciones”*; mientras que en su artículo tercero se establece que *“no hay en la República prohibición para importar efectos extranjeros sean los que fueren, con excepción de los materiales de guerra cuya importación si podrá ser prohibida por el ejecutivo y regulada por la Secretaría de Guerra...”*²

Dentro de este contexto, la Ordenanza en comento prevé como uno de los sujetos que estarían obligados al acatamiento de sus prescripciones legales, a los consignatarios de los buques, introduciendo nuevamente esta figura en el desarrollo de la actividad aduanera y reconociendo su importancia al destinar la Sección II de su Capítulo III a la regulación más específica de estos.

De esta forma tenemos que, la Sección II del Capítulo III destinada a la regulación de las obligaciones de los consignatarios ante la aduana, distingue entre consignatarios de buques y consignatarios de mercancías, y se establecen además las responsabilidades de ambos.

Así, en el artículo 88 se define a los consignatarios de los buques como aquellas *“personas designadas como tales en los manifiestos de las embarcaciones, o los individuos que los capitanes nombren con ese carácter a su llegada a los puertos y dentro de las veinticuatro horas que la ley les concede para el efecto”*³, y más adelante establece que son las únicas personas a quienes los administradores de la aduana debían reconocer como representantes legítimos de los capitanes.

Estos consignatarios tenían la obligación de suscribir todos los documentos y copias de éstos a nombre de los capitanes, siendo responsables para la ley por las faltas en que incurrieran los causantes, siempre que no justificaren plenamente su inculpabilidad (artículo 90).

² Diario Oficial de la Federación de 1º de marzo de 1887.

³ Diario Oficial de la Federación de 1º de marzo de 1887.

Conviene detenernos en esta parte para explicar que el manifiesto de la embarcación a que se hace referencia en el artículo 88, es un documento que el capitán de todo buque conductor de mercancías tenía la obligación de elaborar, y que en el mismo se debía manifestar el nombre de los consignatarios (entre otras especificaciones), según lo estipula el artículo 23 de la ordenanza en estudio.

En caso de que no se designara consignatario en el manifiesto, el capitán contaba con veinticuatro horas para designar consignatario residente en el puerto, y si el capitán no usaba esta facultad, se tenía como consignatario al administrador de la aduana, quien procedía a nombrar persona de su confianza que hiciera de consignatario provisional entretanto se presentara el verdadero, y en caso de no presentarse, hasta la venta de las mercancías.

Por otra parte, el artículo 89 define a los consignatarios de mercancías como "*los individuos que en el manifiesto del buque se señalen como tales*", siendo los únicos individuos a quienes las aduanas federales, el gobierno, o cualquier otra autoridad, admitirían a gestionar en los asuntos relativos a las operaciones aduanales (artículo 91).

Por lo que respecta a la responsabilidad de los consignatarios de mercancías, se establece que por los derechos y penas pecuniarias en las que incurrieran, las mercancías responderían directamente ante el fisco.

Dentro de la Ordenanza de 1887, se contemplan obligaciones impuestas al consignatario que no se incluyen en la sección destinada a ellos, tales como la presentación de los pedimentos ante el administrador de la aduana, declarar las mercancías consistentes en materias inflamables, explosivas o corrosivas y enterar en la tesorería de la aduana el importe de los derechos que hayan causado sus mercancías.

Finalmente, cabe precisar que todo acto consentido o firmado por los consignatarios de buques o de mercancías, sería definitivo en sus efectos, y solo la Secretaría de Hacienda podía alterarlos o revocarlos (artículo 93).

1.2.4 Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de 1º de noviembre de 1891.

Conforme a las facultades otorgadas por el Congreso al Ejecutivo Federal en la fracción I del artículo único de la Ley de Ingresos del Tesoro Federal del 15 de mayo de 1891, Díaz expidió la ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de los Estados Unidos Mexicanos de 12 de junio de 1891, la cual entró en vigor el primero de noviembre de ese año.

Esta Ordenanza deroga todos los decretos, circulares y disposiciones que no estuvieran acorde con sus lineamientos. Estuvo vigente hasta que fue remplazada por la Ley Aduanal de 18 de abril de 1928, sin embargo coincide con la Ordenanza General de 1887 en la regulación de las obligaciones de los capitanes de buques extranjeros y sus consignatarios en las aduanas mexicanas, puesto que en el Capítulo I, Sección II “De los consignatarios de buques y de Mercancías”, el artículo 106 solo reconoce personalidad para el trámite de las operaciones aduaneras a los consignatarios de los buques, y los define como las personas designadas como tales en los manifiestos y a quienes los administradores deben reconocer como únicos representantes legítimos de los capitanes.

De igual forma, se prevé la designación de un consignatario provisional nombrado por el administrador de la aduana y establece como obligación del administrador, el no admitir en ninguna de las operaciones de la aduana mas personas ni firma que la del consignatario de la mercancía; a no ser que éste de poder suficiente a alguna persona, o por lo menos que la acredite para los asuntos aduanales con carta poder.

1.3 LEYES Y REGLAMENTOS.

1.3.1 Ley de Agentes Aduanales de 15 de Febrero de 1918 y su Reglamento.

A decir del maestro Máximo Carvajal Contreras, después de la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de 1891, se emitieron diversas disposiciones aduanales cuya expedición obedecía a hechos circunstanciales, es decir, que eran dictadas en un momento de crisis y para salvar situaciones momentáneas; en consecuencia la legislación aduanal, dada la diversidad de ordenamientos existentes y

divergentes, se tornó más compleja y anárquica, por lo que se hacía imperante una revisión de la misma y una reforma que la pusiera acorde con la realidad histórica que se vivía después de la Revolución.⁴

De esta manera, el 20 de febrero de 1918, durante el gobierno de Venustiano Carranza, se publicó la Ley de Agentes Aduanales, la cual constituye la primera reglamentación de las funciones de la figura que actualmente conocemos como Agente Aduanal, y que en el primer párrafo de su texto explica que *“para definir los derechos y obligaciones de las personas que habitualmente gestionan, en nombre de otro, ante las aduanas de la República, el despacho de mercancías, de importación y exportación, así como para garantizar los derechos del Fisco Federal y de los ciudadanos mexicanos se hace necesario legislar sobre agentes aduanales y reglamentar sus funciones”*.

El artículo primero delimita el concepto de agente aduanal estableciendo que para efectos de esa Ley, se *“reputan como Agentes Aduanales las personas que, en legítima representación de los dueños, remitentes o consignatarios de mercancías, gestionen habitualmente ante las oficinas aduaneras, la Dirección General de Aduanas o ante los Cónsules y Vicecónsules de México en el extranjero, las operaciones relativas.”*⁵

Lo referente a los derechos y obligaciones de los Agentes Aduanales se regulaba en el Reglamento de la Ley que se analiza, mismo que en su Capítulo II denominado “Obligaciones de los agentes aduanales”, establecía deberes a cargo de éstos tales como asegurarse, al hacerse cargo de una gestión de un asunto aduanal, de la identidad de las personas que se lo encomienden; desempeñar por sí mismo las funciones de su encargo ante la aduana respectiva; extender por escrito y en idioma castellano constancia del asunto que se le encomiende; dar oportuno aviso, por conducto de la oficina aduanal ante la cual gestionen, de sus cambios de residencia; llevar un libro de registro en el que se hiciera constar, por orden riguroso de fechas y por numeración progresiva las operaciones aduanales que verifiquen.

Cabe mencionar que ya en esta Ley se establece que para ser considerado como Agente Aduanal, es necesario contar con la autorización de la Secretaría de Hacienda, la cual expediría la patente correspondiente si el solicitante reunían una serie de requisitos especificados en el artículo 1º del Reglamento e introducidos en los artículos 4º y 5º de la Ley, entre los que destacan: ser mayor de veintiún años, ser mexicano por nacimiento o naturalización, ser de reconocida buena conducta, tener aptitud en el ramo de

⁴CARVAJAL Contreras Máximo, “Derecho Aduanero”, 13ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2005, pag. 100.

⁵Diario Oficial de la Federación de 20 de febrero de 1918.

comercio y aduanas; residir dentro del Territorio Nacional; no haber sido sentenciado por delitos del orden común a una pena mayor de seis meses de arresto o de \$500.00 de multa y no ser empleado del ramo de aduanas o de la Secretaría de Hacienda.⁶

Esta Ley fue derogada por decreto del Presidente Plutarco Elías Calles el 30 de mayo de 1925, determinando que las personas que habitual o accidentalmente tuvieran que hacer gestiones ante las Aduanas, quedarían sujetas a los preceptos de la Ordenanza General de Aduanas de 1891, relativos a consignatarios y expedidores de mercancías.⁷

1.3.2 Ley de Agentes Aduanales de 29 de agosto de 1927 y su Reglamento.

Varios años más tarde, el 30 de agosto de 1927, se publicó la Ley de Agentes Aduanales expedida durante el gobierno del Presidente Plutarco Elías Calles, y que derogaba a su antecesora, así como a las demás leyes, reglamentos circulares y disposiciones en cuanto se opusieran a la ley en comento.

Como una Ley especializada en la figura del Agente Aduanal, su primer artículo delimitaba las personas a las cuales se les daría ese nombre, estableciendo que *“son agentes aduanales los individuos a quienes el Ejecutivo Federal, por conducto de la Dirección General de Aduanas autorice mediante la patente respectiva, para ocuparse habitual y profesionalmente, y siempre por cuenta ajena, en la gestión de las operaciones de que trata la Ordenanza General de Aduanas; excepto la de consignación de buques, que podrá desempeñarse libre e independientemente de la agencia aduanal”*.

Al igual que la Ley de 1918, este ordenamiento contempla a la patente aduanal que otorgaría la Dirección General de Aduanas a las personas que cumplieran con los requisitos establecidos en la misma ley y en su reglamento, como un presupuesto para ser considerado Agente Aduanal, resaltando la importancia que desde entonces se le da a dicha patente, pues ante las aduanas sólo se admitirían gestiones en operaciones del ramo a los agentes aduanales, a los destinatarios finales de mercancía que personalmente hicieran su despacho y a los representantes que figuraran como mandatarios o consignatarios y siempre que en un año no representaran a más de dos terceros; aunado a que no se admitiría gestión alguna en

⁶ Diario Oficial de la Federación de 20 de febrero y 10 de mayo de 1918.

⁷ Diario Oficial de la Federación de 30 de mayo de 1925.

representación de terceros, a las personas que sin ser agentes aduanales, se anunciaran con tal carácter o en cualquier forma que indicara al público que se ocupaban de realizar operaciones del ramo.⁸

La responsabilidad del agente aduanal, la cual de acuerdo a este ordenamiento era solidaria y mancomunada con su comitente, resultaba de las obligaciones pecuniarias que derivaran de las operaciones aduanales y que fueran a cargo del Fisco. Incluso la responsabilidad solidaria y mancomunada entre el agente aduanal que despachara y su comitente, existiría tratándose de las infracciones en que incurrieran cualquiera de ellos en el despacho correspondiente; sin embargo se excluía de la responsabilidad al agente aduanal cuando este se concretara a seguir instrucciones expresas y escritas de su comitente, siempre que el cumplimiento de las mismas no constituyera la comisión de un delito, y en tal caso, la responsabilidad fiscal a que diera lugar el cumplimiento de dichas instrucciones recaería exclusivamente sobre el patrimonio del comitente.⁹

Aunado a lo anterior, los agentes aduanales a la luz de esta Ley eran ilimitadamente responsables, en el orden fiscal y administrativo, de los actos que ejecutaran o de las omisiones en que incurrieran los dependientes de su agencia, a quienes hubieran autorizado para intervenir en materia aduanal, registrándolos en la aduana respectiva.¹⁰

Resulta interesante comentar que la Ley de Agentes Aduanales de 1927 establecía como uno de los requisitos para obtener la patente aduanal *constituir y mantener vigente la garantía que fija la Secretaría de Hacienda*, la cual serviría para responder por cualquier responsabilidad pecuniaria en que incurrieran los agentes aduanales durante su ejercicio, por actos u omisiones fiscales, fueran delictuosos o no.¹¹

1.3.3 Ley Aduanal del 30 de diciembre de 1929.

Ante la latente necesidad de otorgar al país una legislación aduanal que estuviera acorde con la época y con las exigencias del creciente comercio exterior, se expide durante el gobierno del Presidente Emilio Portes Gil una nueva Ley Aduanal, específicamente el 31 de diciembre de 1929, la cual se componía de 764 artículos distribuidos en 18 Títulos.

⁸ Artículos 1º de la Ley de Agentes Aduanales de 1927, 18 y 19 del Reglamento de dicha Ley. (Diario Oficial de la Federación de 30 de agosto de 1927 y 16 de marzo de 1928)

⁹ Artículo 13 de la Ley de Agentes Aduanales de 1927 (Diario Oficial de la Federación de 30 de agosto de 1927)

¹⁰ Artículo 14 de la Ley de Agentes Aduanales de 1927 (Diario Oficial de la Federación de 30 de agosto de 1927)

¹¹ Artículos 2 y 3 de la Ley de Agentes Aduanales de 1927 (Diario Oficial de la Federación de 30 de agosto de 1927)

Particularmente en el Título II, se regula todo lo relativo a la personalidad en la tramitación aduanal, estableciéndose que las personas facultadas para realizar el despacho y llevar a cabo toda clase de operaciones ante las autoridades aduanales, eran los consignatarios de mercancías, los destinatarios finales de las mismas o sus mandatarios.

De conformidad con esta Ley, los agentes aduanales eran los individuos a quienes el Ejecutivo Federal, por conducto de la Dirección General de Aduanas, autorizaba mediante la patente respectiva, para ocuparse profesional y habitualmente y siempre por cuenta ajena, de la gestión de las operaciones de que trata la Ley.

Para obtener la patente aduanal, se establecieron una serie de requisitos, dentro de los cuales destacan: tener capacidad legal con arreglo al Código de Comercio, estar domiciliados en el territorio de la República, ser de honorabilidad notoria a juicio de la Dirección de Aduanas, constituir y mantener vigente la garantía que fijara la Secretaría de Hacienda, no ser empleado ni funcionario de la Federación, ni militar en servicio activo, y por último, no ser extranjero, a menos que en el país de nacionalidad del solicitante se permitiera el ejercicio como agente aduanal a los mexicanos.

La garantía que debían cubrir los aspirantes para obtener la patente de agente aduanal podía consistir en fianza, hipoteca o depósito en dinero, y con dicha garantía se respondería por cualquier responsabilidad pecuniaria en que incurrieran los agentes aduanales durante el ejercicio de sus funciones como auxiliares del comercio, o por actos u omisiones fiscales, fueran delictuosos o no.

1.3.4 Ley Aduanal de 31 de agosto de 1935.

Esta Ley mantiene constante algunos de los elementos respecto al agente aduanal que ya se contemplaban en las leyes que hemos analizado en los apartados anteriores, tales como una definición de agente aduanal en la que se daba tal carácter a aquellos individuos a quienes la Secretaría de Hacienda les autorizara para ocuparse de la gestión de operaciones aduanales mediante la patente aduanal correspondiente.¹²

¹² Artículo 44 de la Ley de 31 de agosto de 1935

Así mismo, dentro de los requisitos que enumeraba el artículo 49 de la Ley de 1935, para la expedición de la patente de agente aduanal, se conservaba el requisito referente a constituir y mantener vigente una garantía que sería fijada en el Reglamento de la Ley en comento, misma que el artículo 50 de la Ley, determina que respondería por cualesquiera responsabilidades pecuniarias en que incurrieran los agentes aduanales durante su ejercicio, por actos u omisiones fiscales, fueran delictuosos o no.¹³

Por lo que respecta a la responsabilidad de los agentes aduanales, en el artículo 47 de la Ley de 1935, se establecía que los agentes aduanales y sus comitentes eran responsables solidarios de todas las obligaciones pecuniarias a favor del Fisco, por actos u omisiones de los primeros, fueran delictuosos o no.¹⁴

De igual forma, en el artículo 46 se establecía que los agentes aduanales eran ilimitadamente responsables en el orden fiscal y administrativo, de los actos que ejecutaran o de las omisiones en que incurrieran sus dependientes.¹⁵

Otra fuente de responsabilidad del agente aduanal surge del artículo 42 de la Ley que se analiza, ya que dicho artículo contemplaba como responsables solidarios por las faltas en que incurrieran los remitentes de mercancías que se introdujeran al país, en una operación aduanal, a los consignatarios y los destinatarios de ellas; y tomando en cuenta que el diverso artículo 45 establecía que los agentes aduanales efectuarían sus operaciones como consignatarios o como mandatarios, es evidente que el mencionado agente aduanal podría ser responsable solidario por las faltas del remitente de mercancías cuando actuara en su carácter de consignatario.¹⁶

1.3.5 Código Aduanero de 31 de diciembre de 1951.

En este Código se reconocía personalidad para el despacho y realización de toda clase de trámites y gestiones relacionadas con las mercancías, a los agentes aduanales, quienes eran considerados como los beneficiarios para actuar ante una aduana, por cuenta ajena, como gestores habituales de las operaciones aduaneras de toda denominación, en todas sus fases, actos y consecuencias del despacho.¹⁷

¹³Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1935

¹⁴ Idem

¹⁵ Idem

¹⁶ Idem

¹⁷ Artículos 32, fracción III, y 690 del Código Aduanero de 1951 (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1951)

Sin embargo, cabe mencionar que en el Código Aduanero, el despacho de mercancías en operaciones aduaneras, podía ser gestionado y atendido libre y personalmente por los mismos interesados en dichas operaciones, estableciendo como una opción para aquellos el utilizar los servicios de agentes aduanales.¹⁸

Dichos agentes aduanales efectuarían las operaciones de su ejercicio como consignatarios o mandatarios, siendo responsables solidariamente con los comitentes de todas las obligaciones pecuniarias a favor del Fisco, por sus actos u omisiones, fueran delictuosos o no; e ilimitadamente responsables, en el orden fiscal y en el administrativo de los actos que ejecuten o de las omisiones en que incurran sus dependientes.¹⁹

Por otra parte, para la gestión de operaciones aduaneras por el agente aduanal, era necesaria la expedición de un poder, en el que los mandantes se tendrían como obligados a estar y pasar, sin limitación alguna, por lo que hiciere, autorizare o consintiere el mandatario, aunque en el poder no se expresare.²⁰

Nuevamente, se atribuye importancia a la necesidad de contar con una patente expedida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para ejercer como agente aduanal, sobre todo si atendemos al artículo 709 del Código en cita, en el cual se estipulaba que solamente los titulares de las patentes podían anunciarse como agentes aduanales, y contemplaba que quienes se ostentaran como tales sin serlo, incurrirían en infracción al Código, haciéndose acreedores a la sanción prevista en el artículo 628, fracción XLV, la cual consistía en multa de cien a mil pesos o arresto hasta de 15 días.²¹

Un elemento novedoso introducido en este Código relativo a la responsabilidad del agente aduanal, consistía en que los agentes aduanales no eran responsables del destino que sus clientes diesen a las mercancías ya retiradas de la custodia oficial, ni de las obligaciones fiscales que dichos clientes contrajeran directamente con motivo de dicho retiro.²²

Además, la garantía que en las leyes antecesoras se exigía como requisito para ser agente aduanal, en el Código Aduanero era regulada como un presupuesto de operación, pues el artículo 701 establecía que

¹⁸ Artículo 33 del Código Aduanero de 1951 (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1951)

¹⁹ Artículos 702, 706 y 707 del Código Aduanero de 1951 (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1951)

²⁰ Artículos 34 y 35 del Código Aduanero de 1951 (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1951)

²¹ Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1951.

²² Artículo 706 del Código Aduanero de 1951, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1951.

para que una persona pudiera ejercer como agente aduanal era necesario que constituyera y mantuviera vigente e íntegros fianza y depósito que ahí mismo se especificaban.²³

1.3.6 Ley Aduanera de 30 de diciembre de 1981.

La Ley Aduanera de 1981, a diferencia de sus antecesoras, delimitaba en su artículo 1º los ordenamientos jurídicos aplicables a la regulación del comercio exterior de la siguiente manera: *“Esta Ley, las 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 los medios en que se transportan o conducen, así como el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de este o de dicha entrada o salida de mercancías”*, estableciendo que se encontraban obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones, entre otros, los agentes aduanales.²⁴

Por lo que respecta al concepto de agente aduanal, esta Ley nos proporcionaba el siguiente en su artículo 143: *“Agente Aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley.”*²⁵

Como se puede observar, esta definición incluye además de los elementos referentes a la autorización otorgada por la Secretaría de Hacienda, el ejercicio de una patente y el promover por cuenta ajena, elementos tales como el despacho de mercancías y los regímenes aduaneros.

A este respecto cabe precisar que en la Ley en comento, se entendía por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros, debían realizar en la aduana las autoridades fiscales y los consignatarios o destinatarios en las importaciones y los remitentes en las exportaciones (artículo 5).

En tanto que los regímenes aduaneros eran los siguientes (artículo 63):

²³ Un dato curioso es que de acuerdo al artículo 691 del Código Aduanero de 1951, sólo los hombres podían ser agentes aduanales pues en la fracción I de dicho artículo se preveía que para poder expedirse patente de agente aduanal el solicitante debía ser varón y mexicano por nacimiento.

²⁴ Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1981.

²⁵ Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1981.

1. Definitivos
 - a) De importación
 - b) De exportación
2. Temporales
 - a) De importación
 - Para retornar al extranjero en el mismo estado
 - Para elaboración, transformación o reparación
 - Para depósito industrial
 - b) De exportación
 - Para retornar al país en el mismo estado
 - Para elaboración, transformación o reparación
3. Importación para Reposición de Existencias
4. Depósito fiscal
5. Tránsito de Mercancías.

Por otra parte, señalaba en su artículo 41 fracción II, que los agentes aduanales eran responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior, que se originaran con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervinieran personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.²⁶

Por cierto que se estableció como una de las obligaciones del agente aduanal el dar a conocer a la aduana de su adscripción, los nombres de sus empleados o dependientes autorizados para representarlo en todos los actos del despacho aduanero, de cuya actuación sería ilimitadamente responsable (artículo 145, fracción VIII).

Finalmente, cabe agregar que esta Ley dedicaba su último título a los agentes aduanales, dentro del cual se contemplaban situaciones como la delimitación conceptual de dicha figura, los requisitos para obtener la patente de agente aduanal, las obligaciones, derechos y las causales de suspensión y cancelación de la patente aduanal.

²⁶ Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1981.

1.3.7 Ley Aduanera de 15 de diciembre de 1995.

Al expedirse esta Ley, se expresó en la exposición de motivos que las aduanas nacionales requerían adquirir un nuevo perfil, abandonar su papel como ente exclusivamente recaudatorio y convertirse en un instrumento estratégico para facilitar las operaciones de exportación de artículos mexicanos y para evitar prácticas ilícitas de comercio internacional que dañaran a la planta productiva, y que con tal finalidad, la iniciativa de ley integraba la regulación dispersa en la materia, simplificaba los trámites administrativos y definía nuevos mecanismos de promoción y control, agrupando las propuestas en tres vertientes:

1. Las orientadas a estimular las ventas al exterior.
2. Las tendientes a combatir adecuadamente las prácticas ilícitas de comercio internacional.
3. Las que se dirigen a hacer más eficiente la operación aduanera y brindar mayor seguridad jurídica a los usuarios.

Pues bien, dentro de las propuestas mencionadas en último lugar, en el ámbito de los agentes aduanales, se incluyó el incorporar esquemas para promover una mayor competencia en ese mercado, con el objeto de mejorar el servicio que prestan.

De esta forma, se estipuló que únicamente los agentes aduanales, esto es, las personas físicas autorizadas por la Secretaría, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías en los diferentes regímenes aduaneros, que actúen como consignatarios o mandatarios de un determinado importador o exportador, así como los apoderados aduanales, podrán llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de dicho importador o exportador.²⁷

En este mismo sentido, se determinó que los agentes aduanales y apoderados aduanales serían representantes legales de los importadores y exportadores para todas las actuaciones y notificaciones que derivaran del despacho aduanero de mercancías en el que actuaran, siempre que se realizaran dentro del recinto fiscal o se tratara del acta de embargo o del acta a que se refieren los artículos 150 y 152 de la Ley en comento.²⁸

²⁷ Artículos 40 y 159 de la Ley Aduanera de 15 de diciembre de 1995.

²⁸ Artículo 41 de la Ley Aduanera de 15 de diciembre de 1995.

Así mismo, se preveía que los agentes aduanales eran responsables solidarios, ya no solo de los impuestos al comercio exterior, sino también de las demás contribuciones y cuotas compensatorias que se causaran con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo, respecto de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervinieran personalmente o por conducto de sus empleados autorizados; comprendiendo dicha responsabilidad solidaria los accesorios de tales contribuciones, a excepción de las multas.²⁹

Aunado a lo anterior, el agente aduanal de conformidad con esta Ley, es responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como del cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por esta Ley y por las demás leyes y disposiciones aplicables. En este mismo ordenamiento se introduce por primera vez la regulación de las causas excluyentes de responsabilidad, que serían aplicables al agente aduanal y a la fecha continúan vigentes.³⁰

1.4 PRINCIPALES REFORMAS A LA LEY ADUANERA DE 1995 REFERENTES AL AGENTE ADUANAL.

1.4.1 Reforma del 30 de diciembre de 1996.

En esta fecha cabe resaltar la reforma efectuada al artículo 41, el cual establecía anteriormente que *“Los agentes y apoderados aduanales serán representantes legales de los importadores y exportadores para todas las actuaciones y notificaciones que deriven del despacho aduanero de mercancías en el que actúen, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal o se tratara del acta de embargo o del acta a que se refieren los artículos 150 y 152 de esta Ley, respectivamente. Los importadores y exportadores podrán presentar un aviso a las autoridades aduaneras, comunicando que ha cesado dicha representación, siempre que el mismo se presente una vez notificadas dichas actas.”*

Con la reforma de 1996, el citado artículo establece lo siguiente:

ARTÍCULO 41.- Los agentes y apoderados aduanales serán representantes legales de los importadores y exportadores en los siguientes casos:

²⁹ Artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera de 15 de diciembre de 1995.

³⁰ Artículo 54 de la Ley Aduanera de 15 de diciembre de 1995.

I.- Tratándose de las actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal.

II.- Tratándose de las notificaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías.

III.- Cuando se trate del acta de embargo a que se refiere el artículo 150 o del escrito a que se refiere el artículo 152 de esta Ley.

Los importadores y exportadores podrán manifestar por escrito a las autoridades aduaneras que ha cesado dicha representación, siempre que la misma se presente una vez notificadas el acta o el escrito correspondiente.³¹

Tal y como se puede apreciar, la reforma únicamente cambió la redacción, haciendo más claros los supuestos en los que el agente aduanal es considerado como representante de los importadores y exportadores.

En tanto, el artículo 164 que contempla las causas de suspensión de la patente aduanal, estableció en su fracción VI, un nuevo segundo párrafo en el que se dijo que no procedía la suspensión cuando la omisión de contribuciones y cuotas compensatorias, en su caso, se debiera a la inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad, suprimiendo así, la parte que hacía referencia al porcentaje de la omisión de los impuestos al comercio exterior que debieran cubrirse y que establecía el mismo párrafo con anterioridad a la reforma.

La misma modificación se realizó al artículo 165 fracción II, segundo párrafo por lo que se refiere al caso en que no procedería la cancelación de la patente aduanal.

1.4.2 Reforma del 31 de diciembre de 1998.

Con esta reforma se agregó en la fracción IX del artículo 159, relativo a los requisitos para obtener la patente de agente aduanal, el aprobar el examen de conocimientos que practique la autoridad aduanera, siendo que antes de ser reformada dicha fracción únicamente preveía la realización de un examen psicotécnico.

Por lo que se refiere a los requisitos para operar regulados en el artículo 160, en la fracción V se agregó el hecho de que la suspensión voluntaria de las actividades del agente aduanal, únicamente podría ser autorizada por un plazo de tres meses, prorrogables cuando existiera causa justificada para ello.

³¹ Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1996.

Así mismo, se incrementó el porcentaje mensual de un 25% a un 35% de los pedimentos originales que deberían ser firmados de manera autógrafa por el agente aduanal, como un requisito para la operación de su patente.

A su vez, la fracción VI del artículo 160 fue enriquecida con la regulación de lo relativo al mandatario de agente aduanal, persona que lo representaría al promover y tramitar el despacho, y de quienes el agente aduanal es ilimitadamente responsable por sus actos.

1.4.3 Reforma del 01 de enero de 2002.

En esta reforma cabe hacer mención de la modificación que se efectuó al artículo 54 primer párrafo, en el que se agregó que el agente aduanal es responsable de asegurarse que el importador o exportador cuenta con los documentos que acrediten el cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, siendo que el anterior texto contemplaba como responsabilidad del agente aduanal cumplir con dichas obligaciones y no únicamente, como se regula ahora, de asegurarse de la existencia de los documentos que acrediten tal cumplimiento.

También se abundó en lo referente a la utilización de la patente aduanal regulada por el artículo 161 de la siguiente manera:

Anteriormente se preveía que el agente aduanal debía actuar únicamente en la aduana para la que se expidió la patente, pudiendo promover ante otras el despacho para el régimen de tránsito interno, cuando las mercancías vayan a ser o hayan sido sometidas a otro régimen aduanero en la aduana de su adscripción.

Que el agente aduanal podría actuar en aduanas distintas a las de su adscripción, siempre que constituyera una sociedad integrada por mexicanos para facilitar la prestación de sus servicios.

Ahora, la patente aduanal le da el derecho al agente aduanal, a actuar ante la aduana de adscripción para la que se le expidió la patente, pudiendo solicitar autorización del Servicio de Administración Tributaria para actuar en una aduana adicional a la de adscripción, siempre que se encuentre al corriente en el

cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sin que se pueda autorizar a un agente aduanal a efectuar despachos en más de tres aduanas distintas a las de su adscripción.

Se contempla la posibilidad de que cuando el agente aduanal expresamente renuncie a una aduana que le hubiera sido autorizada conforme al párrafo anterior, pudiera presentar solicitud para que se le autorizara actuar en otra aduana.

Finalmente se agregó que el agente aduanal podrá actuar en aduanas distintas a la de su adscripción o a las que le hubieran sido autorizadas, en los siguientes casos:

I. Para promover el despacho para el régimen de tránsito interno de mercancías que vayan a ser o hayan sido destinadas a otro régimen aduanero en la aduana de su adscripción o en las demás que tenga autorizadas.

II. Cuando la patente se le hubiera expedido en los términos del último párrafo del artículo 159 de la Ley.

En otro tenor, al artículo 163 se le agregó una fracción VII que establece como derecho del agente aduanal el nombrar un agente aduanal adscrito. Dicha adición se realizó con la finalidad de preservar el patrimonio logrado por el titular de una patente aduanal en los términos siguientes:

“ARTÍCULO 163. Son derechos del agente aduanal:

(...)

VII. Designar, por única vez, a una persona física ante el Servicio de Administración Tributaria, como su agente aduanal adscrito, para que en caso de fallecimiento, incapacidad permanente o retiro voluntario, éste lo sustituya, obteniendo su patente aduanal para actuar al amparo de la misma en la aduana de adscripción original y en las tres aduanas adicionales que, en su caso, le hubieran sido autorizadas en los términos del artículo 161 de esta Ley.

El agente aduanal adscrito en los términos del párrafo anterior, no podrá, a su vez, designar a otra persona física que lo sustituya en caso de su fallecimiento, incapacidad permanente o retiro voluntario. En este caso, el Servicio de Administración Tributaria tendrá la facultad de designarlo, a solicitud expresa.

La designación y revocación de agente aduanal adscrito, deberá presentarse por escrito y ser ratificadas personalmente por el agente aduanal ante el Sistema de Administración Tributaria.

Para que proceda la designación como agente aduanal sustituto, la persona designada deberá de cumplir con los requisitos que exige el artículo 159 de esta Ley.”

Dentro de este mismo tema, se adicionó a la Ley el artículo 163-A, el cual es del tenor siguiente:

“ARTÍCULO 163-A. La persona física designada conforme a la fracción VII del artículo anterior, como agente aduanal sustituto, no podrá ser designada como sustituta de dos o más agentes aduanales al mismo tiempo.

En el caso de que la persona física, a que se refiere este artículo obtenga su propia patente aduanal conforme al artículo 159 de esta Ley, la designación como agente aduanal sustituto quedará sin efectos.

Para que la persona obtenga la patente aduanal del agente que lo designó como su sustituto, deberá acreditar ante el Servicio de Administración Tributaria que el examen de conocimientos técnicos, a que se refiere la fracción IX del artículo 159 de esta Ley, lo hubiera aprobado dentro de los tres años inmediatos anteriores a la fecha en que vaya a ejercer la sustitución. En el caso de que el examen hubiera sido aprobado con anterioridad a dicho plazo, deberá ser presentado nuevamente, salvo que acredite haber actuado como mandatario del agente aduanal que lo designó como sustituto, durante los tres años inmediatos anteriores a la sustitución.”

Para el tratadista Trejo Vargas, la figura del agente aduanal sustituto, introducida en la legislación aduanera en los términos antes señalados, “... representa la transmisión de un derecho adquirido de un particular a un tercero particular, que cumpliendo los requisitos establecidos puede jurídicamente reclamar ese derecho como parte de la masa patrimonial del primero, esto es, que dentro del derecho de sucesión, existe la posibilidad legal de reclamar la transmisión de este derecho como parte de la herencia; sin embargo, este derecho es indivisible y se sujeta al cumplimiento adicional de los requisitos de la Ley Aduanera...”³²

³² TREJO Vargas, Pedro, “El Sistema Aduanero Mexicano”, SHCP, México, 2003, pág. 450.

CAPÍTULO SEGUNDO

“CONCEPTO, NATURALEZA JURÍDICA Y REGULACIÓN DE LA FIGURA DEL AGENTE ADUANAL”

2.1 DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DEL AGENTE ADUANAL.

2.1.1 Concepto Legal.

El Agente Aduanal dentro del derecho aduanero, actualmente contemplado en el primer párrafo del artículo 159 de la Ley Aduanera, es conceptualizado de la siguiente forma:

“Agente aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley.”

La definición que recoge nuestra legislación, coincide con la que se ha manejado en la doctrina aduanera, la cual analizaremos a continuación.

2.1.2 Concepto Doctrinal.

Para el jurista Máximo Carvajal Contreras, el Agente Aduanal “es la persona física que a través de una patente, otorgada por la autoridad hacendaria, interviene ante una aduana para despachar mercancías en cualesquiera de los regímenes aduaneros en virtud de los servicios profesionales que presta.”¹

A su vez, el jurista mexicano Jorge Witker lo define como “aquel profesional, cuyos conocimientos en legislación aduanera, y de comercio exterior lo habilitan, en las condiciones y con los requisitos establecidos por la Ley de Aduanas y sus reglamentos, para prestar servicios a terceros, como gestor habitual, en toda clase de trámites, operaciones y regímenes aduaneros y en todas las fases, actos y consecuencias del despacho.”²

¹ CARVAJAL Contreras Máximo, op cit., pag. 402.

² WITKER Jorge, “Derecho Tributario Aduanero”, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1995, pag. 248.

De igual forma, Francisca Moyotl Hernández, considera que “Agente Aduanal es la persona física especialista en materia aduanera y comercio exterior autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de una patente, para llevar a cabo en representación de los importadores, el despacho aduanero de mercancías.”³

De los conceptos citados, se deducen los siguientes elementos que concurren y son característicos de la figura del Agente Aduanal:

a) El agente Aduanal es una persona física.

b) Profesionalización y especialización.- El agente aduanal debe contar con un título o reconocimiento oficial que lo habilite para ejercer sus funciones como profesional, y debe acreditar que cuenta con los conocimientos técnicos y la experiencia necesaria en materia aduanera y comercio exterior, para representar a los importadores y exportadores en el despacho aduanal.

c) Autorización a través de patente.- Para poder ejercer como agente aduanal, el interesado debe cubrir los requisitos establecidos en la legislación aduanera para obtener la patente respectiva, así como para poder operar como tal. Dicha patente es otorgada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

d) Representación de terceros.- El agente aduanal actuará siempre en representación de terceros, por cuenta ajena y jamás por cuenta propia, ya que en esta calidad intervienen los dueños, destinatarios, remitentes o portadores de las mercaderías y los consignatarios o consignantes, respecto de las mercancías que por cuenta propia importen consignadas a su nombre o a su orden en los conocimientos de embarque, cartas de porte o guías aéreas, o remiten o consignan por cuenta propia.

e) Habitualidad de sus funciones.- El agente aduanal debe hacer de sus funciones, su profesión u oficio habitual.

f) Actuación en el despacho aduanero.- El agente aduanal siempre debe intervenir, dentro de sus funciones, en el despacho aduanero de las mercaderías. Puede asesorar, ser intermediario entre el importador

³ MOYOTL Hernández, Francisca, “El Embargo Precautorio en Materia Aduanera”, ISEF, México, 2005, pag. 44.

y el fabricante o industrial extranjero, pero sin perjuicio de esas funciones, tendrá que representar a su cliente en el despacho aduanero de las mercaderías.

En atención a lo anterior, podemos concluir presentando el siguiente concepto de Agente Aduanal:

“Agente Aduanal es el profesional en comercio exterior que actúa habitualmente en representación de importadores y exportadores en el despacho aduanero de mercancías, mediante la patente otorgada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”

2.2 NATURALEZA JURÍDICA DEL AGENTE ADUANAL.

La Ley Aduanera vigente, es omisa para precisar de forma clara la naturaleza jurídica del agente aduanal, pues lo señala indistintamente como consignatario, mandatario y representante legal de los importadores y exportadores ⁴, lo cual ocasiona confusiones teóricas y prácticas. Adicionalmente, la doctrina, al estudiar la figura del agente aduanal, le da el carácter de gestor de negocios, comisionista, auxiliar de la Administración Pública, profesional del comercio exterior y sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera.

A continuación, analizaremos de forma breve cada una de las calidades mencionadas en el párrafo anterior, a fin de determinar finalmente la naturaleza jurídica del agente aduanal.

2.2.1 Gestor de Negocios.

De conformidad con el artículo 690 del Código Aduanero de 1951, los agentes aduanales eran considerados como los beneficiarios para actuar ante una aduana, por cuenta ajena, como *gestores* habituales de las operaciones aduaneras de toda denominación, en todas sus fases, actos y consecuencias del despacho.

Actualmente, el primer párrafo del artículo 159 de la Ley Aduanera, establece que *“agente aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley”*, de lo cual

⁴ Artículos 40 y 41 de la Ley Aduanera.

podemos inferir que el término “promotor”, es utilizado en este artículo en el mismo sentido en el que se utilizaba el término “gestor” en el Código Aduanero de 1951.

Efectivamente, se considera lo anterior pues por gestor entendemos que es aquella persona que hace las diligencias conducentes al logro de un negocio o un deseo cualquiera, y el promotor es aquel que realiza una cosa, llevando a cabo las diligencias conducentes para su logro, por lo tanto, ambas palabras son sinónimas.

Aunado a lo anterior, el artículo 162, fracción I de la Ley Aduanera, dispone que una de las obligaciones del profesional cuyo estudio nos ocupa en el presente trabajo, es actuar con su carácter de agente aduanal, en todos los trámites o *gestiones* aduanales, por lo que tal parece que el legislador buscó darle el mismo significado gramatical de “gestor”, al término “promotor”.

Ahora bien, a efecto de determinar si la naturaleza del agente aduanal consiste en la de gestor de negocios, procederemos a analizar la figura jurídica de la gestión de negocios.

Jurídicamente la institución de “gestor de negocios” es regulada dentro del Libro Cuarto “De las obligaciones”, Título Primero “Fuentes de las Obligaciones”, Capítulo IV “De la Gestión de Negocios” del Código Civil Federal, en donde el artículo 1896 define al gestor de negocios como:

“El que sin mandato y sin estar obligado a ello se encarga de un asunto de otro, debe obrar conforme a los intereses del dueño del negocio.”

En este sentido, existe gestión de negocios cuando una persona efectúa actos para llevar a cabo un negocio ajeno, sin que se encuentre obligado mediante algún mandato y sin que obviamente exista el vínculo jurídico que lo obligue a realizar el negocio. Entonces, la característica principal de la gestión de negocios es que el gestor obre por cuenta ajena, sin que el tercero le haya conferido mandato, y con la intención de obligar así a la otra persona.

De esta forma, consideramos que no pudo haber sido la intención del legislador el dar al concepto de promotor o gestor los alcances jurídicos de la institución civil, en virtud de que la ley habla de gestiones aduanales en el sentido de ejecutar actos para llevar a cabo un negocio ajeno, es decir, todos los trámites y

actos que debe realizar el agente aduanal para despachar la mercancía; sin embargo, ello no significa que la personalidad con la que actúa sea la de un gestor de negocios, toda vez que para la gestión no es necesario un mandato, por lo que no constituye obligación alguna para el gestor encargarse del asunto de otro. Por el contrario, el agente aduanal debe estar autorizado debidamente, mediante una carta de encomienda o instrucciones, para llevar a cabo las operaciones de terceros, de donde surgirá su obligación de llevar a cabo el encargo de sus clientes.

2.2.2 Consignatario.

En materia aduanera existen diversas disposiciones que hacen referencia a la figura de la consignación enfocada al agente aduanal, pareciendo que con ello se le pretende dar esta naturaleza jurídica, entre ellas podemos señalar las siguientes:

El artículo 40 de la Ley Aduanera establece que únicamente los agentes aduanales que actúen como *consignatarios* o mandatarios de un determinado importador o exportador, así como los apoderados aduanales, podrán llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de dicho importador o exportador.

Por otra parte, el artículo 164 de la ley en cita establece en su segunda fracción que una de las causales de suspensión de las funciones del agente aduanal es dejar de cumplir con el encargo que se le hubiere conferido, así como transferir o endosar documentos a su *consignación*, sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

Ahora bien, la consignación, es la acción o el efecto de consignar, y esto, según el Diccionario Jurídico Mexicano, quiere decir “entregar por vía de depósito...”, “poner el dinero en poder de otro”, “enviar mercaderías a manos de un corresponsal” y “depositar judicialmente la cantidad reclamada para evitar el embargo aún con reserva de negar o discutir la deuda”.⁵ De estas definiciones, podemos considerar que el sentido que el legislador pretendió dar a la consignación en los preceptos normativos mencionados en las líneas que anteceden, es la de entregar mercancías o documentos por vía de depósito al agente aduanal durante el despacho aduanero.

⁵ Instituto de Investigaciones Jurídicas, voz “consignar”, “Diccionario Jurídico Mexicano”, Tomo II, Porrúa-UNAM, México, 1985, pp. 256 y 257.

En términos generales, frecuentemente se le da intervención al agente aduanal en el despacho de las mercancías, para que éste actúe con el carácter de consignatario, principalmente porque los importadores y exportadores le señalan esa calidad en el conocimiento de embarque, guía aérea, o en las facturas comerciales respectivas.

Lo anterior es así, porque en la consignación de mercancías, el agente aduanal obra a nombre de otro y no por cuenta propia. En estas condiciones, el consignatario como agente aduanal presta a su cliente servicios remunerables y, mientras persista su condición de consignatario, nunca adquirirá la calidad de propietario de las mercancías o efectos entregados para su despacho aduanero.

Sin embargo, si bien es cierto que la calidad de consignatario no se contrapone a la del agente aduanal por los actos que realiza, también lo es que no comprende todas sus funciones en estricto sentido, por lo tanto no es posible que ésta sea su naturaleza jurídica.

2.2.3 Mandatario.

De todas las denominaciones con las que la legislación aduanera se refiere al agente aduanal, destaca la de mandatario. En efecto, el artículo 40 de la Ley Aduanera establece de una manera clara que el agente aduanal únicamente podrá llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de un determinado importador o exportador, actuando como consignatario o *mandatario*.

En este sentido, debemos precisar que la figura de “mandatario” deriva del contrato de mandato, el cual es definido por el artículo 2546 del Código Civil Federal como “un contrato mediante el cual el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandante los actos jurídicos que éste le encarga”.

De esta forma, el papel del mandante como la persona que emite el mandato, adquiere, desde el punto de vista del derecho aduanero, el carácter de cliente, llámese importador o exportador de mercancías, en tanto que con la calidad de mandatario se identifica al agente aduanal, como la persona que ha recibido tal encargo.

Las características del contrato de mandato son las siguientes:

- a) Es un contrato de prestación de servicios,
- b) Los actos que debe ejecutar el mandatario, son actos jurídicos y no materiales,
- c) Los actos jurídicos que realice el mandatario como consecuencia del contrato, siempre serán por cuenta del mandante, lo que significa que repercutirán en el patrimonio, o en general en la esfera jurídica de este,
- d) Por último, el mandatario no obra siempre e indefectiblemente a nombre del mandante, pues puede obrar a nombre propio.⁶

Por lo que se refiere a la naturaleza de la actividad que desempeña el agente aduanal, ésta coincide, aunque no de forma total, con las características enunciadas en el párrafo que antecede, ya que el agente aduanal desarrolla una actividad profesional al encargarse del despacho de las mercancías, llevando a cabo actos jurídicos para tal efecto, ello en virtud del negocio que le encomendaron; sin embargo, no sólo realiza actos jurídicos, sino también materiales.

Así mismo, el agente aduanal actúa por cuenta ajena, tal y como se desprende de la definición que proporciona el artículo 159 de la Ley Aduanera, ya analizada; sin embargo, como más adelante se verá, podemos percatarnos de que, dicho ordenamiento jurídico, también le otorga la calidad tanto de representante legal de los importadores y exportadores en el despacho de mercancías, como de responsable solidario del pago de las contribuciones al comercio exterior⁷, y en este sentido, el agente aduanal no podrá actuar a nombre propio, sino siempre en nombre del mandante y por cuenta de este, y que los actos que realice pueden repercutir además en su patrimonio.

Ahora bien, de conformidad al artículo 2548 del Código Civil Federal, pueden ser objeto del mandato todos los actos lícitos para los que la ley no exige la intervención personal del interesado, por lo que es de considerarse que el mandato otorgado a los agentes aduanales, es un mandato especial que tiene como objeto la realización de las funciones que la normatividad aduanera reconoce y autoriza a dichos agentes.

⁶ ZAMORA Y VALENCIA, Miguel Ángel, "Contratos Civiles", 5ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1994, pp. 229 y 230.

⁷ Artículos 41 y 53 de la Ley Aduanera.

Por otra parte, la aceptación del contrato de mandato puede ser de forma tácita o expresa. La primera de estas formas se presume cuando se realiza un acto de ejecución de un mandato, y la expresa es la que se realiza de forma escrita o verbal.

La modalidad que ejercen los agentes aduanales al aceptar el contrato, es la forma expresa que consta por escrito, de hecho es una de las obligaciones que se le impone a los agentes aduanales en el artículo 162, fracción VII, inciso g) de la Ley Aduanera, en donde se hace alusión al documento que comprueba el encargo que se le hubiere conferido al agente aduanal para realizar el despacho de las mercancías.

Siguiendo en este tenor, tenemos que el mandato es un contrato generalmente *oneroso* por existir provechos y gravámenes recíprocos, y *bilateral*, porque da nacimiento desde su perfeccionamiento, no sólo a obligaciones a cargo del mandatario, sino que también engendra obligaciones a cargo del mandante, principalmente la de pagar la retribución pactada.

En este contexto, una de las obligaciones del mandatario que al mismo tiempo son los derechos del mandante, consiste en ejecutar el mandato en forma personal, debido a que el contrato es *intuitu personae* y por ese motivo no puede el mandatario delegar en un tercero la ejecución del mandato, toda vez que para sustituirlo se requiere autorización expresa del mandante.

En este sentido, dentro de las obligaciones del agente aduanal se contempla en el artículo 162, fracción IV de la Ley Aduanera, el cumplir el encargo que se le hubiera conferido, por lo que no podrá transferirlo ni endosar documentos que estén a su favor o a su nombre, sin la autorización expresa y por escrito de quien lo otorgó.

Esto quiere decir que los encargos conferidos a los agentes aduanales son definitivamente intransferibles, excepto cuando medie autorización expresa del mandante, de la misma forma en que se prevé en el mandato civil. Con esto, el legislador protege la confianza que el importador o exportador ha depositado en la persona del agente aduanal, y no en otra.

En cuanto a las obligaciones del mandante, la más importante es la retribución convenida, o en su defecto, aquella que sea acostumbrada conforme a los usos del lugar, pues conforme al artículo 2549 del Código Civil Federal, el mandato sólo será gratuito cuando así se haya convenido expresamente.

Al respecto, del artículo 163, fracción V de la Ley Aduanera, se deriva el derecho que tiene el agente aduanal de cobrar los honorarios que pacte con su cliente por los servicios prestados.

Por cuanto respecta a la forma de celebración del mandato, en materia aduanera podemos considerar que la carta de encomienda, o carta de instrucciones, por la que se le encomienda al agente aduanal que realice los trámites necesarios para el despacho de las mercancías, encuadra en cuanto a su naturaleza y fin principal, dentro de los elementos esenciales del contrato de mandato:

- a) El agente aduanal se obliga a ejecutar por cuenta de su cliente el despacho de las mercancías (acto jurídico) que éste le encarga.
- b) El agente aduanal tiene derecho a cobrar sus honorarios por la función que realiza.
- c) La relación cliente-agente aduanal termina con la muerte de cualquiera de sus partes.
- d) Debe constar por escrito.
- e) Es preparatorio ya que crea relaciones jurídicas en orden a la realización de otros actos jurídicos posteriores a los cuales sirve de antecedente, en el caso del despacho.
- f) Es principal toda vez que tiene vida propia y no depende de otro.

Por lo anteriormente expuesto puede afirmarse que el acto por medio del cual se le encomienda al agente aduanal su actuación en el despacho de las mercancías, se trata de un Contrato de Mandato, sin embargo, existe además una característica singular en la operación aduanera que le hace diferente con la figura del mandato civil, siendo ésta la siguiente:

Los agentes aduanales efectúan las operaciones como mandatarios, lo que supone que solo tienen las obligaciones y responsabilidades frente al mandante o cliente. Sin embargo, esta relación no solo se da entre ellos sino que se extiende frente al Estado, ya que el agente aduanal, en su carácter de intermediario entre el particular y la autoridad está obligado a vigilar que la operación satisfaga todos los requisitos fiscales procedentes, caso contrario, nacerá la obligación solidaria a cargo del agente aduanal en términos del artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, en cuanto a un posible crédito insatisfecho.

Como se ha visto, la naturaleza jurídica del agente aduanal, parecería ser propiamente la de un mandatario, sin embargo, dicha naturaleza no encuadra en su totalidad con las características del mandato, e incluso las rebasa adquiriendo nuevos matices, por lo que continuaremos analizando otras figuras que se relacionan con el tema en estudio.

2.2.4 Comisionista.

Actualmente, el agente aduanal no es considerado por la Ley Aduanera como comisionista, sin embargo, fue contemplado así por el legislador en el Código Aduanero de 1951, en los artículos 705, 706 y 710, fracción VIII,⁸ los cuales establecían lo siguiente:

“ARTÍCULO 705.- El fisco federal será siempre ajeno a las cuestiones que se susciten entre los agentes aduanales y sus *comitentes*, sin que tenga que comparecer en juicio, a menos que lo estime conveniente para sus intereses.”

“ARTÍCULO 706.- Los *comitentes* son responsable solidarios, con sus agentes aduanales, de todas las obligaciones pecuniarias a favor del fisco, por actos u omisiones de éstos, sean delictuosos o no.”

Cuando un agente aduanal se concrete a seguir instrucciones expresas y por escrito de su *comitente*, y el cumplimiento de las mismas no constituya ni pueda constituir la comisión de un delito, la responsabilidad fiscal recaerá sobre el comitente, siempre que tales circunstancias sean plena y oportunamente comprobadas.

Los agentes aduanales no son responsables del destino que sus clientes den a las mercancías ya retiradas de la custodia oficial; ni de las obligaciones fiscales que dichos clientes contraigan directamente con motivo de dicho retiro.”

“ARTÍCULO 710.- Son obligaciones de los agentes aduanales:

VIII. Mostrar a sus *comitentes*, cuando lo deseen, los asientos del libro de registro y los documentos relativos, referentes a los encargos que les hubieren conferido.”

⁸ Diario Oficial de la Federación 31 de diciembre de 1951, p.p. 101 y 102.

No obstante el texto de los anteriores artículos, consideramos que el legislador en el Código Aduanero en comento, empleó el término “comitente” en su estricta acepción gramatical, ya que “comisión” es el encargo conferido a una persona por otra, para que realice una o varias cosas o uno o varios servicios.

En tanto, el Código de Comercio en su artículo 273, entiende que “*el mandato aplicado a actos concretos de comercio se reputa comisión mercantil*”, por lo que, hay comisión cuando el acto que se va a realizar es un acto de comercio.

En efecto, no se puede considerar que en dichos artículos se pretendió dar los alcances jurídicos de la comisión mercantil a la actividad del agente aduanal, toda vez que existe una profunda diferencia con la figura de la comisión mercantil, ya que en ésta última “las partes son dos sujetos, una el comisionista, quien pone al servicio de la otra, el comitente, sus propias energías de trabajo, conocimiento y experiencia en el campo de la actividad mercantil, en la celebración de los negocios jurídicos propios de la comisión”⁹; asimismo, el objeto de la comisión son actos de comercio que ejecutan generalmente comerciantes.

En razón de las características expuestas, se puede apreciar claramente que no puede sostenerse jurídicamente que los actos que ejecutan los agentes aduanales para llevar a cabo el despacho de las mercancías, son actos de comercio, en primer lugar porque los actos del agente aduanal no están catalogados como actos mercantiles en ninguno de los casos enumerados por el artículo 75 del Código de Comercio, aunado a que al aplicar sus conocimientos de la legislación aduanera y de comercio exterior en la gestión ante la Aduana del despacho de mercancías, está desarrollando una actividad profesional y no de comercio.

En este sentido, si bien es cierto que, al tratarse de actos jurídicos que permiten la entrada y salida de mercancías, las cuales se destinarán al comercio, podemos decir que los actos que ordena el importador o exportador tiene un fin específico que es el comercio, también lo es que el agente aduanal no interviene directamente en estos actos, es decir, no tiene ninguna relación con la comercialización de las mercancías, sino que sólo se encarga de la tramitación del despacho aduanero de las mismas, luego entonces, actúa bajo un contrato de mandato y no de comisión mercantil.

⁹ VÁZQUEZ Del Mercado, Óscar, “Contratos Mercantiles”, 11ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001, pág. 167.

De esta forma, si del artículo 75 del Código de Comercio se desprenden una serie de actos que la Ley reputa como de comercio, entre los cuales, no se contempla la función que desempeña del agente aduanal, se infiere que éste no participa de la naturaleza jurídica de comisionista mercantil.

2.2.5 Representante Legal.

La institución de la “representación”, es aquella en virtud de la cual una persona, llamada representante, realiza actos jurídicos en nombre de otra, llamada representado, en forma tal que los actos surten efectos en forma directa en la esfera jurídica de este último, como si hubiera sido realizado por el.

De esta manera, la representación sólo puede surgir a partir de la manifestación de voluntad que se exprese en nombre y por cuenta del representado y dentro de la órbita de las facultades conferidas.

Ahora bien, el artículo 41 de la Ley Aduanera le confiere esta calidad al agente aduanal, pues pondera que “los agentes y apoderados aduanales serán *representantes legales* de los importadores y exportadores...”, por lo que éstos podrán ejecutar los actos en nombre de dichos importadores y exportadores dentro de la órbita de las facultades conferidas por la legislación aplicable, siempre que cuenten con la autorización correspondiente.

Cabe precisar que la representación que lleva a cabo el agente aduanal a que se refiere el artículo 41 en cita, se limita a los siguientes casos: 1) Cuando se trate de las actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal; 2) Tratándose de las notificaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, y 3) Cuando se trate del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera por motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, o de la verificación de mercancías. Pudiendo cesar tal representación, en el momento en que los importadores presenten aviso a las autoridades aduaneras, siempre que la comunicación se presente una vez notificada la resolución o el acta de embargo.¹⁰

Finalmente, el agente aduanal únicamente podrá actuar en nombre de los importadores o exportadores dentro de un despacho aduanal, es decir, ser su representante en los casos que prevé la Ley, siempre que cuente con la autorización de quien legítimamente pueda otorgarlo, y dicha autorización debe

¹⁰ Artículos 41, 150 y 152 de la Ley Aduanera.

constar por escrito en la carta de encomienda, caso contrario, puede ser suspendido en el ejercicio de sus funciones, tal y como lo prevé el artículo 164, fracción III de la Ley Aduanera.

2.2.6 Auxiliar de la Administración Pública.

La Administración Pública tiene como objetivo la satisfacción de necesidades públicas, las cuales no siempre se ven satisfechas con la actividad de las entidades administrativas, sino que se hace necesaria la participación privada para cubrir tales necesidades, y a esta actividad que desenvuelven los particulares se le nombra "actividad privada de interés público".

Dichas actividades privadas, al ser de interés público, deben ser reglamentadas administrativamente por el Estado, pero no por ello dejan de tener su carácter privado, sin embargo, la persona que la produce cae en un tipo de dependencia en relación con la administración que la acerca de hecho al estatuto de quienes gestionan como auténticos servicios públicos.

En este mismo orden de ideas, la doctrina administrativa ha desarrollado el concepto de "deberes profesionales de colaboración", a los cuales define como aquellos que por razón de profesión u oficio se imponen en beneficio del interés público a determinados administrados, por lo que los obligados de esta forma se convierten en órganos auxiliares de la administración pública por tiempo determinado.

Así, en ciertas condiciones, las autoridades administrativas, autorizan a los particulares para el ejercicio de ciertas actividades, pudiendo subordinar su autorización a obligaciones de servicio público, transformando así, en cierta medida, una actividad privada en servicio público.

De acuerdo a lo anterior, las actividades de los agentes aduanales encajan dentro de los deberes profesionales de colaboración, pues definitivamente realiza actividades controladas y de interés público, lo cual justifica la intervención administrativa por vía reglamentaria. Pero al quedar dicha actividad sometida a la necesidad de una autorización administrativa previa, la administración suele aprovechar esta circunstancia para imponer al particular autorizado una serie de cargos y obligaciones positivas en cuanto a la forma del ejercicio de su actividad.

Cuando los agentes aduanales realizan actos que pertenecen a su profesión, su conducta se enfoca hacia fines en cuya realización el Estado tiene interés especial, convirtiéndose en piezas decisivas en la actividad aduanera y en colaboradores de la administración pública, directamente subordinados a la Administración General de Aduanas a la que el Estado le confiere facultades de control.

De igual forma, la calidad de auxiliares y colaboradores de la administración pública de los agentes aduanales, se hace evidente si tomamos en cuenta lo que el maestro Gabino Fraga considera al hablar de la “descentralización por colaboración”, que se origina cuando el Estado va adquiriendo mayor injerencia en la vida privada y en consecuencia, se le presentan situaciones para cuya realización se requiera de una preparación técnica de la que carecen los funcionarios públicos y los empleados administrativos, imponiéndose la necesidad de la participación y colaboración de organizaciones privadas en el ejercicio de la función administrativa, ya que es innegable la especialización con la que cuenta el agente aduanal al desarrollar su actividad, y que es la que le liga a la administración pública.¹¹

2.2.7 Profesional del Comercio Exterior.

Hoy en día, quienes intervienen en el sistema aduanero mexicano deben reunir una vasta preparación técnica y una actualización constante en la materia, para desempeñar eficientemente su función.

Considerar al agente aduanal como un verdadero profesional en el comercio exterior no es aventurado, partiendo de que un profesional es todo aquel que ejerce un trabajo con seriedad y responsabilidad.

El agente aduanal como profesionista, presta sus servicios poniendo todos sus conocimientos técnicos al servicio del cliente, quien recibe el servicio y lo retribuye, tal y como se establece el artículo 163, fracción V de la Ley Aduanera, pues se contempla que el agente aduanal tiene el derecho de cobrar los honorarios que pacte con su cliente por los servicios prestados.

De esta forma, podemos advertir que nuestra legislación se inclina hacia el criterio de considerar que la naturaleza de la actividad del agente aduanal es además la de un profesional.

¹¹ FRAGA, Gabino, “Derecho Administrativo”, 44ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2005.

En efecto, actualmente se le confiere al agente aduanal la calidad de profesionalista, no solo por el hecho de tener un título profesional y sustentar exámenes de conocimientos en materia aduanera, sino también por llegar a adquirir tal experiencia en este tipo de actuaciones que lo desarrollan como un especialista en el ramo.

Así mismo, se ha configurado la actividad de los agentes aduanales como un oficio sometido a un régimen de derecho público, en el cual la intervención estatal se hace manifiesta, en virtud de la reglamentación existente en esta materia, en la que se imponen diversos deberes a cargo de los agentes aduanales, tales como los de prestar la función de manera personal, de llevar registros y archivos entre otros.

La sumisión de este oficio al régimen descrito, ha obedecido a la necesidad de asegurar, más que la percepción oportuna de los ingresos tributarios derivados de estas operaciones, que los servicios relacionados con el despacho aduanal se presten por una persona cuya capacidad técnica y profesional este respaldada por una patente expedida por el Estado, la cual hace presumir que su titular conoce en toda su complejidad los trámites y procedimientos a observar en cada caso.

Lo anterior es corroborado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis con número de registro 233,056, emitida en la Séptima Época y publicada en la página 13 del Semanario Judicial de la Federación 66 Primera Parte, cuyo rubro y texto se transcriben a continuación:

“AGENTES ADUANALES, SUS ACTIVIDADES TIENEN EL CARACTER DE UNA PRESTACION DE SERVICIOS SEMIPROFESIONALES. La actividad que realizan los agentes aduanales no la desempeñan en virtud de una concesión federal (ni de explotación, ni de servicio público), sino más bien al amparo de una autorización estatal que los habilita para realizar una gestión administrativa muy especializada (prestación de servicios semiprofesionales, como asesores en materia aduanal) en nombre de una clientela, también específica, constituida por los comerciantes e industriales que utilizan sus servicios como prácticos e intermediarios en la tramitación de las operaciones aduaneras de importación y exportación de mercancías, a cambio del pago de los honorarios correspondientes regulados por el Estado a través de una tarifa o arancel, y cuyo control y supervisión de dicha prestación de servicios, por parte de la propia administración pública, obedece a la necesidad de salvaguardar tanto el interés particular de la clientela (comerciantes e industriales), como el interés fiscal de la Federación, que se hayan involucrados en el tipo de gestión de los agentes aduanales realizan.”¹²

Para el doctor Máximo Carvajal Contreras la función de los agentes aduanales, además ha trascendido los límites propiamente aduaneros, ya que dentro del ejercicio de su actividad ofrece una serie de servicios conexos al comercio internacional, pues se encarga de contratar los medios de transporte para que

¹² Tesis Aislada, Número de Registro 233,056, Instancia: Pleno, Séptima Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Página 13, 66 Primera Parte.

las mercancías se trasladen de un país a otro, cuenta con bodegas dentro del país o en el extranjero para guardar las mercancías, tramita los seguros que amparan de riesgo a los bienes o productos, interviene asesorando a sus clientes en las negociaciones de éstos con sus proveedores o compradores, gestiona créditos, financia las operaciones, tramita los permisos necesarios, efectúa los pagos, y contrata los servicios de alijo, estiba, carga y descarga.¹³

Concluimos este apartado mencionando lo que Pedro Fernández Lalanne considera respecto de las funciones que realizan los agentes aduanales, las cuales dice que “son de carácter profesional basándose en el tipo de conocimientos que debe poseer y aplicar para estar en condiciones de realizar las etapas a que está sujeto el despacho de las mercancías; despacho que requiere técnica, eficacia, rapidez y buena fe, para otorgar beneficios a sus clientes, así como certeza y seguridad para el fisco”.¹⁴

2.2.8 Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria Aduanera.

El agente aduanal también puede concebirse como sujeto pasivo de la relación tributaria aduanera, sin embargo, esta calidad de sujeto pasivo no es la de contribuyente, ya que dentro de su esfera jurídica no se verificó hecho imponible, pero sí tendrá que atenerse a las reglas de responsabilidad directa y solidaria establecidas en la propia legislación aduanera.

Para Jorge Witker, el agente aduanal es sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera pues, “...si bien es cierto que el hecho imponible no se verifica a su respecto, está evidentemente vinculado muy estrechamente con él...”. Agrega que el agente aduanal no tiene el carácter de contribuyente, por lo que la única calidad en que puede encontrarse sujeto a la relación jurídico-tributaria aduanera, es como responsable.¹⁵

Así tenemos que, el agente aduanal es un sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera, en virtud de que de conformidad con el artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, el agente aduanal y sus mandatarios autorizados, son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior, contribuciones y cuotas compensatorias que se causen con motivo de las importaciones y exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan, de lo que podemos concluir que el responsable solidario, es un

¹³ CARVAJAL Contreras Máximo, op cit, p.p. 402 y 403.

¹⁴FERNÁNDEZ Lalanne Pedro, “Derecho Aduanero”, Ediciones Roque De Palma, Buenos Aires, Argentina, 1966, pag. 561.

¹⁵WITKER Jorge, op cit, pp. 253 y 254.

obligado tributario y por lo tanto, un deudor, por lo que podemos considerar que la responsabilidad solidaria prevista en la Ley Aduanera, es la obligación de pago de la prestación tributaria aduanera que recae en un sujeto que no realizó el hecho generador de la contribución, y sin embargo, por disposición legal adquiere el carácter de deudor junto con el contribuyente u obligado directo.

Entonces, dichos responsables solidarios, entre los que se encuentra el agente aduanal, son más bien obligados tributarios indirectos y en consecuencia, sujetos pasivos de la obligación tributaria aduanera, dado que, una vez que se realiza el hecho generador previsto en la ley (introducción o extracción de mercancías del territorio nacional), la obligación tributaria aduanera surge tanto para los obligados directos, esto es, para los importadores o exportadores, como para el agente aduanal, toda vez que por disposición legal éste se encuentra sujeto a dicha obligación en virtud de la relación específica que guarda con aquellos.

En conclusión, en cuanto a la naturaleza jurídica de las funciones del agente aduanal, podemos considerar a éste como un profesional del comercio exterior y como un auxiliar de la administración pública, que actúa como mandatario y representante legal de los importadores o exportadores que requieren de sus servicios profesionales, constituyéndose además como un sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera en su carácter de responsable solidario.

2.3 REGULACIÓN.

2.3.1 La Patente de Agente Aduanal.

I. Concepto.

Dispone el artículo 159 de la Ley Aduanera, que el agente aduanal será autorizado por la autoridad mediante una patente, misma que el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual¹⁶ define como “el título, documento o despacho librado por autoridad competente, que permite el desempeño de un empleo, el ejercicio de una profesión o el disfrute de un privilegio.”

¹⁶CABANELLAS Guillermo, voz “patente”, “Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual”, Tomo VI, 20ª Edición, Editorial Heliasta, S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1986, pág. 144.

Ahora bien, el Servicio de Administración Tributaria define la patente aduanal como el “documento expedido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el ejercicio de las actividades relacionadas con la importación y exportación de mercancías”.¹⁷

Por otra parte, el artículo 159 de referencia, preceptúa en sus dos últimos párrafos que la patente aduanal será otorgada al interesado, una vez cubiertos los requisitos establecidos en dicho artículo (que más adelante mencionaremos), en un plazo no mayor de cuatro meses; agregando que tal patente será personal e intransferible.

Esta cualidad de la patente de agente aduanal, consiste en que sólo la puede ejercitar su titular y no puede ser objeto de transmisión ni por causa de muerte, excepto en el caso de agente sustituto que otorga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a una persona física para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías en los diferentes regímenes aduaneros.

II. Clases de Patente Aduanal.

a) De Adscripción Local.

Se llama patente local cuando el agente aduanal está autorizado para actuar únicamente en su aduana de adscripción.

b) Nacional o Multiaduanas.

Cuando se le otorga al agente aduanal una patente nacional o multiaduanas, ello significa que podrá ejercer sus funciones en diversas aduanas, además de la de adscripción.

En efecto, mediante una reforma al artículo 161 de la Ley Aduanera en el año 2002, se estableció que el agente aduanal pudiera actuar hasta en tres aduanas distintas a la de su adscripción, contando con autorización de la autoridad aduanera y cumpliendo con el requisito de estar al corriente en sus obligaciones fiscales.

¹⁷ www.aduanas.sat.gob.mx

La patente nacional o multiaduanas deberá otorgarse en un plazo mayor de dos meses contados a partir de que se haya solicitado y cumplido con los requisitos.

Cuando el agente aduanal expresamente renuncie a una aduana que le hubiera sido autorizada, podrá presentar solicitud para que se le autorice actuar en otra aduana, y en los casos de supresión de alguna aduana, los agentes aduanales a ella adscritos o autorizados, podrán solicitar su sustitución al Servicio de Administración Tributaria.

c) Por Fracción Arancelaria.

La legislación aduanera contempla la existencia de patentes de agentes aduanales única y exclusivamente para ciertas mercancías, es decir, con las que el agente aduanal está legitimado para promover el despacho de mercancías de determinadas fracciones arancelarias, previamente autorizadas por la autoridad aduanera. Sin embargo, dado que esta figura está limitada a poder actuar únicamente por aquellas mercancías que caigan dentro de las fracciones arancelarias autorizadas, en la práctica no existen, toda vez que los mismos agentes aduanales se limitarían en el ejercicio de su profesión.

III. Requisitos para obtener la Patente de Agente Aduanal.

Los requisitos previstos en el artículo 159 de la Ley Aduanera para obtener la patente de agente aduanal son los siguientes:

1. Ser mexicano por nacimiento en pleno ejercicio de sus derechos.- Anteriormente, en lo que se refiere a este requisito, el precepto normativo correspondiente exigía ser "ciudadano por nacimiento", redacción que por años fue muy criticada por la doctrina en el sentido de que la ciudadanía se adquiere por mayoría de edad y no por el simple nacimiento, por lo que con la reforma legal para 1997, el término de ciudadano fue suprimido para quedar como actualmente se establece, y así en esta nueva redacción, la ciudadanía queda implícita ya que el ejercicio pleno de derechos supone la mayoría de edad y ésta, generalmente, otorga la calidad de ciudadanos a los mexicanos.

2. No haber sido condenado por sentencia ejecutoriada por delito doloso y en el caso de haber sido agente aduanal, su patente no hubiera sido cancelada.- Este requisito es necesario si tomamos en cuenta

la gran responsabilidad que el agente aduanal adquiere en el comercio exterior de nuestro país, así como la responsabilidad solidaria derivada de la prestación del servicio que otorga, por lo que en este sentido, resulta totalmente lógico que para otorgar la patente aduanal se exija que la persona que aspira a tal autorización, sea confiable y no existan circunstancias que menoscaben dicha confianza que se le conferirá, como lo es una sentencia por delito doloso.

3. Gozar de buena reputación personal.- De igual forma que el anterior, este requisito tiene la finalidad de cerciorarse de la honorabilidad y fama personal que un aspirante a agente aduanal debe tener, sin embargo, cabe mencionar que no existe un criterio objetivo y general para calificar como buena o mala la citada reputación, pues al realizar dicha calificación se tiene que atender a valores morales o subjetivos, además que es difícil que una persona pueda ser objeto de conocimiento y reconocimiento por toda la sociedad.

4. No ser servidor público, excepto tratándose de cargos de elección popular, ni militar en servicio activo.- Este requisito obedece a razones lógicas, ya que siendo el agente aduanal un elemento de enlace entre la administración pública y los particulares, no podría cumplir cabalmente sus funciones si desempeñara algún cargo o comisión que fuera incompatible a la profesión, actividad o mandato que le otorguen los particulares para el manejo de las mercancías de comercio exterior.¹⁸

5. No tener parentesco por consanguinidad en línea recta sin limitación de grado y colateral hasta el cuarto grado, ni por afinidad, con el administrador de la aduana de adscripción de la patente.- Aunque con este requisito el legislador pretende evitar la presencia de condiciones que puedan afectar la imparcial y correcta aplicación de la ley por parte de las autoridades y de los agentes aduanales, en consideración del maestro Carvajal Contreras, se ha quedado corto en cuanto a las personas que relaciona, pues hubiera sido más importante establecer la prohibición entre el Administrador General de Aduanas, Subsecretarios de Hacienda, Secretario de Hacienda y Presidente de la República, que con el Administrador de la aduana, que no tiene oportunidad de designar y de otorgar las patentes aduanales; en cambio los funcionarios que se han mencionado pueden y de hecho lo hacen.¹⁹

6. Tener título profesional o su equivalente en los términos de la ley de la materia.- Este requisito que se refiere a la preparación profesional que debe tener el aspirante a agente aduanal, se ha modificado de

¹⁸CARVAJAL Contreras Máximo, op. cit., pág. 404.

¹⁹Idem.

la siguiente manera. En el Código Aduanero de 1951 no se requirió demostrar ningún grado de escolaridad, sino que fue hasta la Ley Aduanera de 1981, cuando se exigió que dicho aspirante hubiera obtenido el bachillerato de institución educativa con reconocimiento de validez oficial de estudios. Posteriormente, tal Ley fue reformada en 1986 en el sentido de exigir que el aspirante a agente aduanal contara con título profesional en las carreras de Derecho, Economía, Administración de Empresas, Contador Público, Vista Aduanal y otras ramas que señalara el Reglamento de la Ley. Esta especialización de profesión duró poco tiempo pues con la reforma de 1993 fue suprimida para exigir, como lo hace actualmente, un título profesional sin especificar ninguna carrera en particular.

7. Tener experiencia en materia aduanera, mayor de tres años.- Bastante natural resulta la inclusión de este requisito, toda vez que lo ideal es que el aspirante a agente aduanal se encuentre perfectamente capacitado y familiarizado en la problemática del comercio internacional y en lo referente a la aplicación de la legislación aduanera vigente.

8. Exhibir constancia de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.- Requisito que toda persona física y moral debe acreditar, no merece mayor comentario.

9. Aprobar el examen de conocimientos que practique la autoridad aduanera y un examen psicotécnico.- Se realiza un examen psicológico para determinar la personalidad del aspirante y uno técnico para valorar sus conocimientos aduanales. En la actualidad y aún cuando no se establece dentro de los requisitos para obtener la patente aduanal, se practica el examen del polígrafo, el cual es ilegal, toda vez que no se encuentra contemplado en la Ley Aduanera.²⁰

2.3.2 Registro Local de Agentes Aduanales.

Una vez que se otorga la patente aduanal, lo conducente es registrarla ante la aduana de adscripción, ello con el fin de integrar el expediente en el que obre el número de patente de los agentes aduanales, de sus representantes, dependientes autorizados y mandatarios de los que se auxilia en el despacho de las mercancías, para que estos puedan llevar a cabo los trámites correspondientes ante la aduana respectiva.

²⁰ MOYOTL Hernández, Francisca, op. cit., pág. 47.

Los objetivos que persigue el trámite de registro local de agentes aduanales, se encuentran relacionadas con las siguientes cuestiones:

- a) La oficialización de los gafetes de identificación, tanto del agente aduanal, como los de sus empleados o dependientes autorizados, mandatarios y representantes.
- b) Autorización a la Confederación de Agentes Aduanales para prestar los servicios de prevalidación electrónica de datos.
- c) Empleo de la firma electrónica avanzada de los agentes aduanales y mandatarios autorizados.
- d) Control de los datos referentes al domicilio de la oficina principal del agente aduanal, así como los nombres de los empleados o dependientes autorizados para auxiliarlo en los trámites del despacho aduanero de mercancías, y de los mandatarios que lo representen al promover y tramitar dicho despacho.
- e) Control de las aduanas a las que se encuentran adscritos los agentes aduanales, así como de las aduanas adicionales en las que se le autorice a efectuar despachos en los términos del artículo 161 de la Ley Aduanera.
- f) Trámite de las solicitudes de cambio de la aduana de adscripción, nombramiento, sustitución o revocación de representantes, mandatarios, y empleados o dependientes autorizados.

En efecto, al llevar a cabo el trámite de registro del agente aduanal, se obtiene la oficialización de los respectivos gafetes de identificación, lo cual es totalmente necesario pues conforme al artículo 17 de la Ley Aduanera, sólo las personas autorizadas por la autoridad aduanera, podrán ingresar a los recintos fiscales o fiscalizados, siendo que dicha autorización se acredita portando el gafete de identificación.

En este mismo tenor, el artículo 160, fracción VI de la citada Ley, preceptúa que tanto el agente aduanal como sus empleados o dependientes autorizados y sus mandatarios, deben usar el gafete de identificación personal en los recintos fiscales en los que actúen. El no cumplir con esta obligación, trae como consecuencia la inhabilitación del agente aduanal para operar la patente aduanal en comento, hasta en tanto no se cumpla con el requisito.

Por otra parte, el registro de la patente del agente aduanal es un presupuesto en la autorización a las confederaciones de agentes aduanales para la prestación de los servicios de prevalidación electrónica de datos. La prevalidación, atento a lo que establece el artículo 16-A de la Ley Aduanera, consiste en comprobar

que los datos asentados en el pedimento, estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos, conforme se establezca por el Servicio de Administración Tributaria, para ser presentados al sistema electrónico del propio Servicio.

Resulta claro que el registro de la patente aduanal es indispensable para la asignación de la firma electrónica avanzada de los agentes aduanales y sus mandatarios. Dicha firma se encuentra prevista en el artículo 38 del ordenamiento aduanero a que se alude, en el que se establece que debe aparecer en las operaciones efectuadas por los agentes aduanales y sus mandatarios y que son grabadas en los medios magnéticos del sistema electrónico del Servicio de Administración Tributaria empleado en el despacho de las mercancías.

En este mismo orden de ideas, el agente aduanal puede cumplir con la obligación de manifestar a la aduana en que actúe, el domicilio de su oficina principal y los nombres de sus empleados o dependientes autorizados, así como de sus mandatarios, proporcionando dichos datos al momento de promover el registro de su patente.

De igual forma, en el caso de que el agente aduanal solicite la autorización para efectuar despachos en una aduana adicional a la de adscripción, el cambio de aduana, o el nombramiento, sustitución o revocación de representantes, mandatarios, y empleados o dependientes autorizados, dicha información adicional se hará constar en el expediente que se abra con motivo del registro de la patente aduanal.

Ahora bien, de conformidad con el Manual de Procedimientos de Operación Aduanera, el trámite para obtener el registro local de agente aduanal ante la aduana de su adscripción, deberá promoverse en el formato correspondiente y acompañando al mismo los siguientes documentos:

- a) Copia de la patente publicada en el Diario Oficial de la Federación.
- b) Carta de validación por la cual la Administración Central de Informática, Contabilidad y Glosa de la Administración General de Aduanas, autoriza la validación del programa SAAI y/o SAAI-CADEPA, en su caso.
- c) Gafetes de identificación del agente aduanal y dependientes autorizados, los cuales deberán estar debidamente requisitados y firmados por los interesados.
- d) Copia de las constancias de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

- e) Copia de los documentos que acrediten que los dependientes autorizados son trabajadores del agente aduanal y se encuentran dados de alta en el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Todos estos documentos deberán entregarse en sobre cerrado en el “Buzón para trámites ante la aduana” establecido en la sucursal de Banjercito que corresponda, en donde será turnado a la Unidad de Control de Gestión de la Aduana, la que revisará y resolverá en un plazo o mayor a cuatro días hábiles.

Una vez analizada la documentación, si se determina que ésta en orden, se elabora un proyecto de “Acuerdo de Otorgamiento de Registro Local”, que será turnado al Jefe de Operación Aduanera para su revisión, y en el caso de aprobarlo, lo envía al Administrador de la Aduana, para la autorización final, la cual será notificada al promovente por correo.

Cabe precisar que el trámite descrito en los párrafos que anteceden, aplica también para adicionar, sustituir o revocar las designaciones de representantes, mandatarios y dependientes autorizados.

2.3.3 Requisitos para Operar la Patente de Agente Aduanal.

Además de los requisitos que se deben cubrir para obtener la patente de agente aduanal, una vez obtenida dicha patente se deberán cubrir ciertos requisitos para operar, ya que si no los cumple podría ser inhabilitado, ya sea por un mes o bien hasta que se de cumplimiento al requisito correspondiente. Dichos requisitos se encuentran previstos en el artículo 160 de la Ley Aduanera y son los siguientes:

1. Haber efectuado el despacho por cuenta de un mínimo de cinco personas que realicen actividades empresariales, en el mes anterior al de que se trate. Este requisito será exigible en los primeros veinticuatro meses en que opere como agente aduanal.
2. Proporcionar a las autoridades aduaneras, en la forma y periodicidad que éstas determinen, la información estadística de los pedimentos que formule, grabada en un medio magnético.
3. Residir y mantener su oficina principal en el lugar de su adscripción para la atención de los asuntos propios de su actividad, salvo en el caso de agentes aduanales con patente nacional o multiaduanas.

4. Manifiestar a las autoridades aduaneras el domicilio de su oficina para oír y recibir notificaciones en la circunscripción de la aduana de su adscripción; asimismo, dar aviso a las mismas del cambio de domicilio, aun en el caso de suspensión voluntaria de actividades. Igual obligación tendrá el agente aduanal con patente nacional, por cada aduana en la que esté autorizado para operar.

5. Ocuparse personal y habitualmente de las actividades propias de su función y no suspenderlas en caso alguno, excepto cuando lo ordene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o cuando le autorice una suspensión voluntaria de actividades por causa justificada, en este caso la suspensión será por tres meses prorrogables si persiste la causa que lo motiva.

6. El agente aduanal deberá firmar en forma autógrafa como mínimo el 35% de los pedimentos originales y la copia del transportista presentados mensualmente para el despacho, durante once meses de cada año de calendario, utilizando además su clave confidencial de identidad. Esta obligación deberá cumplirla, tanto en la aduana de su adscripción, como en las distintas aduanas en que tenga autorización para actuar.

7. Dar a conocer a la aduana en que actúe, los nombres de los empleados o dependientes autorizados para auxiliarlo en los trámites de todos los actos del despacho, así como los nombres de los mandatarios que lo representen al promover y tramitar el despacho. El agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus empleados o dependientes autorizados y de sus mandatarios.

8. Usar el gafete de identificación personal en los recintos fiscales en que actúe; obligación que también deben cumplir sus empleados o dependientes autorizados y sus mandatarios.

9. Realizar los actos que le correspondan conforme a esta Ley en el despacho de las mercancías, empleando el sistema electrónico y la firma electrónica avanzada que le asigne el Servicio de Administración Tributaria.

10. Contar con el equipo necesario para promover el despacho electrónico, conforme a las reglas que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y utilizarlo en las actividades propias de su función.

11. Ocuparse, por lo menos, del 15% de las operaciones de importación y exportación que no rebasen los montos que establece la autoridad aduanera mediante reglas. Esta obligación será aplicable para cada una de las aduanas en las que operen los agentes aduanales cuando tengan autorización para despachar en aduanas distintas a la de su adscripción.

12. Utilizar los candados oficiales en los vehículos y contenedores que transporten las mercancías cuyo despacho promueva, de conformidad con lo que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas, así como evitar que los candados fiscales que adquiera de los importadores o fabricantes autorizados, se utilicen en contenedores o vehículos que transporten mercancías cuyo despacho no hubiere promovido.

2.3.4 Derechos del Agente Aduanal.

Expuestos los requisitos para obtener y operar la patente aduanal, toca ahora exponer los derechos del agente aduanal, los cuales se encuentran previstos en el artículo 163 de la Ley Aduanera de la siguiente manera:

1. Ejercer la patente.
2. Constituir sociedades integradas por mexicanos para facilitar la prestación de sus servicios. La sociedad y sus socios, salvo los propios agentes aduanales, no adquirirán derecho alguno sobre la patente, ni disfrutarán de los que la ley confiere a estos últimos.
3. Solicitar el cambio de adscripción a aduana distinta, siempre que tenga dos años de ejercicio ininterrumpido y concluya el trámite de los despachos iniciados.
4. Designar hasta tres mandatarios cuando realice un máximo de trescientas operaciones al mes; si excede de este número podrá designar hasta cinco mandatarios.
5. Cobrar los honorarios que pacte con su cliente por los servicios prestados.
6. Suspender voluntariamente sus actividades, previa autorización de las autoridades aduaneras.

7. Designar, por única vez, a una persona física ante el Servicio de Administración Tributaria, como su agente aduanal adscrito, para que en caso de fallecimiento, incapacidad permanente o retiro voluntario, éste lo sustituya, obteniendo su patente aduanal para actuar al amparo de la misma en la aduana de adscripción original y en las tres aduanas adicionales que, en su caso, le hubieran sido autorizadas.

Estos derechos pudieran parecer muy obvios por ser inherentes a la autorización de agente aduanal, pero el hecho de que se mencionen expresamente en la Ley es motivo de seguridad para su esfera jurídica y actuación. Los derechos del agente aduanal, no se limitan a lo previsto en la Ley Aduanera, pues estos se encuentran dispersos en toda la legislación fiscal, e incluso, en el derecho común; sin embargo lo cierto es que los derechos que se enunciaron se encuentran íntimamente relacionados con el otorgamiento de la patente.²¹

2.3.5 Obligaciones del Agente Aduanal.

Las obligaciones que adquieren los agentes aduanales con la obtención de su patente, cuyo cumplimiento le corresponde vigilar a la autoridad aduanera, que se encuentran vinculadas directamente con el ejercicio de dicha patente, y que Pedro Trejo Vargas las denomina obligaciones *intuitu personae* porque están condicionadas y vinculadas directamente a su actuación, capacidad y honradez, se encuentran consignadas en el artículo 162 de la Ley Aduanera, y a continuación se exponen:

1. En los trámites o gestiones aduanales, actuar siempre con su carácter de agente aduanal.
2. Realizar el descargo total o parcial en el medio magnético, en los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se realice mediante dicho medio, en los términos que establezca la Secretaría de Economía, y anotar en el pedimento respectivo la firma electrónica que demuestre dicho descargo.
3. Rendir el dictamen técnico cuando se lo solicite la autoridad competente.

²¹TREJO Vargas, Pedro, op. cit., pp. 449.

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

5. Abstenerse de retribuir de cualquier forma, directa o indirectamente, a un agente aduanal suspendido en el ejercicio de sus funciones o a alguna persona moral en que éste sea socio o accionista o esté relacionado de cualquier otra forma, por la transferencia de clientes que le haga el agente aduanal suspendido; así como recibir pagos directa o indirectamente de un agente aduanal suspendido en sus funciones o de una persona moral en la que éste sea socio o accionista o relacionado de cualquier otra forma, por realizar trámites relacionados con la importación o exportación de mercancías propiedad de personas distintas del agente aduanal suspendido o de la persona moral aludida. Esto no será aplicable en los casos de que ambos sean socios de una empresa dedicada a prestar servicios de comercio exterior.

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

7. Formar un archivo con la copia de cada uno de los pedimentos tramitados o grabar dichos pedimentos en los medios magnéticos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con los siguientes documentos:

- a) Copia de la factura comercial.
- b) El conocimiento de embarque o guía aérea revalidados, en su caso.
- c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.
- d) La comprobación de origen y de la procedencia de las mercancías cuando corresponda.
- e) La manifestación de valor para efectos aduaneros.

f) El documento en que conste la garantía por las diferencias de contribuciones y sus accesorios, cuando se trate de mercancías con precio estimado establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

g) Copia del documento presentado por el importador a la Administración General de Aduanas que compruebe el encargo que se le hubiere conferido para realizar el despacho aduanero de las mercancías.

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

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

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

11. Solicitar la autorización de las autoridades aduaneras para poder suspender sus actividades, en los casos previstos en la Ley.

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

13. Presentar aviso al Servicio de Administración Tributaria, dentro de los quince días siguientes a aquél en que constituya una sociedad de carácter aduanero (de las previstas en la fracción II del artículo 163 de la Ley Aduanera).

2.3.6 Inhabilitación, Suspensión, Cancelación y Extinción del derecho para ejercer la Patente Aduanal.

En su libro “El sistema Aduanero Mexicano”, Pedro Trejo Vargas, manifiesta que la inhabilitación del agente aduanal para operar, la suspensión en el ejercicio de sus funciones y la cancelación de la patente, son sanciones previstas en la Ley Aduanera relacionadas con el indebido ejercicio de la patente de agente aduanal. De este modo, las clasifica por las consecuencias que estas representan en cuanto a su temporalidad y por el grado de su afectación, de la más leve a la más grave en la siguiente forma: a) Inhabilitación como sanción leve, b) la suspensión como sanción grave, y c) la cancelación como sanción irreparable.

a) Inhabilitación del Agente Aduanal. Debe entenderse como la acción y el efecto de un procedimiento iniciado por las aduanas que tiene como resultado la pena o castigo que lo priva de algunos de sus derechos de agente aduanal o lo incapacita temporalmente para operar su patente.

La aplicación de la inhabilitación para operar del agente aduanal puede ser hasta por un mes, o hasta en tanto se cumpla con el requisito correspondiente exigido. En el primer caso, la sanción se aplica por la inobservancia a lo dispuesto en las fracciones I, V, IX y X del artículo 160 de la Ley Aduanera, relacionadas con los requisitos del agente aduanal para operar, las cuales ya se citaron anteriormente.

En el segundo caso, procede la inhabilitación del agente aduanal hasta en tanto se cumpla con el requisito correspondiente, la inobservancia a lo dispuesto en las fracciones II, III, IV, VI, VII, y VIII del referido artículo 160, y las cuales también ya se estudiaron.

Cabe señalar que en la práctica, las reglas de procedimiento para la inhabilitación a cargo de las aduanas, se encuentran previstas en el artículo 144-A de la Ley Aduanera, en virtud de que la misma no prevé un procedimiento especial para estos supuestos.

Consideramos que en caso de inhabilitación, el afectado no podrá iniciar nuevas operaciones, sino solamente concluir las que tuviera ya iniciadas a la fecha en que le sea notificado el acuerdo respectivo.

b) La Suspensión del Agente Aduanal. La suspensión del agente aduanal la entendemos como la acción y efecto de un procedimiento iniciado por la autoridad aduanera que tiene como resultado la pena o

castigo que lo priva de sus derechos de agente aduanal o lo incapacita temporalmente, en el ejercicio de sus funciones como tal.

La Ley Aduanera en su precepto 164, prevé en forma taxativa los supuestos en los cuales el agente aduanal podrá ser suspendido en el ejercicio de sus funciones hasta por noventa días, o por el plazo que resulte en los términos de las fracciones I, IV, V y VIII del mismo artículo. Las causas de suspensión son las siguientes:

1. Encontrarse sujeto a un procedimiento penal por haber participado en la comisión de delitos fiscales o privado de su libertad cuando esté sujeto a un procedimiento penal por la comisión de otro delito que amerite pena corporal. En este caso la suspensión durará el tiempo que el agente aduanal esté sujeto al procedimiento penal por la comisión de delitos fiscales o privado de su libertad.

2. Dejar de cumplir con el encargo que se le hubiere conferido, así como transferir o endosar documentos a su consignación, sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

3. Intervenir en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarlo, esto es, sin que se le haya otorgado la carta mandato o de encomienda respectiva.

4. Estar sujeto a un procedimiento de cancelación. En este supuesto a suspensión durará hasta que se dicte resolución, excepto en los casos a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 165 de la Ley Aduanera.

5. Asumir los cargos de servidor público excepto de elección popular o militar en servicio, salvo que haya obtenido con anterioridad la autorización de suspensión de actividades. En este caso, la suspensión será por el tiempo que subsista la causa que la motivó.

6. Declarar con inexactitud en el pedimento, siempre que resulte lesionado el interés fiscal y no sean aplicables las causales de cancelación establecidas en la fracción II del artículo 165 de la Ley Aduanera. No se suspenderá al agente aduanal por el primer error que cometa durante cada año de calendario, siempre que el error no exceda del monto y porcentaje señalado en el inciso a) de la citada fracción II del mencionado

artículo. Asimismo, no procederá la suspensión cuando la omisión de contribuciones y cuotas compensatorias, en su caso, se deba a la inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

7. Tratándose de los regímenes aduaneros temporales, de depósito fiscal y de tránsito de mercancías, declarar con inexactitud alguno de los datos a que se refiere el primer párrafo de la fracción II, del artículo 165 de la Ley Aduanera, siempre que con los datos aportados, excluida la liquidación provisional a que se refieren los artículos 127, fracción II y 131, fracción II de dicha Ley, de haberse destinado la mercancía de que se trate al régimen de importación definitiva, la omisión no exceda de \$99,342.00.

8. Carecer por primera y segunda ocasión de bienes suficientes para cubrir créditos fiscales que hayan quedado firmes, y que para su cobro se haya seguido el procedimiento administrativo de ejecución. En este caso, la suspensión será por el tiempo que subsista la causa que la motivó.

En todo caso de suspensión, el afectado no podrá iniciar nuevas operaciones, sino solamente concluir las que tuviera ya iniciadas a la fecha en que le sea notificado el acuerdo respectivo.

c) Cancelación de la Patente de Agente Aduanal. Debe entenderse como la acción y efecto de un procedimiento iniciado por la autoridad aduanera que tiene como resultado la pena o castigo que lo priva permanentemente en el ejercicio de sus derechos de agente aduanal. Se trata de la sanción más grave directamente relacionada con el ejercicio de su patente, ya que se establece con independencia de las demás sanciones que procedan por infracciones o delitos cometidos conforme a otros ordenamientos jurídicos.

Las causas de cancelación de patente de agente aduanal, las encontramos en el artículo 165 de la Ley Aduanera el cual señala que será cancelada la patente de agente aduanal, independientemente de las sanciones que procedan por las infracciones cometidas, por las siguientes causas:

1. Contravenir lo dispuesto en el artículo 163, fracción II de la Ley Aduanera.

2. Declarar con inexactitud algún dato en el pedimento, o en la factura tratándose de operaciones con pedimento consolidado, siempre que se dé alguno de los siguientes supuestos:

- a) La omisión en el pago de impuestos al comercio exterior, derechos y cuotas compensatorias, en su caso, exceda de \$141,917.00 y dicha omisión represente más del 10% del total de los que debieron pagarse.
- b) Efectuar los trámites del despacho sin el permiso o sin contar con la asignación del cupo de las autoridades competentes, cuando se requiera, o sin realizar el descargo total o parcial sobre el permiso o cupo antes de activar el mecanismo de selección automatizado.
- c) Se trate de mercancía de importación o exportación prohibida.

Cabe indicar que no procederá la cancelación en estos supuestos, cuando la omisión de contribuciones y cuotas compensatorias, en su caso, se deba a la inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

3. Señalar en el pedimento el nombre, domicilio fiscal o la clave del registro federal de contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación al agente aduanal, o cuando estos datos resulten falsos o inexistentes.

4. Retribuir de cualquier forma, directa o indirectamente a un agente aduanal suspendido en el ejercicio de sus funciones o a alguna persona moral en que éste sea socio o accionista o esté relacionado de cualquier otra forma, por la transferencia de clientes que le haga el agente aduanal suspendido; así como recibir pagos directa o indirectamente de un agente aduanal suspendido en sus funciones o de una persona moral en la que éste sea socio o accionista o esté relacionado de cualquier otra forma, por realizar trámites relacionados con la importación o exportación de mercancías propiedad de personas distintas del agente aduanal suspendido o de la persona moral aludida.

5. Ser condenado en sentencia definitiva por haber participado en la comisión de delitos fiscales o de otros delitos intencionales que ameriten pena corporal.

6. Permitir que un tercero, cualquiera que sea su carácter, actúe al amparo de su patente.

7. Tratándose de los regímenes aduaneros temporales, de depósito fiscal y de tránsito de mercancías, declarar con inexactitud alguno de los datos a que se refiere el primer párrafo de la fracción II del artículo en comento, siempre que con los datos aportados, excluida la liquidación provisional a que se refieren los artículos 127, fracción II y 131, fracción II de la Ley Aduanera, de haberse destinado la mercancía de que se trate al régimen de importación definitiva, se dé alguno de los siguientes supuestos:

a) La omisión exceda de \$141,917.00 y del 10% de los impuestos al comercio exterior, derechos y, en su caso, cuotas compensatorias causadas.

b) Efectuar los trámites del despacho sin el permiso o sin contar con la asignación del cupo de las autoridades competentes, cuando se requieran, o sin realizar el descargo total o parcial sobre el permiso o cupo antes de activar el mecanismo de selección automatizado.

c) Se trate de mercancías de importación o exportación prohibida.

8. Carecer por tercera ocasión de bienes suficientes para cubrir créditos fiscales que hayan quedado firmes y que para su cobro se haya seguido el procedimiento administrativo de ejecución en los cinco años anteriores.

Finalmente, se establece que a partir de la fecha en que se notifique a los clientes de asuntos inconclusos la cancelación de la patente, se interrumpirán por treinta días los plazos legales que estuvieren corriendo.

d) Extinción del derecho para ejercer la Patente de Agente Aduanal. Por otra parte, y en lo que se refiere a este tema, el autor Trejo Vargas manifiesta que el término “extinción” significa que cesan, se acaban o desaparecen del todo cosas o derechos, ya sea en forma gradual o de súbito por circunstancias naturales o por el agotamiento de su fuente, por ejemplo: un sonido, un afecto, una vida o un derecho. Tratándose del

derecho para ejercer la patente de agente aduanal, esta se extingue, por disposición legal cuando deje de satisfacer alguno de los requisitos señalados en el artículo 159 de la Ley Aduanera, por más de 90 días hábiles, o en forma natural por fallecimiento del titular de la patente.

En caso de fallecimiento del agente aduanal, el mandatario autorizado se encuentra obligado a dar aviso a la autoridad aduanera dentro de los cinco días siguientes al del fallecimiento, acompañando copia del acta de defunción, a fin de concluir las operaciones del primero que estén amparadas con los pedimentos que hubieran sido validados y pagados antes de la fecha del fallecimiento, en un plazo no mayor a dos meses.

Al existir la figura del agente aduanal adscrito, fuera de los casos del artículo 159 mencionado, el derecho para ejercer la patente por el agente aduanal titular no desaparece, sino que se transfiere al adscrito a ese derecho para convertirse éste en agente aduanal sustituto. En este caso, se observa que la patente no se extinguió, lo que se extinguió fue el derecho para ejercer la patente del agente aduanal fallecido, naciendo un nuevo derecho de ejercerla para el sustituto, lo cual surge mediante la citada transferencia, siempre que se den los supuestos legales para ello.²²

2.3.7 Semejanzas y Diferencias con el Apoderado Aduanal.

La creciente celeridad y complejidad del comercio internacional ha exigido, en el campo aduanero, la participación de especialistas aptos para desenvolverse con agilidad y amplios conocimientos en todos y cada uno de los trámites indispensables para el despacho aduanero de las mercancías. Por esto, el particular ha debido recurrir a profesionales y/o técnicos aduaneros que dominando las normas y procedimientos de importación exportación y otros, se encuentran en condiciones de representar a terceros en el despacho aduanero de sus mercancías.²³

Estos profesionistas son el agente y el apoderado aduanal, quienes en virtud del artículo 40 de la Ley Aduanera, son los únicos que podrán llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de los importadores o exportadores.

²² Ibidem, pp. 450 a 455.

²³ WITKER Jorge, op. cit., pág. 247.

La figura del apoderado aduanal aparece regulada por primera vez en la Ley Aduanera de 1995, con el fin de dar una opción más a los importadores y exportadores en la utilización de profesionales en el despacho aduanero de las mercancías, diferente a los agentes aduanales.

El apoderado aduanal es la persona física designada por otra persona física o moral para que en su nombre y representación se encargue del despacho de mercancías, siempre que obtenga la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo promover el despacho ante una sola aduana, y en representación de una sola persona (su patrón), quien será ilimitadamente responsable por los actos de aquél.²⁴

En este punto resulta apropiado señalar que para el tratadista Pedro Trejo Vargas, se debe eliminar de la definición legal de apoderado aduanal a las personas físicas para autorizarles apoderados aduanales, pues les resulta inaplicable esta autorización, toda vez que en la práctica la Secretaría de Hacienda y Crédito Público únicamente autoriza apoderados aduanales a personas morales, ya que en términos de los artículos 171 y 172 de la Ley Aduanera, los supuestos en ellos establecidos corresponden a personas morales de conformidad con los ordenamientos que les son aplicables para su constitución.²⁵

Así mismo, debemos precisar que el apoderado aduanal, en determinados casos y siempre que cumpla con los requisitos que se señalen en el Reglamento de la Ley Aduanera, no se encuentra restringido a actuar ante una sola aduana y en nombre de una sola persona, ya que de conformidad con los artículos 170 y 171 de la Ley de referencia, las autoridades aduaneras lo pueden autorizar para que pueda actuar ante aduanas distintas a la que le corresponda o para que el poderdante pueda nombrar apoderados aduanales que actúen ante dos o más aduanas; así como también se contempla la posibilidad de que se le autorice para actuar en representación de un grupo de empresas, denominándose en este último caso apoderados aduanales comunes.

Para obtener la autorización para actuar como apoderado aduanal, el interesado debe cumplir con los requisitos que se establecen en el artículo 168 de la Ley Aduanera, los cuales son básicamente los mismos que debe cumplimentar el aspirante a agente aduanal, con las salvedades siguientes: debe tener relación laboral con el poderdante, y que el mismo le otorgue poder notarial.

²⁴ Artículo 168 de la Ley Aduanera.

²⁵ TREJO Vargas Pedro, op. cit., pág. 456.

Por lo que respecta a las obligaciones del apoderado aduanal, éstas son menores a las que tiene el agente aduanal, ya que por ejemplo no tienen la obligación de rendir el dictamen técnico cuando las autoridades competentes lo soliciten, ni solicitar la autorización de las autoridades aduaneras para poder suspender sus actividades.

Prácticamente los apoderados aduanales operan igual que los agentes aduanales, con las siguientes diferencias:

- a) Ellos obtienen una autorización por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al cumplir con los requisitos que se señalan en la Ley, en tanto que el agente aduanal obtiene una patente.
- b) El agente aduanal debe contar con título profesional, mientras que en el caso del apoderado aduanal este requisito es únicamente indispensable cuando la autorización se reciba por parte de asociaciones de empresas y casos especiales.
- c) No pueden trabajar para nadie más que para la empresa en donde se encuentran asalariados.
- d) No cuentan con la responsabilidad solidaria que los agentes aduanales tienen, en realidad, su patrón es ilimitadamente responsable por los actos del apoderado.
- e) Deben tener poder general de su representado (salvo que se trate de Estados, Municipios o Empresas Paraestatales).
- f) La autorización del apoderado aduanal puede ser revocada cuando termine la relación laboral con el poderdante o éste revoque el poder notarial, en tanto que la patente del agente aduanal no puede ser revocada por haberse retirado una determinada autorización para llevar a cabo un despacho aduanal, sino que ésta únicamente puede cancelarse por las causas que ya hemos analizado anteriormente.

CAPÍTULO TERCERO

“DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DENTRO DEL DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD ADUANERA.”

3.1. DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD ADUANAL.

En el presente Capítulo se pretende exponer a grandes rasgos las principales fases de la actividad aduanera, dentro de la cual se desenvuelve la función del agente aduanal, figura jurídica que cuenta con el papel principal en esta investigación, lo anterior en virtud de que resulta indispensable contar con los conceptos básicos acerca de dicha actividad, ello con la finalidad de comprender mejor el ámbito en el que el agente aduanal actúa y del cual deriva su responsabilidad.

A este efecto, se abordarán los conceptos de operaciones de comercio exterior, mercancías, tráficó y regímenes aduaneros, depósito y despacho de mercancías, para finalmente estudiar de manera general lo relativo al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

3.1.1 Operaciones de Comercio Exterior.

Al tener presente que la esencia del derecho aduanero (derecho que regula lo referente a la actividad aduanera a que se aludirá en el presente capítulo) radica en la función de gobierno sobre todas las mercancías que se introducen o salen a través de las fronteras aduaneras de nuestro país, no puede pasar desapercibida la trascendencia de las actividades comerciales consideradas propiamente como de comercio exterior, esto es, la importación y exportación de mercancías, para el entendimiento de dicha actividad aduanal, por lo que resulta necesario realizar la delimitación conceptual de las mismas.

Así, la importación es la operación de comercio en la que un producto de origen y procedencia extranjera, se introduce a un territorio extranjero a través de procedimientos aduaneros y previo pago de las contribuciones correspondientes y cumplimiento de las restricciones o regulaciones no arancelarias.¹

¹ ACOSTA Roca, Felipe, “Glosario de Comercio Exterior”, 2ª Edición, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2003, pág. 59.

Mientras que la exportación es una modalidad del comercio exterior consistente en la venta de mercancías nacionales a un país extranjero, con la correspondiente salida de dichas mercancías del territorio del país vendedor.

Una vez precisado lo anterior, procederemos a analizar las diferentes reglamentaciones referentes a la importación y exportación, que constituyen la actividad aduanal en la que desenvuelve su actuar el agente aduanal, y comenzaremos con el concepto de mercancías.

3.1.2 Mercancías.

Tomando en cuenta que las autoridades aduaneras cuentan de manera exclusiva con un cúmulo de facultades para llevar a cabo el control y fiscalización de las *mercancías* al momento de su entrada y salida del territorio nacional, incluyendo los medios en los que se transporten las mismas, así como a los sujetos relacionados con ellas, ello en virtud de la Potestad Aduanera, resulta claro que el término “mercancías” tiene particular importancia en esta materia, por lo que es necesario precisarlo en este apartado.

De esta manera, tenemos que la Ley Aduanera define a las mercancías como “los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aún cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.”²

Así mismo, dentro de la doctrina aduanera, Ricardo Xavier Basaldúa afirma que la palabra “mercadería” designa cualquier objeto susceptible de ser desplazado de un territorio a otro, es decir, todo objeto de ser importado o exportado.³

Por su parte, Máximo Carvajal Contreras clasifica las mercancías de la siguiente manera:

Por su origen:

- *Nacionales*. Las que se produzcan en el país, o se manufacturen en el mismo con materias primas nacionales o nacionalizadas.

² Artículo 2, fracción III de la Ley Aduanera.

³ BASALDÚA Ricardo Xavier, “Introducción al Derecho Aduanero”, Concepto y Contenido, Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1988, pp. 172 y 173.

- *Nacionalizadas*. Las que siendo extranjeras han satisfecho todos los requisitos y pagado sus contribuciones de importación entrando a la circulación y consumo del país.
- *Extranjeras*. Son aquellas que por su origen provengan del extranjero y no se hayan nacionalizado.
- *Comunitarias*. Las que según sus reglas de origen proceden de una zona de integración aduanera económica.
- *Libres*. Las que para su importación o exportación no requieren de requisitos especiales.
- *Restringidas*. Las que para ser importadas o exportadas necesitan de permiso previo de autoridad competente.
- *Reguladas*. Las que necesitan de autorización de autoridad competente o cumplir con determinadas condiciones para su importación o exportación.
- *Prohibidas*. Las que de ninguna manera pueden ser objeto de comercio exterior.

Por el pago de impuestos:

- *Exentas*. Aquellas mercancías que no causan el impuesto.
- *Gravadas*. Las que están sujetas al pago de los impuestos.

Por su régimen aduanero:

- *De importación*. Las que se introducen a un territorio aduanero.
- *De exportación*. Las que se extraen de un territorio aduanero.
- *De tránsito*. Las que circulan por un territorio aduanero.

- *A depósito.* Las que se guardan en almacenes generales de depósito.

Por su lugar de destino:

- *A región fronteriza.* Las que su destino son las zonas de desgravación aduanera.
- *A franja fronteriza.* Las que su destino es una zona de veinte kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales.
- *A zona gravada.* La que su destino es cualquier parte del territorio nacional, con excepción de las regiones y franjas fronterizas.⁴

Ahora bien, una vez establecido el concepto de mercancía y sus clases, procederemos a la exposición de las formas mediante las cuales las mismas son introducidas o extraídas del territorio nacional.

3.1.3 Tráficos Aduaneros.

Actualmente no existe dentro de la normatividad aduanera artículo que aporte un concepto de tráfico aduanero, sin embargo podemos considerarlos como aquellas formas que se reconocen en la Ley Aduanera a través de las cuales podrán introducirse legalmente mercancías al territorio nacional o extraerlas del mismo.

De conformidad con el artículo 11 de la Ley Aduanera vigente, 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 la vía postal; tráfico que a continuación se analizarán.

- **Tráfico Marítimo.** Este tipo de tráfico concierne a la entrada o salida de mercancías a bordo de embarcaciones por zonas marítimas, y puede ser de altura, cabotaje o mixto.

⁴CARVAJAL Contreras Máximo, op. cit., pp. 355 y 356.

Entendemos tráfico de altura como el transporte de mercancías que lleguen al país o se remitan al extranjero entre un puerto nacional y otro extranjero o viceversa; por tráfico de cabotaje el transporte de mercancías o la navegación entre dos puntos del país situados en el mismo litoral, y por tráfico mixto el transporte de mercancías en una embarcación que realiza simultáneamente los tráficos de altura y cabotaje y el transporte de mercancías o la navegación entre dos puntos en la costa nacional situados en distinto litoral o en el mismo si se hace escala en un puerto extranjero.

- **Tráfico Terrestre.** Es el que se realiza por medios de transporte que se desplazan por el suelo o por carretera, e incluso el tráfico terrestre puede darse a pie, como sucede con las importaciones o exportaciones de ganado o en el caso de pasajeros internacionales que cruzan las fronteras a pie llevando consigo bienes.

- **Tráfico Aéreo.** Este tráfico se puede definir como la navegación por el espacio aéreo, esto es, el transporte de mercancías mediante aeronaves. Las aeronaves son cualquier vehículo capaz de transitar con autonomía en el espacio aéreo y pueden ser civiles o de Estado.

- **Tráfico Fluvial.** Es el transporte de mercancías mediante embarcaciones por aguas interiores del país, tales como ríos, lagos, lagunas o presas, desde un puerto fluvial o hacia él.

- **Vía Postal.** En este caso, las mercancías son introducidas o extraídas del territorio nacional por el Servicio Postal Mexicano bajo la vigilancia de la autoridad aduanera y utilizando cualquiera de los tráficos mencionados.

- **Otros Medios de Conducción.** Finalmente, las mercancías pueden introducirse o extraerse del país a través de tuberías, ductos o cables, que sirven para trasladar energía eléctrica o líquidos como el petróleo, gasolina o agua.

3.1.4 Regímenes Aduaneros.

Los regímenes aduaneros son el conjunto de disposiciones jurídicas determinadas y encuadradas dentro de un sistema de modalidades, orientadas a darle un destino aduanero específico a una mercancía que

se encuentran bajo potestad aduanera, de acuerdo con su origen y naturaleza, así como de los términos presentados en el pedimento por el interesado ante la autoridad aduanera en la forma prescrita por la norma.⁵

Legalmente, los regímenes aduaneros son los destinos que se les pueden dar, de conformidad con la Ley Aduanera, a las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, los cuales son clasificados de la siguiente manera por el artículo 90 de la Ley en comento:

A. Definitivos.

I. De importación. El régimen de importación definitiva se define como la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado.

Existe la posibilidad dentro de este régimen, de que una vez realizada la importación definitiva de las mercancías, se podrán retornar al extranjero sin el pago del impuesto general de exportación, dentro del plazo máximo de tres meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera realizado el despacho para su importación definitiva, o de seis meses en el caso de maquinaria y equipo, siempre que se compruebe a las autoridades aduaneras que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas.

El retorno tendrá por objeto la sustitución de las mercancías por otras de la misma clase, que subsanen las situaciones mencionadas, debiendo llegar al país las mercancías sustitutas en un plazo de seis meses contados desde el retorno de las sustituidas y sólo pagarán las diferencias cuando causen un impuesto general de importación mayor que el de las retornadas. Si llegan después de los plazos autorizados o se comprueba que no son equivalentes a aquéllas, causarán el impuesto general de importación íntegro y se impondrán las sanciones establecidas por la Ley Aduanera.

II. De exportación. El régimen de exportación definitiva se define como la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado.

De manera similar al régimen de importación definitiva, una vez efectuada la exportación definitiva de las mercancías nacionales o nacionalizadas, éstas se podrán retornar al país sin el pago del Impuesto

⁵ CORREA Alcalá, Cesar Omar, "Utilidad jurídica de los Regímenes Aduaneros en México", Facultad de Derecho UNAM, México, 2005, pág. 66.

General de Importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional.

Cuando el retorno se deba a que las mercancías fueron rechazadas por alguna autoridad del país de destino o por el comprador extranjero en consideración a que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverá al interesado el Impuesto General de Exportación que hubiera pagado.

Caso especial lo constituyen las maquiladoras o empresas con programa de exportación autorizado por la Secretaría de Economía, dado que si éstas hubieran retornado al extranjero los productos resultantes de los procesos de transformación, elaboración o reparación, podrán retornar dichos productos a territorio nacional cuando hayan sido rechazados por las razones señaladas en el párrafo anterior, al amparo de su programa, pagando únicamente el impuesto general de importación que corresponda al valor de las materias primas o mercancías extranjeras que originalmente fueron importadas temporalmente al amparo del programa, de acuerdo con los porcentajes de incorporación en el producto que fue retornado, cuando se efectúe el cambio de régimen a la importación definitiva.

B. Temporales.

I. De importación. Por régimen temporal de importación entendemos la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y para una finalidad específica, siempre y cuando retornen al extranjero. En este tipo de régimen, y de acuerdo a lo establecido por el artículo 104 de la Ley Aduanera, no se pagarán los impuestos al comercio exterior ni las cuotas compensatorias, sin embargo se cumplirán las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

a) Para retornar al extranjero en el mismo estado. Consiste en la introducción al país de mercancías para permanecer por tiempo limitado, las cuales una vez realizada la finalidad para la cual se autorizó su ingreso, regresan al extranjero sin modificación alguna en plazos de uno o seis meses, o de uno o diez años.

b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación. Este régimen aduanero puede definirse como la introducción de mercancías que serán destinadas a un proceso de elaboración, transformación o reparación en programas de maquila y de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, para después retornar al extranjero. Las mercancías así introducidas a territorio nacional, podrán permanecer en éste por plazos de dieciocho meses, dos años o por la vigencia del programa de maquila o de exportación de que se trate.

II. De exportación. Consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica. Régimen en el cual no se pagarán los impuestos al comercio exterior, pero se cumplirán las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

a) Para retornar al país en el mismo estado. Se entiende por régimen de exportación temporal para retornar al país en el mismo estado, la salida de las mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen del extranjero sin modificación alguna, dentro del plazo de tres o seis meses, un año o bien por el periodo que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

b) Para elaboración, transformación o reparación. Podemos definir este régimen como la salida de mercancías de nuestro país para retornar posteriormente a él, después de haberse destinado a un proceso de transformación, elaboración o reparación en el extranjero. El plazo por el que se autoriza la salida de las mercancías no debe exceder de dos años, pudiéndose ampliar por un lapso igual previa autorización. Al retorno de las mercancías se pagará el impuesto general de importación que correspondan al valor de las materias primas o mercancías extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retornada.

C. Depósito Fiscal. El régimen de depósito fiscal consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, y además sean autorizados para ello por las autoridades aduaneras. El régimen de depósito fiscal se efectúa una vez determinados los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias. Las mercancías en

depósito fiscal podrán retirarse del lugar de almacenamiento para: a) Importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera, b) Exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional, c) Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen, d) Importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía.

Las mercancías podrán retirarse total o parcialmente para su importación o exportación pagando previamente los impuestos al comercio exterior y el derecho de trámite aduanero, actualizadas durante el período comprendido entre la entrada de las mercancías al territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 56 de la Ley Aduanera, o al almacén en el caso de exportaciones, y su retiro del mismo; así como pagar previamente las demás contribuciones y cuotas compensatorias que, en su caso, correspondan.

D. Tránsito de mercancías. Es el traslado de una a otra aduana nacional, de las mercancías que se encuentren bajo el control fiscal.

I. Interno. Se entiende por tránsito interno, cuando la aduana de entrada envía mercancías de procedencia extranjera a la aduana, que se encargará del despacho para su importación, o bien, cuando la aduana de despacho envía mercancías nacionales o nacionalizadas a la aduana de salida para su exportación, finalmente, se entenderá por tránsito interno cuando la aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación a la aduana de salida, para su retorno al extranjero.

II. Internacional. Se considerará que el tránsito de mercancías es internacional cuando: a) La aduana de entrada envíe a la aduana de salida las mercancías de procedencia extranjera que lleguen al territorio nacional con destino al extranjero; y cuando b) Las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.

E. Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado. Este régimen consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales, a los recintos fiscalizados para su elaboración, transformación o reparación, para ser retornadas al extranjero o para ser exportadas, respectivamente.

F. Recinto fiscalizado estratégico. El régimen de recinto fiscalizado estratégico consiste en la introducción, por tiempo limitado, de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas, a los recintos fiscalizados estratégicos, para ser objeto de manejo, almacenaje, custodia, exhibición, venta, distribución, elaboración, transformación o reparación. Las mercancías extranjeras que se introduzcan a este régimen podrán permanecer en los recintos fiscalizados por un tiempo limitado de hasta dos años o retirarse de dicho recinto para: a) Importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera, b) Exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional, c) Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen, d) Importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, o e) Destinarse al régimen de depósito fiscal.

3.1.5 Depósito de Mercancías.

Esta institución aduanera es definida por Pedro Trejo Vargas como “la acción previa a la que se somete una mercancía de comercio exterior antes de destinarla a un régimen aduanero, o bien que podrá retornarse al extranjero la de esa procedencia y reincorporarse al territorio nacional las de este origen, quedando en suspenso el cumplimiento de las obligaciones fiscales y regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables hasta que la misma mercancía se presente ante el mecanismo de selección automatizada.”⁶

A su vez, Andrés Rohde Ponce proporciona la siguiente definición de depósito ante la aduana: “Es el ingreso y permanencia obligatorios de las mercancías en el recinto fiscal bajo la potestad de la autoridad aduanera, con o sin almacenaje, inmediatamente que se introduzcan al territorio nacional y hasta que se cumpla su único propósito (que sean destinadas a un régimen aduanero), imponiendo limitaciones al dominio sobre las mercancías, que terminan cuando en el despacho aduanero son entregadas al interesado por dicha autoridad. Su finalidad es salvaguardar los intereses fiscales pero su confinamiento o levantamiento no crea, extingue o limita la afectación legal sobre las mercancías o las facultades de las autoridades de comprobación, persecución y embargo.”⁷

De acuerdo a las definiciones anteriores, podemos desglosar las siguientes características de esta figura.

⁶ TREJO Vargas, Pedro, op. cit., pág. 169.

⁷ ROHDE Ponce, Andrés, “Derecho Aduanero Mexicano”, Tomo 1, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2000, pág. 503.

- El depósito ante la aduana es un acto previo y obligatorio de ingreso y permanencia de las mercancías de comercio exterior en los recintos fiscales o fiscalizados.
- Que al ingresar las mercancías al recinto fiscal, éstas lo hacen bajo la potestad aduanera, por ello se imponen limitaciones al dominio sobre ellas.
- Que mientras dura el depósito ante la aduana, se suspende el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como de las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables.
- Que el propósito del depósito de mercancías es que éstas sean destinadas a un régimen aduanero.
- El depósito ante la aduana subsistirá desde que ingresan las mercancías al territorio nacional y hasta que sean entregadas al interesado por la autoridad aduanera después de haber sido presentadas ante el mecanismo de selección automatizada.

Así las cosas, la Ley Aduanera establece que la entrada o la salida de mercancías del territorio nacional, las maniobras de carga, descarga, transbordo y almacenamiento de las mismas, deberá efectuarse por lugar autorizado, es decir, por las aduanas (artículo 10 de la Ley Aduanera).

Siendo las aduanas los recintos o lugares donde las autoridades aduaneras realizan las funciones de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior, así como su fiscalización y despacho aduanero, una vez que las mercancías entran a territorio nacional, deben hacerlo también a un recinto fiscal o fiscalizado para su depósito, con el propósito de destinarlas a un régimen aduanero.

El depósito de las mercancías puede ser considerado como un servicio público, que incluye funciones como manejo, almacenaje, custodia, carga y descarga de las mercancías de comercio exterior.

Tal servicio, puede ser prestado directamente por el Estado a través de las autoridades aduaneras, en cuyo caso se tratará de “depósito fiscal”; o bien, puede ser prestado por un particular o persona moral que haya obtenido la concesión o autorización del Servicio de Administración Tributaria para prestar los servicios

de manejo, almacenaje, custodia, carga, descarga y maniobras de mercancías en inmuebles ubicados dentro de los recintos fiscales (denominados recintos fiscalizados) antes de su despacho aduanero, correspondiendo en este caso el nombre de “depósito fiscalizado”.

Como ya se estableció anteriormente, durante el tiempo que las mercancías estén en depósito, se encontrarán bajo el dominio fiscal de las autoridades aduaneras, lo cual implica una limitación al dominio sobre dichas mercancías y por ende, la restricción al uso, disfrute y disposición de las mismas mientras permanezcan en el recinto fiscal o fiscalizado.

De conformidad con lo anterior, las autoridades aduaneras deben tomar las medidas necesarias para la protección de las mercancías depositadas, pues puede suceder que una vez que el contribuyente solicita la entrega o mediante resolución se autoriza la devolución de las mercancías (posiblemente después de un procedimiento o juicio de nulidad que revoque o nulifique una resolución emitida en el PAMA), las mismas se encuentran en malas condiciones, deterioradas, destruidas, perdieron el valor de mercado o extraviadas, en cuyo caso, la Ley Aduanera prevé un mecanismo de resarcimiento o indemnización al particular, que a continuación analizaremos.

En efecto, el Fisco Federal responderá por el valor de las mercancías que, depositadas en los recintos fiscales y bajo la custodia de las autoridades aduaneras, se extravíen, destruyan o queden inutilizables por causas imputables a las autoridades aduaneras, así como por los créditos fiscales pagados en relación con las mismas, excepto cuando el extravío se origine por caso fortuito o fuerza mayor.

A su vez, el personal aduanero encargado del manejo y custodia de las mercancías, será responsable ante el Fisco por los conceptos antes mencionados, y las personas que hayan obtenido concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, responderán directamente ante el Fisco Federal por el importe de los créditos fiscales que corresponda pagar por las mercancías extraviadas y ante los interesados por el valor que tenían dichas mercancías al momento de su depósito ante la aduana.

La ley considera que una mercancía se ha extraviado, cuando transcurridos tres días a partir de la fecha en que se haya pedido para examen, entrega, reconocimiento o cualquier otro propósito, no sea presentada por el personal encargado de su custodia.

En caso de mercancías extraviadas, el propietario de las mismas debe solicitar el resarcimiento por el valor que tenían al momento del depósito ante la aduana, ello dentro del plazo de dos años y acreditando que dichas mercancías se encontraban en el recinto fiscal, bajo custodia de las autoridades aduaneras, así como el importe de su valor.

Ahora bien, dentro del tema en estudio, surge otra figura denominada “abandono de mercancías”, la cual entendemos en la materia aduanera como el “acto por el cual las mercancías que se encuentran en depósito aduanero pasan a propiedad del fisco”.⁸

Dice la Ley Aduanera que causarán abandono en favor del Fisco Federal las mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana cuando el interesado expresamente lo manifieste así por escrito, o cuando no sean retiradas del dominio fiscal dentro de los plazos que señala la ley, en este caso el abandono es tácito.

Los plazos para el abandono tácito se computarán al día siguiente a aquel en que las mercancías ingresen al almacén en el que queden en depósito ante la aduana, y son los siguientes:

- a) Tres meses, tratándose de la exportación.
- b) Tres días, tratándose de mercancías explosivas, inflamables, contaminantes, radiactivas o corrosivas, así como de mercancías perecederas o de fácil descomposición y de animales vivos. Ampliándose hasta 45 días, en aquellos casos en que se cuente con instalaciones para el mantenimiento y conservación de las mercancías que se trate.
- c) Dos meses, en los demás casos.

También causan abandono a favor del Fisco Federal, las mercancías que hayan sido embargadas por las autoridades aduaneras con motivo de la tramitación de un procedimiento administrativo o judicial o cuando habiendo sido vendidas o rematadas, no se retiren del recinto fiscal o fiscalizado.

⁸ CARVAJAL Contreras, Máximo, op. cit., pág. 364.

Por otra parte, no causarán abandono las mercancías de la Administración Pública Federal Centralizada y de los Poderes Legislativo y Judicial Federales.

Para el caso del abandono tácito, una vez que han transcurrido los plazos previstos en ley, las autoridades aduaneras notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios o consignatarios de las mercancías, en el domicilio que aparezca en el documento de transporte o en la factura comercial, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mercancías, previa la comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y que, de no hacerlo, se entenderá que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal. En los casos en que no se hubiera señalado domicilio o el señalado no corresponda a la persona, la notificación se efectuará por estrados en la aduana.

Tratándose de mercancías explosivas, inflamables, contaminantes o corrosivas, así como de mercancías perecederas o de fácil descomposición y de animales vivos, el plazo para retirar las mercancías será de tres días.

Finalmente, el artículo 33 de la Ley Aduanera establece que los plazos de abandono se interrumpirán: A) Por la interposición del recurso administrativo que corresponda conforme al Código Fiscal de la Federación (recurso de revocación) o la presentación de la demanda en el juicio que proceda (juicio de nulidad o juicio de amparo), siempre que a dicho recurso o demanda, le recaiga resolución definitiva que no confirme, en todo o en parte, la que se impugnó; B) Por consulta entre autoridades, si de dicha consulta depende la entrega de las mercancías a los interesados; y C) Por el extravío de mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana.

3.1.6 Despacho Aduanero.

3.1.6.1 Concepto de Despacho Aduanero.

Legalmente el despacho aduanero es definido como “el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las

autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales”.⁹

Por su parte, tratadistas en la materia lo han considerado como “el conjunto de actos y formalidades que los interesados en introducir o extraer del territorio nacional diversas mercancías, deben efectuar de conformidad con los tráficos y regímenes aduaneros, de conformidad con la legislación aduanera”,¹⁰ así como el “cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para poner las mercancías importadas a la libre disposición o para colocarlas bajo otro régimen aduanero, o también para exportar mercancías.”¹¹

De esta forma, se infiere que el despacho aduanero comprende las particularidades que se enuncian a continuación:

- Se trata de un procedimiento de carácter público, pues se realiza ante la autoridad aduanera.
- El procedimiento comprende actos y formalidades que deberán seguirse y respetarse pues se encuentran establecidos en la ley, y los cuales difieren según el tipo de mercancía, tráfico y régimen aduanero.
- El conjunto de actos y formalidades está relacionado con la entrada y salida de mercancías al territorio nacional.
- Los sujetos obligados a cumplir con dichos actos y formalidades son: las autoridades aduaneras, los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales.
- El despacho aduanero, entonces, comprende una serie de pasos que siguen una secuencia lógica, la cual se expondrá a continuación.

⁹ Artículo 35 de la Ley Aduanera.

¹⁰MOYOTL Hernández, Francisca, op. cit., pág. 65.

¹¹CONSEJO DE COOPERACIÓN ADUANERA DE BRUSELAS, citado en CARVAJAL Contreras, Máximo, “Derecho Aduanero”, 13ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2005, pág. 366.

3.1.6.2 Fases del Despacho Aduanero de Mercancías.

Si bien el despacho aduanero formalmente comienza con la declaración correspondiente de las mercancías, el interesado debe cumplir con una serie de actos previos que se relacionan directamente con este procedimiento, mismos que consisten en: a) Inscripción en el Padrón de Importadores; b) Entrega de la carta de encomienda al agente aduanal; c) Reconocimiento previo de las mercancías por parte del agente aduanal, con el fin de verificar el origen, etiquetado, cantidad, descripción y estado de las mismas, en relación con la documentación proporcionada por el importador; y d) Determinación del régimen aduanero correspondiente y la clasificación arancelaria de la mercancía o bien el cumplimiento de alguna regulación o restricción arancelaria.

I. Declaración.

Para el maestro Carvajal Contreras “la declaración es una manifestación por escrito, en las formas oficiales, que la autoridad impone, hecha por el interesado a su legítimo representante en donde se indica el régimen aduanero que como destino se le dará a las mercancías y los datos o documentos necesarios requeridos por la ley para lograr la destinación.”¹²

Mientras que para el autor Trejo Vargas “la declaración aduanera de las mercancías equivale a la presentación del pedimento correspondiente, o en su defecto las declaraciones, avisos o formatos autorizados respectivos, ante las autoridades aduaneras, declarándose la clasificación arancelaria correspondiente a las mercancías y el fin al que serán destinadas, entre otros datos. Es el acto por virtud del cual, el importador o exportador declara ante la aduana sus impuestos y derechos pagados o por pagar en el caso de que puedan diferirse éstos, quedando la mercancía con el fin de desaduanarlas.”¹³

En México el documento mediante el cual se realiza la declaración, se denomina “pedimento”, y es definido en la Ley Aduanera como una forma oficial autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En la declaración aduanera, el importador o exportador manifiesta por escrito, bajo protesta de decir verdad a la autoridad aduanera, las mercancías que se van a introducir al país o a enviar al extranjero, su

¹²CARVAJAL Contreras Máximo, op. cit., pág. 367.

¹³TREJO Vargas, Pedro, op. cit., pág. 178.

descripción y clasificación arancelaria, el valor para efectos aduaneros, los impuestos a pagar y el régimen aduanero al que se destinan las mercancías, debiéndose acompañar al pedimento de que se trate, de la documentación complementaria correspondiente, que de soporte a la información expresada en el pedimento y que se encuentra especificada en el artículo 36 de la Ley Aduanera.

II. Registro.

Ahora bien, los pedimentos deben ser previamente validados en el sistema electrónico con grabación simultánea en medios magnéticos, establecido en los términos determinados mediante reglas por el Servicio de Administración Tributaria, el cual es conocido como "Sistema Automatizado Aduanero Integral" (SAAI). Pero antes de la validación de los pedimentos, los agentes aduanales realizan lo que se conoce como la prevalidación, que consiste en un servicio de procesamiento electrónico de datos que previene cualquier error pues comprueba que los datos asentados en el pedimento, estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos establecidos por el Servicio de Administración Tributaria.

En la validación del pedimento deberá utilizarse la firma electrónica avanzada y el código de validación generado por la aduana, con los cuales se acredita que los datos ya fueron transmitidos y validados.

Para el caso de que existan errores al presentar la declaración, los importadores y exportadores pueden solicitar a la autoridad aduanera la rectificación del pedimento, el número de veces que estimen necesario, siempre que lo realicen antes de que se active el mecanismo de selección automatizado, pues una vez activado éste, sólo se podrá rectificar lo declarado en el pedimento hasta en dos ocasiones, cuando de dicha rectificación se origine un saldo a favor o bien no exista saldo alguno.

III. Liquidación de impuestos.

La presentación del pedimento ante la autoridad aduanera, responde a un principio imperante dentro del sistema fiscal mexicano, el de autodeclaración, el cual consiste en que el contribuyente determine por sí la clasificación arancelaria aplicable a la mercancía y los impuestos causados por la entrada o salida del territorio nacional de la misma.

En este sentido, los contribuyentes deben determinar en cantidad líquida el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias que causa la mercancía que se importará o exportará, de acuerdo al origen, la base gravable y a la cuota fijada en la tarifa arancelaria, para una vez realizado lo anterior, proceder al pago de las contribuciones antes de activarse el mecanismo de selección automatizado.

IV. Comprobación.

Consiste en la verificación que realiza la autoridad aduanera para comprobar la exactitud de los datos aportados, la personalidad del peticionario y la veracidad de los documentos anexados.

V. Aforo o Reconocimiento.

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.

El reconocimiento aduanero de las mercancías en el Sistema Aduanero Mexicano, es el acto a través del cual la aduana practica el examen físico y/o documental de las mercancías de importación o de exportación, a fin de determinar la correcta declaración de las mercancías y el pago de los tributos correspondientes, pudiendo realizar la toma de muestras para allegarse de elementos objetivos que ayuden a confirmar la veracidad de lo declarado ante la propia autoridad aduanera.¹⁴

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

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

¹⁴ Ibidem, pág. 183.

- La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías, y
- Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

El reconocimiento es realizado en el recinto fiscal y una vez concluido este, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento. En las aduanas así señaladas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas, 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 dicha Secretaría.

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. 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.

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 la norma que establece que las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular, sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales (artículo 36 del Código Fiscal de la Federación), por lo que 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.

VI. Retiro o Levante.

Es la autorización que otorga la autoridad aduanera una vez cumplidos los requisitos así como cubiertos los impuestos y derechos para que las mercancías sean retiradas de los recintos fiscales o fiscalizados por quien tenga la facultad suficiente para hacerlo.¹⁵

Al parecer, el retiro de las mercancías es la última fase del despacho aduanero, sin embargo, ello es válido únicamente en las aduanas fronterizas para las mercancías cuyo destino sea la franja o región fronteriza, para las aduanas marítimas y para las aduanas interiores.

3.1.7 Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) es el conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera ligados en forma sucesiva y con finalidad de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respetando las garantías del particular al valorar las probanzas y analizar las argumentaciones que pretendan justificar la importación, tenencia o estancia de las mercancías de procedencia extranjera en el territorio nacional.

3.1.7.1 Inicio.

El PAMA inicia con el acta de inicio levantada por las autoridades aduaneras, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de 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.

En dicha acta se deberá hacer constar la identificación de la autoridad que practica la diligencia, los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento, la descripción, naturaleza y demás características de las mercancías, la toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

¹⁵CARVAJAL Contreras Máximo, op. cit., pág. 368.

Así mismo, deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción.

La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado.

3.1.7.2 Embargo Precautorio de Mercancías.

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

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 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 excepto tratándose de las Normas Oficiales Mexicanas de información comercial, compromisos internacionales y requerimientos de orden público, 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 la Ley Aduanera 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 la Ley Aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A fracción I de dicha Ley.

3.1.7.3 Etapa de Ofrecimiento de Pruebas y Alegatos.

El interesado puede ofrecer ante la autoridad que levantó el acta de inicio del PAMA, las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga dentro de un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de dicha acta.

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. Tratándose de la valoración de los documentos con los que se pretenda comprobar la legal estancia o tenencia de las mercancías, cuando la información en ellos contenida deba transmitirse en el SAAI, se dará pleno valor probatorio a la información transmitida.

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera

de la Ley Aduanera (determinación de la base gravable del impuesto general de importación), en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de dicha Ley (cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares), la autoridad que levantó el acta de inicio, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución.

Tratándose de mercancías excedentes o no declaradas embargadas a maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, cuando dentro de los diez días siguientes a la notificación del acta de inicio, el interesado presente escrito en el que manifieste su consentimiento con el contenido del acta, la autoridad aduanera que hubiera iniciado el procedimiento podrá emitir una resolución provisional en la que determine las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas y las sanciones que procedan.

Cuando el interesado en un plazo de cinco días a partir de que surta efectos la notificación de la resolución provisional acredite el pago de las contribuciones, accesorios y multas correspondientes y, en su caso, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, la autoridad aduanera ordenará la devolución de las mercancías.

3.1.7.4 Emisión de la Resolución Administrativa.

Las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que 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. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.

Cabe hacer mención, que la Ley Aduanera regula un procedimiento simplificado para los supuestos 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 que no sea aplicable el artículo 151 de dicha Ley (hipótesis por las que procede el embargo precautorio), en cuyo caso las autoridades aduaneras procederán a su determinación, sin necesidad de sustanciar el procedimiento establecido en el Artículo 150 de la Ley mencionada.

Así las cosas, este procedimiento simplificado es aplicado cuando no hay embargo precautorio de mercancías, y sin embargo existe la omisión de contribuciones o cuotas compensatorias, y en su caso, la imposición de sanciones, por lo que en este caso la autoridad aduanera, directamente y sin necesidad de sustanciar el procedimiento establecido en el artículo 150 relativo al levantamiento del acta de inicio, 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.

Por lo que se refiere a la presentación de alegatos y pruebas, el desahogo y valoración de éstas, así como la emisión de la resolución definitiva, deben ajustarse a las formalidades que han quedado precisadas anteriormente.

CAPÍTULO CUARTO

“ALCANCES DE LA RESPONSABILIDAD DEL AGENTE ADUANAL EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.”

4.1. CONCEPTO DE RESPONSABILIDAD JURÍDICA.

El elemento toral dentro del estudio de la presente investigación, lo constituye indudablemente la responsabilidad jurídica, término desarrollado dentro del ámbito del Derecho Civil, y que sin embargo pertenece a la Teoría General del Derecho.

En este sentido, si la finalidad de la presente es analizar la responsabilidad del Agente Aduanal en la legislación mexicana, resulta necesario estudiar, antes de adentrarnos en el análisis de la responsabilidad en las diferentes ramas del derecho, la figura jurídica de responsabilidad, estableciendo una idea clara de ella, que nos permita tener un punto de apoyo y que evite posibles confusiones.

En efecto, conviene asentar un concepto general de responsabilidad en el campo del derecho, ya que de esta forma estaremos en aptitud de emprender el desarrollo de las responsabilidades en particular, como lo son la responsabilidad civil, aduanera, tributaria aduanera y penal. Para ello, acudiremos a la doctrina en busca de los elementos que conforman a la responsabilidad y cumplir así con el objetivo de referencia.

En primer término, tenemos que la palabra “responsabilidad” deriva del latín tardío *respondére*, que es lo contrario a *spondére*, término que expresa la idea de rito, solemnidad y por ende, formación de un equilibrio u orden. Por lo tanto, responsabilidad etimológicamente hablando, presupone la ruptura de un determinado equilibrio, de un orden, que hace necesaria la idea de una respuesta reparadora para dicha ruptura.¹

En el lenguaje común, la responsabilidad reside en un compromiso y en el riesgo personal que tiene el sujeto actuante en relación con eventos que pueden acaecer en virtud de las leyes de causalidad. Es decir, la responsabilidad significa la susceptibilidad de responder ante hechos que podrían suscitarse y aún en el supuesto de que no sucedan. De esta forma, un sujeto responsable es un sujeto que, al tener madurez mental

¹ MAIORCA, Carlo, citado en ALVARADO Esquivel, Miguel de Jesús, “La Responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal”, Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 20.

y experiencia, imprime seriedad y prudencia a su conducta, siendo previsor de las posibles consecuencias de la misma.

Desde el punto de vista moral, la responsabilidad deviene del hecho de que el hombre al ser libre y racional, queda vinculado con sus actos, que son igualmente libres y racionales, siendo entonces la responsabilidad la posibilidad de atribuirle al sujeto actuante una consecuencia o respuesta a la realización de sus actos.

En la teoría de la responsabilidad jurídica que aportó Kelsen, se equipara ésta con el concepto de obligación jurídica; y consideramos conveniente analizarla brevemente, pues ésta teoría podría darnos luz en el afán de definir jurídicamente a la responsabilidad.

En principio, Kelsen diferencia entre sujeto responsable y sujeto obligado, ello en virtud de que existe la posibilidad de que la sanción por el incumplimiento de un deber jurídico se adjudique a persona diversa a la que tiene la obligación de realizar una conducta.

Señala que “Sujeto de una obligación es el individuo cuya conducta es la condición a que se enlaza, como consecuencia de una conducta, una sanción...”². Por lo que “un individuo está jurídicamente obligado a la conducta opuesta a aquella que constituye la condición de la sanción dirigida contra él (o contra los individuos que tienen con él una cierta relación jurídicamente determinada). Viola su deber (u obligación) o, lo que equivale a lo mismo, comete un acto antijurídico, si se comporta de tal manera que su conducta sea condición de una sanción; cumple con su deber (u obligación) o, lo que es lo mismo, deja de cometer un acto antijurídico, si su conducta es contraria a la que constituye la condición de la sanción.”³

Por otra parte, una persona “legalmente responsable de determinada conducta o que sobre ella recaiga la responsabilidad jurídica de la misma, significa que está sujeta a una sanción en el caso contrario.”

De los anteriores conceptos pareciera que para Kelsen obligado y responsable son conceptos distintos; por una parte el obligado es el que realiza directamente la conducta que es condición de la sanción, mientras que el responsable es el sujeto que es susceptible de sanción en virtud de que tenga una relación específica con el agente de la conducta ilícita, determinada por el ordenamiento jurídico.

² KELSEN, citado en LARRAÑAGA, Pablo, “El concepto de Responsabilidad”, Editorial Fontamara, México, 2000, pág. 42

³ Ibidem, pág. 42.

Efectivamente, en su Teoría Pura del Derecho, Kelsen señala que “un concepto esencialmente ligado al de obligación jurídica, pero que corresponde diferenciar, es el de responsabilidad jurídica. Un individuo se encuentra jurídicamente obligado a determinada conducta cuando su conducta contraria es condición de un acto coactivo (como sanción). Pero ese acto coactivo, esto es, la sanción como consecuencia del ilícito, puede dirigirse no contra el individuo obligado –es decir, el individuo cuyo comportamiento es condición del acto coactivo, contra el delincuente– sino que puede dirigirse también contra otro individuo que se encuentre en alguna relación con el primero, determinada por el orden jurídico. El individuo contra el que se dirige la consecuencia de lo ilícito responde por el delito, es jurídicamente responsable de él. En primer caso, responde de la propia ilicitud; tenemos entonces que el individuo obligado y el individuo responsable son idénticos. Responsable es el delincuente potencial. En el segundo caso, responde un individuo del delito cometido por otro; el individuo obligado y el individuo responsable son idénticos. Se está obligando a un comportamiento conforme a derecho, y se responde de un comportamiento contrario al derecho.”⁴

En este sentido, para Kelsen la noción de responsabilidad jurídica se refiere a una situación normativa en virtud de la cual un sujeto puede ser sancionado. Su definición de responsabilidad alude a las condiciones normativas para imputar una sanción en virtud de una conducta ilícita: ser responsable equivale a ser sancionable. Una conducta ilícita⁵ puede acarrear la consecuencia normativa de la responsabilidad (sancionabilidad o posibilidad de ser sancionado) para el agente de tal conducta o para un tercero que tenga una relación específica con el agente, determinada por el ordenamiento jurídico.

Lo que nos conduce a distinguir entre dos tipos de responsabilidades. Por una parte, cuando la obligación y la sanción por la realización de una conducta contraria (ilícito) recae en una misma persona, se habla de responsabilidad directa; mientras que en el caso en que no haya identidad entre el agente del ilícito (sujeto de la obligación) y quien está sujeto a la sanción que en virtud de tal ilícito prevé el ordenamiento jurídico, hablamos de responsabilidad indirecta.

⁴ KELSEN, citado en LARRAÑAGA, Pablo, “El concepto de Responsabilidad”, Editorial Fontamara, México, 2000, pág. 44.

⁵ Para Kelsen el ilícito no es la negación del Derecho, sino que el ilícito es una acción estipulada por el ordenamiento jurídico como condición de la sanción, “La relación entre acto ilícito y consecuencia de lo ilícito no consiste, por lo tanto –como supone la jurisprudencia tradicional–, que una acción u omisión, al constituir un acto ilícito o delito, está conectada con un acto coactivo como consecuencia de la ilicitud, sino que una acción u omisión es un acto ilícito o delito, porque se le ha conectado un acto coactivo como consecuencia.” Ibidem, pág. 40.

De todo lo anterior, podemos concluir que en realidad Kelsen identifica a la obligación jurídica con la responsabilidad jurídica, ya que si bien es cierto el obligado es aquel que en virtud de su conducta, la cual es condición de una sanción, se hace acreedor a la sanción prevista, y el responsable es aquel que, sin realizar la conducta ilícita, se haya sujeto a una sanción en virtud de una relación específica que guarda con el agente de la conducta ilícita establecida por el ordenamiento jurídico, también lo es que la responsabilidad (sancionabilidad o posibilidad de ser sancionado) por una determinada conducta, surge tanto para el obligado o agente de tal conducta, como para un tercero que tenga una relación específica con el agente, determinada por el ordenamiento jurídico, por lo que más bien estaríamos hablando de dos tipos de responsables (directo e indirecto) y no de conceptos diferentes.

Una vez establecido lo anterior, podemos encontrar que diversos tratadistas ubican la responsabilidad en el mismo plano de la obligación jurídica, por ejemplo, para el tratadista Miguel de Jesús Alvarado Esquivel, el responsable en sentido jurídico es “aquel sujeto a quien exigimos una respuesta, un pago equivalente, una reparación proporcional o un remedio equitativo de las malas e injustas consecuencias que con su actuar ilícito nos ha causado y las cuales están –por lo general- demandando apremiadamente el correspondiente desagravio.” Agrega que el sujeto con responsabilidad jurídica concreta y efectiva, “teniendo capacidad causadora, la ha puesto en acción, originando con ella trastornos o situaciones injustas en los bienes o derechos de un tercero (ruptura del equilibrio jurídico), debiendo asumir –voluntaria o forzosamente- otra conducta que tenga por objeto reparar o resarcir aquellos bienes o derechos (respuesta), cumpliendo así la obligación o deuda contraída con el actuar injusto, anulando de paso los malos efectos o consecuencias de éste.”⁶

En efecto, de acuerdo a la idea de responsabilidad jurídica que ha quedado expuesta en el párrafo anterior, resulta evidente que obligación y responsabilidad se encuentran íntimamente relacionadas, toda vez que la responsabilidad no puede existir sin la existencia previa de una obligación a la cual corresponda y cuya extinción o solución represente.

Ahora bien, los elementos de la responsabilidad jurídica son los siguientes:

- a) La violación injusta de un derecho ajeno: daño.

⁶ ALVARADO Esquivel, Miguel de Jesús, “La Responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal”, Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 23.

La ruptura de un equilibrio normativo, ocasionada por el incumplimiento de determinadas obligaciones establecidas en el ordenamiento jurídico, es el presupuesto general de la responsabilidad, pues con dicha ruptura se provoca un daño o lesión a los derechos o bienes de otro sujeto que es en realidad por lo que se responde.

Así, para que exista responsabilidad, resulta necesario que se den las consecuencias injustas para una persona como resultado de un actuar ilícito, es decir, sólo se responde de lo injustamente hecho, con resultados perjudiciales para alguien y precisamente para reparar o neutralizar sus indeseables efectos.

b) La existencia de culpa en el sujeto actuante: imputabilidad.

El primer elemento analizado en el punto anterior, no es suficiente para atribuir a un sujeto la responsabilidad jurídica, sino que es necesario que la ofensa objetiva derive de dolo o culpa y que el sujeto tenga la capacidad de injuriar o imputabilidad, a lo cual se le llama responsabilidad subjetiva.

El dolo es la infracción consciente y voluntaria de un deber jurídico, que da lugar a la producción de un daño. Por ello, la actuación dolosa presupone una voluntad o intención dirigida a determinado acto, así como también la previsión de su resultado antijurídico.

Por su parte, la culpa es la conducta voluntaria contraria al deber de prevenir las consecuencias previsibles del hecho propio. Es decir, deviene por no prestar la diligencia que se debe prestar ocasionando con ello el incumplimiento de una obligación.⁷

Para que la acción sea verdaderamente culpable es preciso que concurra la imputabilidad de su actor. Un comportamiento jurídicamente imputable cuando el agente ha actuado con voluntad libre y capacidad. En efecto, el agente debe tener capacidad para entender y querer, o sea, debe hallarse en condiciones de distinguir el bien del mal.⁸

⁷ SANTOS Briz, J., citado en ALVARADO Esquivel, Miguel de Jesús, "La Responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal", Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 28.

⁸ DE ANGEL YAGUEZ, R., "Tratado de Responsabilidad Civil", Universidad de Deusto-Civitas, Madrid, 1993, pág. 307, citado por Alvarado Esquivel en su libro "La Responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal".

c) Nexos de causalidad.

Otro elemento de responsabilidad es el vínculo entre el ilícito o conducta antijurídica y el daño que sufre un sujeto. En efecto, la relación de causalidad en la responsabilidad jurídica, presupone una causa, constituida por el hecho ilícito, y un efecto o consecuencia de la realización de ese hecho, que como ya hemos analizado es el daño o menoscabo que sufre un sujeto en sus bienes o derechos, esto es, si la conducta culpable de un sujeto provoca efectivamente un daño a otro sujeto, entonces surgirá la responsabilidad jurídica para el sujeto actuante.

Una vez establecidos los elementos de la responsabilidad, nos encontramos en la posibilidad de proporcionar una definición de esta figura jurídica.

Así, desde el punto de vista jurídico, la responsabilidad es la posibilidad jurídica en virtud de la cual se puede exigir a un sujeto –ya sea porque realizó por sí mismo la conducta ilícita o bien porque guarda una relación específica con el agente de tal conducta y que es determinada por el ordenamiento jurídico – la reparación del daño o lesión provocados con su actuar ilícito en los derechos o bienes de otro sujeto.

4.2 RESPONSABILIDAD CIVIL.

4.2.1 Concepto de Responsabilidad Civil.

En su libro “Obligaciones Civiles”, el maestro Bejarano Sánchez proporciona la siguiente definición de Responsabilidad Civil:

“Responsabilidad civil es la necesidad de reparar los daños y perjuicios causados a otro, por un hecho ilícito o por la creación de un riesgo.”⁹

Por otra parte, el tratadista Tamayo Jaramillo al respecto manifiesta que “la responsabilidad civil es la consecuencia jurídica en virtud de la cual, quien se ha comportado en forma ilícita debe indemnizar los daños, que con esa conducta ilícita, ha producido a terceros.”¹⁰

⁹ BEJARANO Sánchez, Manuel, “Obligaciones Civiles”, 3ª Edición, Editorial Harla, México, 1984, pág. 262.

¹⁰ TAMAYO Jaramillo, Javier, “De la Responsabilidad Civil”, Tomo I, Editorial Temis S.A., Santa Fe de Bogotá, Colombia, 1999, pág. 12.

De las definiciones anteriores, pueden desglosarse las fuentes de las que deriva y los elementos que conforman la responsabilidad civil, los cuales analizaremos en los apartados siguientes.

4.2.2 Fuentes de la Responsabilidad Civil.

El concepto de responsabilidad civil que ha quedado precisado, queda corroborado en nuestro sistema jurídico, pues los artículos 1910 y 1913 del Código Civil Federal expresan que: “El que obrando ilícitamente o contra las buenas costumbres cause daño a otro, está obligado a repararlo, a menos que demuestre que el daño se produjo como consecuencia de culpa o negligencia inexcusable de la víctima” (hecho ilícito), y que “cuando una persona hace uso de mecanismos, instrumentos aparatos o substancias peligrosas por sí mismos, por la velocidad que desarrollen, por su naturaleza explosiva o inflamable, por la energía de la corriente eléctrica que conduzcan o por otras causas análogas, está obligada a responder del daño que cause, aunque no obre ilícitamente, a no ser que demuestre que ese daño se produjo por culpa o negligencia inexcusable de la víctima” (riesgo creado).

De esta manera, la obligación de reparar los daños y perjuicio causados a un tercero –responsabilidad civil–, en nuestro sistema jurídico tiene dos posibles fuentes: el hecho ilícito y el riesgo creado.

4.2.2.1 El Hecho Ilícito.

En términos generales, hecho ilícito es todo aquel contrario a las leyes de orden público o a las buenas costumbres.¹¹ Mientras que el hecho ilícito que genera obligaciones, “es una conducta antijurídica, culpable y dañosa, la cual impone a su autor la obligación de reparar los daños y engendra a su cargo una responsabilidad civil. O dicho de otra manera: hecho ilícito es la violación culpable de un deber jurídico que causa daño a otro y que responsabiliza civilmente.¹²

Vemos que el hecho ilícito se encuentra conformado por los elementos característicos consistentes en antijuricidad, culpa y daño, mismos que serán analizados más adelante cuando se aborden los elementos de la responsabilidad civil.

¹¹ Artículo 1830 del Código Civil Federal.

¹² BEJARANO Sánchez, Manuel, op. cit., pp. 221 y 222.

Es importante señalar que el artículo 1910 del Código Civil Federal prevé una excepción a la responsabilidad civil de aquel que obrando ilícitamente cause daño a otro, pues establece que estará obligado a repararlo, “a menos que demuestre que el daño se produjo como consecuencia de culpa o negligencia inexcusable de la víctima.”

Por lo que se refiere a lo que debemos entender por culpa o negligencia inexcusable de la víctima, resulta de ayuda la tesis aislada XVI.2o.2.C, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, visible en el Tomo II del semanario Judicial de la Federación publicado en diciembre de 1995, la cual reza así:

“RESPONSABILIDAD CIVIL OBJETIVA. QUE SE ENTIENDE POR CULPA O NEGLIGENCIA INEXCUSABLE DE LA VICTIMA, PARA LOS EFECTOS DE LA. (ARTICULO 1402 DEL CODIGO CIVIL DEL ESTADO DE GUANAJUATO). Hay culpa o negligencia cuando el obligado ejecuta actos contrarios a la conservación de la cosa, o deja de ejecutar los que son necesarios para ello. Luego, será inexcusable cuando, de acuerdo a las circunstancias personales de la víctima (edad, capacidad, raciocinio, etcétera), no le sea perdonable la inobservancia de un deber de cuidado que le incumbía; esto es, cuando dadas aquellas características personales no sea factible exigirle que extreme precauciones, a fin de que no sea dañado.”¹³

4.2.2.2 Riesgo Creado o Responsabilidad Objetiva.

Consiste en afirmar que, cuando una persona haga uso de mecanismos, instrumentos aparatos o substancias peligrosas por sí mismos, que aumenten los riesgos de causar daños a los demás, está obligada a responder de los que cause con dicho mecanismo, instrumento, aparato o substancia, aunque no obre ilícitamente, es decir, aunque no incurra en culpa y aunque no viole ninguna disposición normativa.

Esta fuente de la responsabilidad civil, se apoya en un dato aparente, objetivo, como es el hecho de causar daño por la utilización de un objeto peligroso que implica un riesgo para los demás, es decir, el empleo de tal objeto crea un riesgo, elemento externo en el que se basa el origen de la responsabilidad civil, y no precisamente en un elemento subjetivo como lo es la culpa, pues aun en el caso de que el daño provenga de una conducta lícita, jurídica e inculpable, pero que consiste en la utilización de un objeto peligroso que crea riesgo de daños, surge responsabilidad para el sujeto que lo utiliza, de reparar los daños que se causen.

¹³ Tesis Aislada XVI.2o.2.C, Instancia: Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo II publicado en diciembre de 1995.

A efecto de afirmar el entendimiento de las fuentes antes mencionadas, cabe transcribir la tesis aislada VI.2o.C.341 C, visible en el tomo XVII del Semanario Judicial de la Federación publicado en junio de 2003, en la que el Poder Judicial Federal explica las diferencias entre la responsabilidad surgida del hecho ilícito y la responsabilidad objetiva, así como la llamada responsabilidad aquiliana que más adelante abordaremos.

“RESPONSABILIDAD CIVIL SUBJETIVA, AQUILIANA Y OBJETIVA. DIFERENCIAS. La primera se origina cuando por hechos culposos, lícitos o ilícitos se causan daños; la aquiliana opera en los casos en que de los resultados de la conducta dañosa deba responder una persona distinta del causante; finalmente, existe responsabilidad objetiva sin existencia del elemento culpa para el dueño de un bien con el que se causen daños. Así, el que es ocasionado por la comisión de los actos ilícitos genera obligaciones en atención a la conducta de la persona a la que le es imputable su realización, pudiendo identificar a este tipo de responsabilidad como subjetiva, por contener el elemento culpa; también genera responsabilidad el daño causado por terceros y, en este caso, aun cuando no existe vínculo directo entre el que resulta obligado y el que realiza la conducta, el nexo surge de la relación que existe entre unos y otros, y así los padres responden de los daños causados por sus hijos, los patrones por los que ocasionen sus trabajadores y el Estado por los de sus servidores; por último, resulta diferente el caso en que, aun en ausencia de conducta, surge la obligación por el solo hecho de ser propietario de una cosa que por sus características peligrosas cause algún daño.”¹⁴

4.2.3 Elementos de la Responsabilidad Civil.

4.2.3.1 Conducta.

Un elemento esencial en la responsabilidad civil es el comportamiento activo u omisivo del agente. El hecho ilícito, fuente principal de la responsabilidad civil, es precedido por un acto humano que no está encaminado a producir efectos jurídicos, esto es, la responsabilidad civil supone un acto humano que a pesar de no tener la finalidad de producir efectos jurídicos, los crea en virtud de que produce un daño en forma ilícita.

En este orden de ideas, la responsabilidad civil es impensable sin la existencia de una conducta activa u omisiva.

La conducta es activa cuando el agente con su propio comportamiento produce todos los mecanismos físicos necesarios para que la mutación del mundo exterior se produzca.¹⁵

¹⁴ Tesis aislada VI.2o.C.341 C, visible en el tomo XVII del Semanario Judicial de la Federación publicado en junio de 2003.

¹⁵ TAMAYO Jaramillo, Javier, op. cit., pág. 173.

En lo que se refiere a la conducta omisiva, se distinguen la omisión en la acción y la omisión pura y simple. En la omisión en la acción, no hay una omisión en sentido estricto, sino que este tipo de omisión deriva en una acción, ya que se presenta cuando al realizar una conducta, se omite otra que es la determinante en la producción del daño. La omisión pura y simple existe cuando el agente no realiza una conducta que habría evitado la producción del perjuicio. En este supuesto debe atenderse a si el agente tenía la obligación legal o contractual de actuar, en cuyo caso surgirá a su cargo la responsabilidad civil.

4.2.3.2 Antijuricidad.

Es antijurídica toda conducta o hecho que viola lo establecido por las normas del Derecho, y el hecho ilícito se manifiesta invariablemente como una acción antijurídica. En ocasiones las normas de Derecho que son trasgredidas no son tan evidentes, sin embargo, existen, talvez no como norma jurídica expresa, sino como un principio general del derecho que tiene positividad y vigencia en la Ley.

Particularmente, el principio general de derecho que se refiere a respetar el derecho ajeno, es con frecuencia violentado por la sola conducta que provoque daño a otro, ello en virtud del deber implícito de respeto a la inviolabilidad ajena.

La antijuricidad puede surgir por la trasgresión a una norma jurídica general (leyes) o de una disposición particular (cláusulas de un contrato o la declaración unilateral de la voluntad, sentencia). Ambas normas tiene la misma obligatoriedad en tanto que son derecho, por ende, es igualmente antijurídica la violación a una Ley, que la violación de un contrato o cualquier otro acto de este tipo.

4.2.3.3 Culpa.

De conformidad con el sistema legal mexicano, específicamente cuando se trata lo relativo a la responsabilidad por hechos ilícitos en el Código Civil Federal, la culpa es considerada como un presupuesto de la responsabilidad civil, bastando una culpa o negligencia para comprometer al agente. El artículo 2025 del Código Civil Federal expresa que “hay culpa o negligencia cuando el obligado ejecuta actos contrarios a la conservación de la cosa o deja de ejecutar los que son necesarios para ella.”

De esta forma, resulta necesaria para la existencia del hecho ilícito, y por tanto de la responsabilidad civil, que la conducta desplegada por el agente sea errónea, provenga de negligencia o falta de cuidado, es decir, que se trate de un proceder en falta, de un proceder culpable o de una actitud malévola o intencional.

Según el autor Bejarano Sánchez, la culpa es un matiz o color particular de la conducta, es una calificación del proceder humano que se caracteriza porque su autor ha incurrido deliberada o fortuitamente en un error de conducta, proveniente de su dolo, de su incuria o de su imprudencia.¹⁶

En este sentido, incurre en culpa, quien encausa voluntariamente su acción hacia un fin dañino, quien debiendo prever las consecuencias dañinas de su actuar, no lo ha hecho, o bien, quien percibiéndolas, no toma las medidas racionales para evitarlas.

La culpa entendida como error de conducta, puede ser intencional (dolo) o no intencional (culpa en sentido estricto). Es decir, un error de conducta puede cometerse a propósito, o bien ejecutarse por imprudencia, negligencia, descuido o torpeza. En este orden de ideas, el Derecho Civil Mexicano permite que la responsabilidad procedente de un hecho culpable en estricto sentido, pueda ser renunciable mediante la estipulación de una cláusula contractual; no así en el caso de la responsabilidad procedente del dolo, pues en tal circunstancia, la responsabilidad no es renunciable y al contrario siempre es sancionada.

A pesar de lo anterior, no debe confundirse la conducta con la culpa, pues la culpa es una cualidad o modalidad que acompaña al comportamiento humano, y no una conducta en sí. Debemos tener en claro que lo que es común a la responsabilidad civil en cualquiera de sus clases, lo es la conducta, ya sea activa u omisiva, productora de un daño, independientemente de que ese comportamiento sea culposo o no.

A mayor abundamiento, la conducta o hecho del agente, consiste en una transformación de la realidad exterior. En cambio, la culpa es un elemento meramente subjetivo que conlleva al agente a comportarse como no lo haría el hombre prudente y avisado. Consecuentemente, la culpa no es sinónimo de conducta, por lo que se debe hablar no de la comisión de una culpa, sino de un acto culposo.

¹⁶ BEJARANO Sánchez, Manuel, op. cit., pág. 237.

4.2.3.4 Perjuicio o Daño.

Para la existencia de la responsabilidad civil, es necesario también que un tercero haya sufrido un daño. El artículo 2108 del Código Civil Federal define al daño como “la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por la falta de cumplimiento de una obligación.”

En opinión de Manuel Bejarano Sánchez, “daño es la pérdida o menoscabo sufrido por una persona en su patrimonio, en su integridad física, o en sus sentimientos o afecciones, por un hecho ilícito culpable o por riesgo creado.”¹⁷

Sobre este tópico, Javier Tamayo Jaramillo manifiesta que “por daño civilmente indemnizable entendemos el menoscabo de las facultades jurídicas que tiene una persona para disfrutar de un bien patrimonial o extrapatrimonial.”¹⁸

De acuerdo a las definiciones doctrinales de daño que han quedado precisadas, podemos decir que existe un daño patrimonial, que como su nombre lo indica, es un atentado en contra del patrimonio de una persona; así mismo existe un daño extrapatrimonial, referido a la lesión de bienes jurídicos protegidos por las leyes, y que sin embargo no tienen un valor pecuniario, tales como los menoscabos sufridos por las personas en su salud, en su integridad física y la lesión espiritual resentida en los sentimientos, creencias y afecciones.

Ahora bien, atendiendo a la diferencia entre daño patrimonial y extrapatrimonial, es que podemos hablar de daño moral, mismo que es definido por el tratadista Bejarano Sánchez como “la lesión que una persona sufre en sus sentimientos, afecciones, creencias, honor o reputación, o bien en la propia consideración de sí mismas como consecuencia de un hecho de tercero, antijurídico y culpable, o por un riesgo creado.”¹⁹

Por otra parte, el daño debe distinguirse del perjuicio, que es la privación de bienes que habrían de entrar al poder de la víctima y que ésta deja de percibir por efecto del acto dañoso, y que es regulado por el artículo 2109 del Código Civil Federal, de la siguiente manera:

¹⁷ Ibidem., pág. 246.

¹⁸ TAMAYO Jaramillo, Javier, op. cit., pág. 223.

¹⁹ BEJARANO Sánchez, Manuel, op. cit., pág. 246.

“**ARTÍCULO 2109.-** Se reputa perjuicio la privación de cualquiera ganancia lícita, que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación.”

En este sentido, al hablar de daño patrimonial, nos referimos al menoscabo en los bienes existentes en el patrimonio de la víctima al momento de ser perjudicados por el acto o hecho ilícito; en tanto que al hablar de perjuicio, nos referimos a bienes que pudieron obtenerse legalmente y sin embargo ya no entrarán al patrimonio de la víctima.

4.2.3.5 Vínculo de Causalidad.

Finalmente, otro elemento esencial en la responsabilidad civil, es el vínculo de derivación que corre entre el evento y la conducta, por lo que ésta es causa de aquél.²⁰

En efecto, la relación de causalidad en la responsabilidad, presupone una causa, constituida por el hecho ilícito, y un efecto o consecuencia de la realización de ese hecho, que como ya hemos analizado es el daño o menoscabo que sufre un sujeto en sus bienes o derechos, esto es, si la conducta culpable de un sujeto provoca efectivamente un daño a otro sujeto, entonces surgirá la responsabilidad jurídica para el sujeto actuante.

Así, el Poder Judicial Federal ha resaltado la importancia del nexo de causalidad, en la Tesis Aislada III.2o.C.91.C, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito, publicada en mayo de 2005, de la siguiente manera:

“RESPONSABILIDAD CIVIL OBJETIVA. CUANDO SE ALEGA QUE LOS DAÑOS SUFRIDOS FUERON PRODUCTO DE UNA COLISIÓN EN LA QUE PARTICIPARON DOS VEHÍCULOS, DEBE DEMOSTRARSE CUÁL DE LOS DOS FUE EL QUE PRODUJO ACTIVAMENTE EL DAÑO, PARA ACREDITAR LA RELACIÓN DE CAUSALIDAD Y ESTABLECER AQUÉLLA (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE JALISCO). Del estudio del artículo 1427 del Código Civil para el Estado de Jalisco se colige que un requisito esencial para la procedencia de la acción de responsabilidad civil objetiva por daños causados con el uso de mecanismos peligrosos lo constituye la relación de causa-efecto que debe existir entre el hecho y el daño causado, ya que la acción no es punible si no media entre el hecho imputable y el daño, una relación o nexo de causalidad, de donde se advierte que el daño debe ser el efecto del obrar antijurídico imputable que reviste, en consecuencia, el carácter de causa. Luego, si bien es cierto que este tipo de responsabilidad se genera independientemente de la culpabilidad del agente, pues no se basa en un factor subjetivo de imputación (culpa), sino en un objetivo, nacido del riesgo creado, también lo es que la antijuridicidad no está dada meramente por el simple empleo de cosas peligrosas o riesgosas pues, hasta allí, el obrar sigue siendo ilícito, el cual, solamente deviene antijurídico cuando, como consecuencia de ese uso o empleo de aparatos peligrosos o riesgosos, se causa daño; de donde se desprende que para que exista responsabilidad es necesario que los aparatos que el código civil considera

²⁰ PELLEGRINI, F., citado en ALVARADO Esquivel, Miguel de Jesús, “La Responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal”, Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 29.

como "peligrosos", hayan contribuido a la producción del daño, no de modo pasivo, sino de manera activa, pues solamente el causante o autor del resultado es quien es sancionado por la norma. Por tanto, si la parte quejosa alegó que los daños sufridos fueron producto de una colisión en la que participaron dos vehículos, es inconcuso que para acreditar el elemento constitutivo de la acción a que se hace referencia, debe demostrarse cuál de los dos vehículos fue el que activamente produjo el daño, esto es, quién fue el autor del resultado, ya que si no acreditó plenamente esto último o, incluso, que ambos agentes fueron responsables y, por ende, que ambos tuvieron una participación activa en la producción del daño, el juzgador está imposibilitado para establecer la responsabilidad de los involucrados, al no existir la condición mínima necesaria para que el hecho pueda ser referido a alguien o, incluso, a ambos participantes en la colisión como autores de aquél, con el fin de que deban soportar sus consecuencias."²¹

4.2.4 Tipos de Responsabilidad Civil.

En atención al origen de la responsabilidad civil por la clase de normas que se pueden infringir, esto es, entre normas generales o leyes y normas particulares, es que pasaremos al análisis de la clasificación de la responsabilidad civil en contractual y extracontractual.

4.2.4.1 Responsabilidad Civil Contractual.

Como su nombre lo indica, la responsabilidad civil contractual es la que surge de la violación a una disposición particular, de un contrato u otro acto jurídico del Derecho Privado, más específicamente, es la que surge del incumplimiento de una obligación nacida de un contrato.

Este tipo de responsabilidad es regulada por el Código Civil Federal, al tratar las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones en el Libro Cuarto, Título Cuarto, Capítulo I, titulado de esa forma y que comprende los artículos 2104 a 2118.

4.2.4.2 Responsabilidad Civil Extracontractual.

Existe responsabilidad civil extracontractual cuando la norma trasgredida lo es una norma de observancia general o Ley, y no una norma particular como el contrato, es por esto que se dice que es una responsabilidad fuera de contrato.

Esta responsabilidad está prevista en el Código Civil Federal en el Libro Cuarto, Título Primero, Capítulo V al reglamentar las obligaciones que nacen de los actos ilícitos (del artículo 1910 al 1934).

²¹ Tesis Aislada III.2o.C.91.C, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito, publicada en mayo de 2005.

I. Tipos de Responsabilidad Extracontractual.

a) Responsabilidad por hecho propio.

En atención al principio lógico de que cada quien es responsable de sus actos, el Código Civil Federal prescribe en su artículo 1910 que “el que obrando ilícitamente o contra las buenas costumbres cause daño a otro, está obligado a repararlo, a menos que demuestre que el daño se produjo como consecuencia de culpa o negligencia inexcusable de la víctima.”

Así las cosas, el Código Civil Federal no distingue entre sujetos imputables e inimputables, pues llega al punto de hacer responsables incluso a los incapaces que causen daño, preceptuando que “el incapaz que cause daño debe repararlo, salvo que la responsabilidad recaiga en las personas de él encargadas” (artículo 1911 del Código Civil Federal).

Por tanto, no es necesario que el autor del ilícito civil sea imputable, por el contrario sigue siendo indispensable que sea culpable, de manera que, si el agente del hecho, capaz o incapaz no ha incurrido en una falta de conducta –sea por imprudencia o dolo- no puede ser responsabilizado de sus consecuencias, pues la culpa es un elemento *sine qua non* del hecho ilícito, tal como lo es del penal.²²

b) Responsabilidad por hecho ajeno.

Dentro de nuestro sistema legal, existe la posibilidad que una persona se encuentre obligada a reparar los daños causados a otra por una conducta ajena; ello es así en virtud de que el obligado actuó culposamente pues el hecho dañoso pudo y debió ser evitado por él.

Los diversos casos relativos a este tipo de responsabilidad, pueden dividirse para su estudio en: a) daños causados por menores de edad y otros incapaces, y b) daños provocados por la conducta de empleados o representantes.

²² BEJARANO Sánchez, Manuel, op. cit., pág. 272.

Así, por los incapaces responden:

- Aquellos que ejercen la patria potestad (Artículo 1919 del Código Civil Federal “Los que ejerzan la patria potestad tienen obligación de responder de los daños y perjuicios causados por los actos de los menores que estén bajo su poder y que habiten con ellos.”)
- Los Directores de Colegios y Talleres (Artículo 1920 del Código Civil Federal “Cesa la responsabilidad a que se refiere el artículo anterior, cuando los menores ejecuten los actos que dan origen a ella, encontrándose bajo la vigilancia y autoridad de otras personas, como directores de colegios, de talleres, etcétera, pues entonces esas personas asumirán la responsabilidad de que se trata.”)
- Los tutores (Artículo 1921 del Código Civil Federal “Lo dispuesto en los dos artículos anteriores es aplicable a los tutores, respecto de los incapacitados que tienen bajo su cuidado.”)

La responsabilidad que se les imputa a los que ejercen la patria potestad, directores y tutores, por los actos dañosos de los menores que estén bajo su custodia, proviene del deber de cuidado y vigilancia a dichos incapaces, por lo que si estos con su actuar ocasionan un daño, ello evidenciará la falta de cuidado de los custodios.

Por otra parte, los padres o los tutores no tendrán la obligación de responder de los daños y perjuicios que causen los incapacitados sujetos a su cuidado y vigilancia, si probaren que les ha sido imposible evitarlos y que ellos han ejercido suficiente vigilancia sobre los incapacitados (artículo 1922 del Código Civil Federal).

Por los empleados y representantes responden:

- Por los actos de operarios, indemnizan los maestros artesanos (Artículo 1923 del Código Civil Federal “Los maestros artesanos son responsables de los daños y perjuicios causados por sus operarios en la ejecución de los trabajos que les encomienden.”)
- Por los obreros o dependientes, los patrones y dueños de los establecimientos mercantiles (Artículo 1924 del Código Civil Federal “Los patrones y los dueños de establecimientos mercantiles están

obligados a responder de los daños y perjuicios causados por sus obreros o dependientes, en el ejercicio de sus funciones.”)

- Por los sirvientes reparan los jefes de casa o los dueños de hoteles o casas de hospedaje en que trabajen (artículo 1925 del CCF “Los jefes de casa o los dueños de hoteles o casas de hospedaje están obligados a responder de los daños y perjuicios causados por sus sirvientes en el ejercicio de su encargo.”)
- Por los representantes de las sociedades responden las personas morales (Artículo 1918 del Código Civil Federal “Las personas morales son responsables de los daños y perjuicios que causen sus representantes legales en el ejercicio de sus funciones.”)

Por lo que se refiere a estos supuestos, la responsabilidad civil surge del deber de elegir prudentemente a los empleados, subalternos y representantes, deber que resulta incumplido cuando se selecciona a una persona irresponsable, torpe o imprudente.

De cualquier forma, cuando una persona haya resarcido el daño causado por sus sirvientes, empleados u operarios, los sujetos mencionados anteriormente pueden repetir de ellos lo que hubieren pagado (Artículo 1928 del Código Civil Federal).

c) Responsabilidad por el hecho de las cosas.

En este caso, el deber de indemnizar reposa en la culpa del dueño de una cosa, pues este tiene la obligación de cuidar a sus animales, de mantener en buen estado sus cosas, a fin de evitar daños a los demás. Por lo que si no se tiene dichos cuidados, se trasgredió el principio general de derecho de que nadie debe causar daño a otro.

El Código Civil Federal, prevé los siguientes casos:

- *Daño causado por animales.*- Al igual que en la responsabilidad por hecho de los incapaces, la responsabilidad en este caso surge del incumplimiento del deber de cuidado que el dueño de un animal debe tener. Esto significa que el dueño debe tomar las medidas necesarias para evitar la producción de un daño a

los demás, ya que con la producción del daño se demuestra que las medidas no fueron tomadas o bien fueron insuficientes, y esta circunstancia es la que lo hace responsable.

Para quedar exento de la obligación de indemnizar el daño causado, el dueño del animal debe demostrar que los causantes del hecho dañoso fueron la culpa de la víctima, la imprudencia de un tercero o un caso fortuito. Así los artículos 1929 y 1930 prevén:

“ARTÍCULO 1929.- El dueño de un animal pagará el daño causado por éste, si no probare alguna de estas circunstancias:

- I. Que lo guardaba y vigilaba con el cuidado necesario;
- II. Que el animal fue provocado;
- III. Que hubo imprudencia por parte del ofendido;
- IV. Que el hecho resulte de caso fortuito o de fuerza mayor.”

“ARTÍCULO 1930.- Si el animal que hubiere causado el daño fuere excitado por un tercero, la responsabilidad es de éste y no del dueño del animal.”

- *Daño proveniente de la ruina de un edificio.-* El propietario de un edificio es responsable de los daños que resulten por la ruina de todo o parte de él, si ésta sobreviene por falta de reparaciones necesarias o por vicios de construcción (Artículo 1931 del Código Civil Federal). En este supuesto, se hace responsable al dueño de un edificio en virtud que es este el que debe tomar las medidas necesarias para evitar la ruina de dicho edificio; incurriendo en culpa, ya sea por omitir realizar las reparaciones que se requieren o por incurrir en vicios en la construcción del mismo.

- *Daños por objetos caídos de una casa.-* Los jefes de familia que habiten una casa o parte de ella, son responsables de los daños causados por las cosas que se arrojen o cayeren de la misma (Artículo 1933 del CC.-F). Sea que las cosas caigan de la casa o bien que fueren arrojadas de la misma, el fundamento de la responsabilidad del dirigente de la familia que en ella habita, es su culpa, pues debe evitar que de su morada caigan objetos o sean arrojados desde ella, con algún resultado dañoso para otro. La acumulación peligrosa de materiales en las azoteas o ventanales de las casas, los cuales precipitarse al vacío, así como el hecho de no impedir que las personas con acceso al inmueble se abstengan de tirar objetos al exterior, son faltas de conducta que determinan la responsabilidad de quien pudo y debió evitar la producción del daño (quien tiene la autoridad en dicha morada).

4.2.4.3 Responsabilidad Solidaria.

La obligación solidaria es aquella en que hay varios deudores o varios acreedores, y que tiene por objeto una prestación, que a pesar de ser divisible puede exigirse totalmente por cada uno de los acreedores, a cada uno de los deudores, por disponerlo así la ley o la voluntad de las partes, en términos que el pago efectuado a uno de aquellos o por uno de estos, extingue toda la obligación respecto de los demás.²³

De la definición anterior se deducen dos especies de solidaridad, se habla de solidaridad activa cuando hay pluralidad de acreedores; mientras que la solidaridad pasiva surge cuando hay pluralidad de deudores. Es esta última la que tiene importancia para efectos de la responsabilidad civil.

En efecto, la responsabilidad será solidaria, cuando el hecho ilícito haya sido cometido por dos o más personas, en cuyo caso la víctima puede cobrar la totalidad de la indemnización a cualquiera de los responsables.

Resulta mas clara esta acepción, en el caso de la responsabilidad contractual, pues si dos o mas personas adquieren obligaciones mediante un contrato, tales personas serán solidariamente responsables – salvo pacto en contrario- en caso de incumplimiento de dicho contrato, cumpliéndose así la finalidad de la solidaridad, la cual es permitir a las víctimas reclamar la totalidad de la indemnización a todos o a cualquiera de los deudores.

4.2.5 La indemnización como contenido de la Responsabilidad Civil.

Si la responsabilidad civil es la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados por un hecho ilícito o un riesgo creado, conviene en este punto analizar su contenido, es decir, la indemnización.

La reparación del daño debe consistir, a elección del ofendido, en el restablecimiento de la situación anterior, cuando ello sea posible, o en el pago de daños y perjuicios (Artículo 1915 del Código Civil Federal)

²³ ALESSANDRI Rodríguez, Arturo, citado por TAMAYO Jaramillo, Javier, “De la Responsabilidad Civil”, Tomo I, Editorial Themis S.A., Santa Fé de Bogotá, Colombia, 1999, pág. 43.

De esta forma el Código Civil Federal, dispone que la reparación de las pérdidas o menoscabos (daño y perjuicio) sufridos en el patrimonio, debe ser total, ya reestableciendo la situación anterior al daño, ya mediante el pago, en dinero, de su valor.

En otro tenor, el artículo 1915, segundo párrafo regula lo relativo a la reparación de los daños en la integridad física de las personas, previendo que “cuando el daño se cause a las personas y produzca la muerte, incapacidad total permanente, parcial permanente, total temporal o parcial temporal, el grado de la reparación se determinará atendiendo a lo dispuesto por la Ley Federal del Trabajo. Para calcular la indemnización que corresponda se tomará como base el cuádruplo del salario mínimo diario más alto que esté en vigor en la región y se extenderá al número de días que para cada una de las incapacidades mencionadas señala la Ley Federal del Trabajo. En caso de muerte la indemnización corresponderá a los herederos de la víctima.”

El Poder Judicial Federal, mediante las tesis jurisprudenciales en las que interpreta los preceptos normativos, va más allá de lo establecido en los mismos, un ejemplo de ello, lo encontramos en la tesis aislada I.7o.C.35 C, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito , publicada en abril de 2002, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“DAÑO POR RESPONSABILIDAD CIVIL, REPARACIÓN DEL. EN QUÉ CONSISTE. Al establecer el artículo 1915 del Código Civil para el Distrito Federal, que cuando el daño que se cause a las personas produzca algún tipo de incapacidad, el grado de la reparación debe determinarse atendiendo a lo dispuesto en la Ley Federal del Trabajo, es obvio que tal reparación no se limita a la indemnización en dinero que el propio precepto establece, sino atender además lo que al respecto contempla la ley laboral, de acuerdo con el numeral en cita. De esta manera, si en dicha legislación se establece que además de la indemnización que les corresponda, los trabajadores que sufran un riesgo de trabajo tienen derecho, entre otras cuestiones, a asistencia médica y quirúrgica, rehabilitación y hospitalización cuando el caso lo requiera, medicamentos y material de curación y aparatos de prótesis y ortopedia necesarios, es inconcuso que al actualizarse una hipótesis de daño que produzca incapacidad, la autoridad de instancia, a fin de determinar en qué debe consistir la reparación del daño causado, debe tomar en consideración lo que al respecto señala la ley laboral y condenar al causante a la reparación que le corresponda, según el grado del daño que se le hubiere causado, independientemente de la indemnización pecuniaria que le corresponda.”²⁴

Finalmente, cuando un hecho u omisión ilícitos produzcan un daño moral, el responsable del mismo tendrá la obligación de repararlo mediante una indemnización en dinero, con independencia de que se haya causado daño material, tanto en responsabilidad contractual como extracontractual. Igual obligación de reparar el daño moral tendrá quien incurra en responsabilidad objetiva (Artículo 1916 del Código Civil Federal).

²⁴ Tesis Aislada I.7o.C.35 C, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito , publicada en abril de 2002.

Por daño moral se entiende la afectación que una persona sufre en sus sentimientos, afectos, creencias, decoro, honor, reputación, vida privada, configuración y aspecto físicos, o bien en la consideración que de sí misma tienen los demás. Se presumirá que hubo daño moral cuando se vulnere o menoscabe ilegítimamente la libertad o la integridad física o psíquica de las personas.

En este caso, el monto de la indemnización lo determinará el juez tomando en cuenta los derechos lesionados, el grado de responsabilidad, la situación económica del responsable, y la de la víctima, así como las demás circunstancias del caso.

Cuando el daño moral haya afectado a la víctima en su decoro, honor, reputación o consideración, el juez ordenará, a petición de ésta y con cargo al responsable, la publicación de un extracto de la sentencia que refleje adecuadamente la naturaleza y alcance de la misma, a través de los medios informativos que considere convenientes. En los casos en que el daño derive de un acto que haya tenido difusión en los medios informativos, el juez ordenará que los mismos den publicidad al extracto de la sentencia, con la misma relevancia que hubiere tenido la difusión original.

4.2.6 Responsabilidad Civil del Agente Aduanal.

De conformidad con todo lo antes expuesto, el agente aduanal, como sujeto de derecho puede ser responsable civilmente por sus propios actos ilícitos, o por los hechos de otras personas o de las cosas; sin embargo, en esta investigación nos interesa enfocarnos únicamente en lo que respecta a la responsabilidad civil en la cual puede incurrir el agente aduanal al desarrollar sus actividades en materia aduanera.

Así, por lo que se refiere a la responsabilidad civil contractual, en anterior capítulo de este trabajo ha quedado establecido que la naturaleza jurídica del agente aduanal se corresponde con la figura de mandatario, la cual se configura al celebrar un contrato de mandato.

En efecto, resulta dable considerar que el agente aduanal celebra un contrato de mandato con los importadores y exportadores de mercancías, ya que la “carta de encomienda”, o “carta de instrucciones”, por la que se le encomienda al agente aduanal que realice los trámites necesarios para el despacho de las

mercancías, encuadra en cuanto a su naturaleza y fin principal, dentro de los elementos esenciales del contrato de mandato.

Ahora bien, las partes celebrantes de este contrato, adquieren una serie de obligaciones que se consignan en el texto del mismo, y por lo que se refiere al agente aduanal, la obligación principal a la que se compromete, consiste en ejecutar por cuenta de su cliente (importador o exportador) el despacho de las mercancías que éste le encarga.

Aunado a las obligaciones típicas que nacen con la celebración de dicho contrato de mandato, como lo es llevar a cabo el despacho de mercancías por cuenta del cliente, en bastantes ocasiones y como resultado de la búsqueda de la excelencia en la prestación del servicio que brinda, el agente aduanal ofrece una serie de servicios conexos al comercio internacional, pues se encarga de contratar los medios de transporte para que las mercancías se trasladen de un país a otro, cuenta con bodegas dentro del país o en el extranjero para guardar las mercancías, tramita los seguros que amparan de riesgo a los bienes o productos, interviene asesorando a sus clientes en las negociaciones de éstos con sus proveedores o compradores, gestiona créditos, financia las operaciones, tramita los permisos necesarios, efectúa los pagos, y contrata los servicios de alijo, estiba, carga y descarga.

En este sentido, las partes contratantes se encuentran constreñidas a respetar lo convenido, caso contrario incurrirán en responsabilidad civil, es decir, en caso de que el agente aduanal incumpla las obligaciones antes mencionadas u otras, ello acarreará responsabilidad civil a cargo de éste y consecuentemente será responsable de reparar los daños y perjuicios ocasionados con su actuar ilícito.

Por otra parte, en lo que respecta a la responsabilidad civil extracontractual que puede surgir a cargo del agente aduanal como resultado del desarrollo de las funciones que tiene a su cargo, sobresalen dos posibles fuentes de tal responsabilidad: la primera se refiere a que el agente aduanal es responsable de los daños y perjuicios que cause con su propia conducta antijurídica, así como también lo será por el hecho de otras personas.

En este orden de ideas, el agente aduanal puede ocasionar daños y perjuicios a otro sujeto, cuando se encuentra ejerciendo su actividad, ya sea que intencionalmente o de forma culposa infrinja el ordenamiento jurídico, en este caso, las disposiciones aduaneras a las que se encuentra obligado a respetar.

De igual forma, puede resultar responsable civilmente por el hecho de otras personas, específicamente por las conductas ilícitas que realicen en el desempeño de sus funciones sus empleados, dependientes y mandatarios autorizados, pues el deber del agente aduanal de elegir prudentemente a los empleados, subalternos y representantes, en este supuesto, resulta incumplido al seleccionar a personas irresponsables, torpes o imprudentes; máxime que el artículo 160, fracción VI de la Ley Aduanera señala que “el agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus empleados o dependientes autorizados y de sus mandatarios”.

4.3 RESPONSABILIDAD ADUANERA.

Por lo que se refiere a la materia aduanera, la figura jurídica de la responsabilidad adquiere un matiz diverso al que hemos analizado en el apartado anterior, lo cual atiende a que el derecho civil es parte del derecho privado, mientras que el derecho aduanero, forma parte del derecho público; por lo que a fin de determinar el alcance de la responsabilidad aduanera del agente aduanal, debemos abordar la naturaleza de ésta rama del derecho.

En principio, es necesario precisar que toda norma de derecho público se inspira en el interés público, en la utilidad pública y en el mantenimiento del orden público, esto es, se crea como respuesta a los reclamos del interés general, los cuales se transforman en fines que el Estado debe conseguir.

Así, la creación de las normas jurídicas que conforman el derecho aduanero, responde a la realización de las funciones o actividades del Estado relacionadas con el comercio exterior de mercancías.

En este punto, resulta conveniente aclarar que el derecho aduanero se encuentra íntimamente relacionado con el derecho administrativo, toda vez que esta rama del derecho aporta al aduanero, los servicios propios de la actividad de la Administración Pública, esto es, hace que se materialicen las funciones aduaneras, así como establece los órganos o dependencias del Estado que se encargan de recaudar los impuestos al comercio exterior.²⁵

²⁵ CARVAJAL Contreras, Máximo, op. cit., pág. 15.

Ahora bien, en la consecución de sus fines, el Estado cuenta con la colaboración de los particulares en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley, toda vez que en la medida que se acate la normatividad vigente, se facilitará la resolución de los problemas estatales; sin embargo ello no acontece siempre, pues constantemente es violada la legislación, de ahí que se justifique que las leyes contengan un amplio capítulo sancionador.

En efecto, el incumplimiento de los deberes que imponen las normas jurídicas debe tener como consecuencia la aplicación de una sanción que discipline al incumplido y estimule a la observancia de la norma y al cumplimiento pleno y oportuno del deber que impone para la eficacia de la norma.²⁶

En este sentido, el Estado, a través de sus autoridades administrativas, ha creado un régimen que es conocido como de “policía administrativa” o “derecho penal administrativo”, el cual es constituido por el conjunto de normas y principios, provisto de medios coactivos eficaces, para obligar a los particulares a que se subordinen a los intereses del Estado.²⁷

De lo que se deduce la existencia de un régimen que consagra la potestad sancionadora de la Administración Pública, o facultad de castigar las violaciones a una ley administrativa que no constituyen delitos, ello a fin de hacer eficaz la legislación administrativa, en este caso, de la legislación aduanera.

En efecto, la potestad sancionadora de la Administración Pública es aquella facultad legal de carácter coactivo disciplinario que ejercen las dependencias y entidades del Poder Ejecutivo Federal, Estatal Municipal, para castigar, poner un escarmiento o provocar un sufrimiento a los infractores de las leyes o reglamentos administrativos.²⁸

En nuestro derecho, la facultad sancionadora de la Administración Pública encuentra sus bases en el artículo 21 Constitucional, el cual literalmente establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 21. La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato. **Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o**

²⁶ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, “Derecho Fiscal”, 2ª Edición, Editorial Oxford, México, 1998, pág. 183.

²⁷ SERRA Rojas, Andrés, “Derecho Administrativo”, Segundo Curso, Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 613.

²⁸ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, “Derecho Fiscal Mexicano”, 2ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001, pág. 440.

arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas.

Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día.

Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso.

Las resoluciones del Ministerio Público sobre el no ejercicio y desistimiento de la acción penal, podrán ser impugnadas por vía jurisdiccional en los términos que establezca la ley.

El Ejecutivo Federal podrá, con la aprobación del Senado en cada caso, reconocer la jurisdicción de la Corte Penal Internacional.

La seguridad pública es una función a cargo de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, en las respectivas competencias que esta Constitución señala. La actuación de las instituciones policiales se regirá por los principios de legalidad, eficiencia, profesionalismo y honradez.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, se coordinarán en los términos que la ley señale, para establecer un sistema nacional de seguridad pública”

Debido a la redacción del artículo que ha quedado transcrito, se ha cuestionado la constitucionalidad de la facultad sancionadora de las autoridades administrativas, toda vez que el mismo únicamente se refiere a infracciones a los reglamentos de policía y buen gobierno, por lo que se plantea si la intención del constituyente consiste en restringir las facultades de la autoridad administrativa para que no imponga otra clase de sanciones, o si por el contrario, quiso determinar el sujeto que sancionaría la comisión de infracciones a reglamentos, dejando al legislador ordinario regular lo relativo a las infracciones a la ley.

Sin embargo, y siguiendo al criterio del maestro Humberto Delgadillo Gutiérrez, debemos considerar que si esta disposición se interpretara en forma estricta y literal, sólo existirían los delitos y las infracciones a reglamentos gubernativos, por lo que las otras violaciones a la ley necesariamente serían delitos, lo cual no es estrictamente cierto. Por otra parte, podemos decir que si el constituyente hubiera pretendido limitar la facultad sancionadora de la autoridad administrativa, hubiera agregado la expresión “solo”.²⁹

Una vez precisado lo anterior, se infiere que la inobservancia por parte de los gobernados, de cualquier obligación establecida en la norma administrativa, es causa de responsabilidad del trasgresor hacia el ente titular del interés tutelado por ésta y en virtud del cual se impone el deber, lo que trae una consecuencia, la cual puede consistir, en la obligación de reparar el daño, en caso de haberse causado, la imposición de una sanción administrativa, o bien, ambas.

²⁹ DELGADILLO Gutiérrez, Luís Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, 4ª Edición, Editorial Limusa, México, 2004, pág. 176.

Será responsable por la comisión de una infracción toda aquella persona que concrete en el mundo fáctico, los supuestos que la norma jurídica señale para que una conducta se considere como infracción.

Una vez establecido lo anterior, podemos entrar al análisis de los alcances que la responsabilidad aduanera tiene en la legislación nacional, enfocándola preponderantemente a la figura del agente aduanal, lo cual se realiza en los siguientes términos.

4.3.1 Obligación Aduanera.

El fundamento y causa de la obligación aduanera es la actividad aduanera que realiza el Estado en ejercicio de las atribuciones que le confiere la ley para cumplir con sus objetivos de salvaguardar y ejercer su dominio sobre el territorio nacional, vigilando que se cumplan todos los requisitos que fijan las leyes para permitir el ingreso al territorio nacional, la salida del mismo o su tránsito por él de personas, bienes, transportes, impidiendo dichos movimientos cuando no se reúnan los citados requisitos o cuando la ley los prohíba.

La actividad aduanera se manifiesta para la autoridad administrativa como un conjunto de facultades legales, que ya ejercitadas adquieren la forma de actos administrativos de la más diversa índole, haciendo cumplir o estableciendo obligaciones a cargo de los administrados.

Así pues, las obligaciones aduaneras que constituyen el ámbito material del Derecho Aduanero, se pueden encontrar de tres maneras:

- 1.- De forma expresa en las leyes o reglamentos.
- 2.- En forma de facultades a las autoridades.
- 3.- En los actos administrativos emitidos con base en esas facultades.

Entonces, para la Administración Pública Federal la actividad aduanera se manifiesta en el establecimiento de instituciones, en la aplicación de medidas de control y en la operación de mecanismos de supervisión y vigilancia de sus fronteras, litorales y espacio aéreo (estableciendo aduanas, señalando lugares autorizados, fijando horarios y días hábiles, etc.); en el exigir que ante ella se lleven a cabo los actos y formalidades establecidos por la ley para ingresar al territorio nacional o extraer del mismo bienes y

transportes (presentando las mercancías, practicando el despacho aduanero, revisando las mercancías, etc.); el requerir la comprobación de las regulaciones y restricciones exigidas por las leyes para permitir esa introducción o extracción (verificando la existencia de permisos, constancias, inspecciones, etc.) y en ejercer los actos de vigilancia y fiscalización (verificando las mercancías durante su transporte, practicando visitas domiciliarias, embargando las mercancías que no demuestren su legal estancia en el país, etc.).

Por su parte, para los particulares la actividad aduanera se manifiesta como un conjunto de obligaciones que se deben cumplir, bajo pena de sanción, y que consisten en conductas de hacer, no hacer y de tolerar que se deberán satisfacer frente al Estado y que son todas ellas correlativas con las facultades de las autoridades aduaneras.

Entre las obligaciones de hacer están aquellas consistentes en introducir mercancías al territorio nacional o extraerlas del mismo sólo por lugares autorizados; realizar esos actos en días y horas declarados hábiles por la autoridad, presentar las mercancías ante la autoridad en el momento de su ingreso o salida, cumplir con las formalidades exigidas para el despacho aduanero de dichas mercancías, obtener y exhibir los permisos requeridos por otras leyes, amparar la mercancía en todo tiempo durante su transporte, etc.

Las obligaciones que regulan conductas de no hacer las consignan las leyes algunas veces de manera expresa y otras en forma de conductas constitutivas de infracciones que ameritan la imposición de sanciones. Por ejemplo, el artículo 63 de la Ley Aduanera establece expresamente una obligación de no hacer al señalar que las mercancías importadas al amparo de alguna franquicia, exención o estímulo fiscal no podrán ser enajenadas ni destinadas a propósitos distintos de los que motivaron el beneficio, mientras que el artículo 190 de la misma ley consigna una obligación de no hacer al tipificar como infracción usar gafete de identificación del que no se sea titular, lo cual implica la obligación de no usar gafetes expedidos a terceras personas.

Entre las obligaciones de tolerar están aquellas que consisten en permitir a las autoridades los actos de verificación y comprobación del cumplimiento de las anteriores obligaciones, tales como el recibir visitas domiciliarias, permitir la verificación de mercancías durante su transporte, etc.

En las obligaciones aduaneras como en todas las obligaciones públicas se puede fácilmente apreciar que las relaciones entre la autoridad y los particulares son de supra-subordinación, en cuanto que

todas las obligaciones se imponen de manera unilateral por la primera a los segundos, en un plano de jerarquía a diferencia de las obligaciones privadas en donde las partes tiene un nivel de igualdad.

Igualmente se puede apreciar que las citadas obligaciones aduaneras nacen de la ley o de un acto de la autoridad en ejercicio de sus facultades legales y no nacen de la voluntad del particular.

La soberanía aduanera, que jerarquiza la aplicación de la ley nacional y su observancia en los actos y bienes que traspasan las fronteras nacionales, serán el bien jurídicamente tutelado de la obligación aduanera.³⁰

Por tanto, no debe confundirse a la obligación aduanera con el pago de las contribuciones a las importaciones y exportaciones, lo cual es materia de la obligación tributaria, toda vez que la obligación aduanera es adjetiva de esos otros deberes sustantivos, pero sin que se pueda llegar a confundirse con ellos.

4.3.2 Ilícito Aduanero.

Una vez precisada la idea de obligación aduanera, podemos establecer lo que se entiende por Ilícito Aduanero, el cual es definido como las violaciones que las personas obligadas al cumplimiento de las normas legales, realizan con conductas consistentes en dejar de hacer lo que la disposición legal ordena, hacer lo que prohíbe o no tolerar lo que preceptúa.³¹

Los ilícitos aduaneros pueden clasificarse en infracciones y delitos. Es decir, el género es el ilícito y la especie son las infracciones y los delitos. Las infracciones son contravenciones a disposiciones de carácter administrativo, en tanto que los delitos constituyen violaciones a los derechos creados por la sociedad. Los delitos son sancionados con penas privativas de libertad y las infracciones con sanciones de carácter económico y arresto.

En este apartado, se estudiarán las infracciones aduaneras y más adelante, cuando se aborde lo relativo a la responsabilidad penal del agente aduanal, haremos referencia a los delitos fiscales o aduaneros.

³⁰ ROHDE Ponce, Andrés, "Derecho Aduanero Mexicano", Tomo 1, op. cit. , pp.89-91.

³¹ CARVAJAL Contreras, Máximo, op. cit., pág. 448.

4.3.3 Infracción Aduanera.

Infracción aduanera, en la cual se ve inmersa la responsabilidad aduanera, se define como la conducta que tiene como fin o resultado la violación de cualquier norma o disposición que se haya dictado como obligatoria en materia aduanera, que resulta punible conforme a la propia legislación aduanera, y es sancionada por la autoridad administrativa competente.³²

Así las cosas, tenemos que la legislación aduanera estipula diversas obligaciones a cargo de los gobernados, las cuales al ser incumplidas, esto es, al infringirse la norma aduanera, ya sea realizando lo que la misma prohíbe u omitiendo lo que ordena, genera responsabilidad para el sujeto al que le sea imputable tal conducta, lo que trae como consecuencia la sanción administrativa correspondiente y que es aplicada por la autoridad competente.

En este orden de ideas, la responsabilidad aduanera tiene como principio rector el que la sanción que recae como consecuencia de la infracción a la legislación aduanera, será aplicable únicamente al sujeto que la cometió. Lo anterior deviene del mandato constitucional establecido en el artículo 22 de nuestra Ley fundamental, el cual prohíbe las penas trascendentes, esto es, aquéllas que trascienden a los sujetos trasgresores y se imponen a terceros ajenos a las conductas infractoras.

Así las cosas, tenemos que tanto el artículo 54 de la Ley Aduanera, como el numeral 26 del Código Fiscal de la Federación disponen que en el caso de multas no existirá la responsabilidad solidaria, definiendo ambos ordenamientos legales, en cada tipo de infracción, los sujetos a quienes se les atribuye dichas conductas y por ende, los destinatarios de las sanciones respectivas.

Tratándose de la responsabilidad del agente aduanal respecto de las infracciones a la legislación aduanera, los artículos 195 de la Ley Aduanera y 185 del Reglamento de la Ley en cita estipulan que las multas serán a su cargo cuando las infracciones deriven de su actuación en el despacho de las mercancías, esto es, derivados del trámite de los pedimentos que firme el propio agente aduanal o sus empleados autorizados o mandatarios acreditados legalmente para ello, excepto en los casos de exclusión de responsabilidad que especifica el artículo 54 de la Ley Aduanera, las cuales analizaremos más adelante.

³² HERNÁNDEZ De la Cruz, Arturo, "Estudio Práctico de las Infracciones y Sanciones Aduaneras", Ediciones Fiscales ISEF, México, 2002, pág. 33.

En este punto debemos aclarar que, si bien es cierto tanto la infracción aduanera, como el delito aduanero (el cual estudiaremos en diverso apartado de esta investigación) son trasgresiones a la norma aduanera que tipifican una conducta, ya sea de hacer o de no hacer, que es punible, también lo es que el delito aduanero es sancionado por el órgano y bajo el procedimiento que contemplan las disposiciones del Derecho Penal Fiscal, y que la pena es impuesta por una autoridad judicial y no por una entidad administrativa, como lo es en el caso de la infracción aduanera.

Sin embargo, un solo acto o conducta puede ser constitutivo de infracciones y delitos a la vez, tal es el caso del contrabando, que en la Ley Aduanera se castiga como infracción y en el Código Fiscal de la Federación como delito.³³

En efecto, en nuestro sistema jurídico, se contempla la posibilidad de sancionar algunos ilícitos aduaneros tanto con pena privativa de libertad, como con multa, lo que implica que una misma conducta pueda dar lugar a una infracción administrativa y a un delito, creándose un tipo mixto o ambivalente.

Lo anterior plantea el problema de que un ilícito pueda ser sancionado simultáneamente en el ámbito administrativo y en el penal, es decir, se puede pensar que se castiga a una persona dos veces por la misma conducta; sin embargo, este presunto problema se resolvió al considerar que la conducta ilícita no se sanciona dos veces, sino que se trata de un solo castigo, integrado desde dos aspectos; el penal y el administrativo (penal corporal y sanción económica), que son impuestos por autoridades diferentes.³⁴

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido el criterio siguiente:

“CONTRABANDO, PROCEDIMIENTO SEGUIDO POR LAS AUTORIDADES JUDICIALES, EN CASO DE. Los procedimientos seguidos por las autoridades judiciales, en caso de contrabando, son completamente distintos de los que siguen las autoridades administrativas; pues en cada una de esas actuaciones, existen responsabilidades de distinto género: una de carácter penal y otra de orden meramente civil, por el pago de derechos fiscales. En tal virtud, no pueden considerarse como anticonstitucionales las disposiciones de la ley aduanal, que autorizan a las autoridades administrativas para exigir el pago de los derechos sencillos y dobles por la importación clandestina de mercancías o efectos.”³⁵

³³Ibidem, pág. 36.

³⁴ DELGADILLO Gutiérrez, Luís Humberto, op. cit, pág. 172.

³⁵ Tesis Aislada, número de registro 335,447, Semanario Judicial de la Federación Quinta Época, XLV, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, página 5559.

4.3.3.1 Clasificación de la Infracción Aduanera.

Las infracciones aduaneras son clasificadas en graves y leves.

a) Infracciones Aduaneras Graves.

Las infracciones graves son las que están directamente relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones para la entrada de mercancías al país, es decir, aquellas que se cometen en violación directa a las disposiciones más fundamentales de la legislación aduanera, como lo podrían ser el ingresar una mercancía al país sin cumplir una regulación o restricción de tipo no arancelario, o bien el ingresar una mercancía oculta, o de manera tal que no pudiera ser descubierta por la autoridad, es decir, aquellas que de llegarse a consumir, se planean y llevan a cabo con intención de incumplir las disposiciones más esenciales que se persigue con la regulación legal.

De conformidad con la Ley Aduanera, estas de infracciones son las siguientes:

INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN.

Cometen este tipo de infracciones quien introduzca al país o extraiga de él mercancías en cualquiera de los siguientes casos:

1.- 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 excepto tratándose de las Normas Oficiales Mexicanas de información comercial, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación.

2.- Cuando su importación o exportación esté prohibida o cuando las maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Economía realicen importaciones temporales de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o

reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, que no se encuentren amparadas por su programa.

3.- Cuando se internen mercancías extranjeras procedentes de la franja o región fronteriza al resto del territorio nacional en cualquiera de los casos anteriores.

4.- Cuando se extraigan o se pretendan extraer mercancías de recintos fiscales o fiscalizados sin que hayan sido entregadas legalmente por la autoridad o por las personas autorizadas para ello.

5.- Cuando en la importación, exportación o retorno de mercancías el resultado del mecanismo de selección automatizado hubiera determinado reconocimiento aduanero y no se pueda llevar a cabo éste, por no encontrarse las mercancías en el lugar señalado para tal efecto.

6.- 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.

7.- Cuando se introduzcan o se extraigan mercancías del territorio nacional por aduana no autorizada.

8.- Cuando no se acredite con la documentación aduanal correspondiente la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país o que se sometieron a los trámites previstos en esta Ley, para su introducción al territorio nacional o para su salida del mismo. Se considera que se encuentran dentro de este supuesto, las mercancías que se presenten ante el mecanismo de selección automatizado sin pedimento, cuando éste sea exigible, o con un pedimento que no corresponda.

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

PRESUNCIONES DE LAS INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN.

Se presumen cometidas las infracciones establecidas anteriormente cuando:

1.- Se descarguen subrepticiamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho o abastecimiento.

2.- Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional, salvo caso de fuerza mayor, así como cuando se efectúe un transbordo entre dos aeronaves con mercancía extranjera, sin haber cumplido los requisitos previstos en el artículo 13 de la Ley Aduanera.

3.- Durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de la Ley Aduanera, 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.

4.- Se introduzcan o extraigan del país mercancías ocultas o con artificio tal que su naturaleza pueda pasar inadvertida, si su importación o exportación está prohibida o restringida o por la misma deban pagarse los impuestos al comercio exterior.

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

6.- Se encuentren en la franja o región fronteriza del país, mercancías que hayan sido gravadas con un impuesto general de importación inferior al del resto del país, y debiendo llevar marbetes o sellos no los tengan.

7.- Se encuentren fuera de la franja o región fronteriza del país, mercancías que lleven los marbetes o sellos especiales con los que se identifiquen como aquellas que han sido gravadas con un impuesto general de importación inferior al resto del país.

8.- 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 distinguir las 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 la Ley Aduanera.

9.- Se exhiban para su venta mercancías extranjeras sin estar importadas definitivamente o sujetas al régimen de depósito fiscal, con excepción de las muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías que se hubieran importado temporalmente.

10.- Las mercancías extranjeras destinadas al régimen de depósito fiscal no arriben en el plazo autorizado al almacén general de depósito o a los locales autorizados.

INFRACCIÓN DE TENENCIA ILEGAL DE MERCANCÍAS Y COMERCIO ILÍCITO.

Comete esta infracción quien enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancías extranjeras, sin comprobar su legal estancia en el país, salvo que se trate de la adquisición o tenencia de mercancía de uso personal del infractor. Se consideran como tales:

- a) Alimentos y bebidas que consuma y ropa con la que se vista.
- b) Cosméticos, productos sanitarios y de aseo, lociones, perfumes y medicamentos que utilice.
- c) Artículos domésticos para su casa habitación.

b) Infracciones Aduaneras Leves.

Las infracciones leves, se generan por el incumplimiento de disposiciones que si bien es cierto son obligatorias, no están directamente relacionadas con las disposiciones más esenciales que regulan la entrada y salida de las mercancías al país y su control por parte de la autoridad aduanera, y son las siguientes:

INFRACCIÓN POR CIRCULACIÓN INDEBIDA DENTRO DEL RECINTO FISCAL.

Cometen la infracción de circulación indebida dentro del recinto fiscal quienes circulen en vehículos dentro de dichos recintos sin sujetarse a los lineamientos de circulación establecidos por las autoridades aduaneras y quienes en vehículo o sin él se introduzcan sin estar autorizados para ello, a zonas de los recintos fiscales cuyo acceso esté restringido.

Cometen las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, quienes:

1.- Sin autorización de la autoridad aduanera:

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.

b) Trasladen las mercancías a que se refiere el inciso anterior a lugar distinto del señalado al otorgar el beneficio.

c) Las enajenen o permitan que las usen personas diferentes del beneficiario.

d) Enajenen o adquieran vehículos importados o internados temporalmente; así como faciliten su uso a terceros no autorizados.

e) Enajenen o adquieran vehículos importados en franquicia, o a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ellas.

f) Faciliten a terceros no autorizados su uso, tratándose de vehículos importados a franja o región fronteriza, cuando se encuentren fuera de dichas zonas.

2.- 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.

3.- Importen temporalmente vehículos sin tener alguna de las calidades migratorias señaladas en el inciso a) de la fracción IV del artículo 106 de la Ley Aduanera; importen vehículos en franquicia destinados a

permanecer definitivamente en franja o región fronteriza del país, o internen temporalmente dichos vehículos al resto del país, sin tener su residencia en dicha franja o región, o sin cumplir los requisitos que se establezcan en los Decretos que autoricen las importaciones referidas.

4.- Retiren las mercancías del recinto fiscalizado autorizado para operar el régimen de elaboración, transformación o reparación con una finalidad distinta de su exportación o retorno al extranjero.

5.- No presenten las mercancías en el plazo concedido para el arribo de las mismas a la aduana de despacho o de salida, tratándose del régimen de tránsito interno.

6.- Presenten los pedimentos de tránsito interno o internacional con el fin de dar por concluidos dichos tránsitos en la aduana de despacho o en la de salida, sin la presentación física de las mercancías en los recintos fiscales o fiscalizados.

7.- Realicen la exportación, el retorno de mercancías o el desistimiento de régimen, en el caso de que se presente el pedimento sin las mercancías correspondientes en la aduana de salida.

INFRACCIONES RELACIONADAS CON LAS OBLIGACIONES DE PRESENTAR DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIONES.

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

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

2.- Omitan presentar los documentos o informes requeridos por las autoridades aduaneras dentro del plazo señalado en el requerimiento o por esta Ley.

3.- 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.

4.- 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.

5.- Presenten a las autoridades aduaneras la información estadística de los pedimentos que formulen, grabada en un medio magnético, con información inexacta, incompleta o falsa.

6.- Transmitan en el sistema electrónico o consignen en el código de barras impreso en el pedimento o en cualquier otro medio de control que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, información distinta a la declarada en dicho documento o cuando se presenten éstos al módulo de selección automatizado con el código de barras mal impreso. La falta de algún dato en la impresión del código de barras no se considerará como información distinta, siempre que la información transmitida al sistema de cómputo de la aduana sea igual a la consignada en el pedimento.

7.- Omitan imprimir en el pedimento, o en la factura tratándose de operaciones con pedimento consolidado el código de barras.

8.- Omitan declarar en la aduana de entrada al país o en la de salida, que llevan consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a diez mil dólares de los Estados Unidos de América.

9.- Omitan transmitir electrónicamente la siguiente información:

a) La relativa a cada pasajero, tripulante y medio de transporte que realicen las empresas aéreas, marítimas y ferroviarias.

b) La relativa a las mercancías que por cada medio de transporte vayan a arribar a territorio nacional, que lleven o traigan las empresas porteadoras, capitanes, pilotos, conductores y propietarios de los medios de conducción.

10.- Omitan, las empresas aéreas, dar el aviso de que se transportan carga consistente en explosivos y armas.

11.- Presenten el pedimento en el módulo de selección automatizado sin la certificación del pago del módulo bancario o sin la firma del agente aduanal o su mandatario o del apoderado aduanal.

12.- Omitan presentar o lo hagan extemporáneamente las instituciones de crédito o casas de bolsa, la declaración semestral de cuentas aduaneras.

13.- Presenten el pedimento que ampare la mercancía que importen, omitiendo el nombre o la clave de identificación fiscal del proveedor o del exportador.

14.- Omitan o asienten datos inexactos en relación con el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas de información comercial.

15.- Omitan manifestar a las empresas de transporte internacional de traslado y custodia de valores o a las empresas de mensajería, que utilicen para internar o extraer del territorio nacional las cantidades que envíen en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a diez mil dólares de los Estados Unidos de América.

16.- Omitan declarar a las autoridades aduaneras, las cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, que las personas que utilizan sus servicios les hayan manifestado en los términos del segundo párrafo del artículo 9o. de la Ley Aduanera.

17.- Omitan presentar el aviso, dentro de los 15 días siguientes a aquel que en que se constituya una sociedad para facilitar la prestación de los servicios que prestan los Agentes Aduanales.

18.- Omitan presentar la documentación aduanera que permita a través de identificación, análisis y control, individualizar las mercancías indicando números de serie, parte, marca, modelo, especificaciones técnicas o comerciales.

INFRACCIÓN RELACIONADA CON LA OBLIGACIÓN DE CONTROLAR INVENTARIOS.

Comete la infracción relacionada con la obligación de llevar los sistemas de control de inventarios, quienes no lleven dichos sistemas en forma automatizada que mantenga en todo momento el registro actualizado de los datos de control de las mercancías de comercio exterior, dichos datos estarán siempre a disposición de la autoridad aduanera.

INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL CONTROL, SEGURIDAD Y MANEJO DE LAS MERCANCÍAS DE COMERCIO EXTERIOR.

Cometen las infracciones relacionadas con el control, seguridad y manejo de las mercancías de comercio exterior:

1.- Las personas autorizadas para almacenarlas o transportarlas, si no tienen en los almacenes, medios de transporte o bultos que las contengan, los precintos, etiquetas, cerraduras, sellos y demás medios de seguridad exigidos por la Ley Aduanera o su Reglamento.

2.- Quienes violen los medios de seguridad a que se refiere la fracción anterior o toleren su violación.

3.- Los remitentes que no anoten en las envolturas de los envíos postales el aviso de que contienen mercancías de exportación o cuando sean mercancías de procedencia extranjera que envíen de la franja o región fronteriza al resto del país.

4.- Los capitanes, pilotos y empresas porteadoras que no cumplan con la obligación prevista en la fracción V del artículo 20 de la Ley Aduanera.

5.- Los capitanes o pilotos que toleren la venta de mercancías de procedencia extranjera en las embarcaciones o aeronaves, una vez que se encuentren en el territorio nacional.

6.- Los almacenes generales de depósito que permitan el retiro de las mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal sin cumplir con las formalidades para su retorno al extranjero o sin que se hayan pagado las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias causadas con motivo de su importación o exportación definitivas.

7.- Las personas que hubieren obtenido concesión o autorización para almacenar mercancías cuando las entreguen sin cumplir con las obligaciones establecidas en las fracciones VI y VII del artículo 26 de la Ley Aduanera.

8.- Los recintos fiscalizados autorizados para operar el régimen de elaboración, transformación o reparación, cuando hubieran entregado las mercancías en ellos almacenadas y no cuenten con copia del pedimento en el que conste que éstas fueron retornadas al extranjero o exportadas, según corresponda.

9.- Los capitanes o pilotos de embarcaciones y aeronaves que presten servicios internacionales y las empresas a que éstas pertenezcan, cuando injustificadamente arriben o aterricen en lugar no autorizado, siempre que no exista infracción de contrabando.

10.- Los pilotos que omitan presentar las aeronaves en el lugar designado por las autoridades aduaneras para recibir la visita de inspección.

11.- Los agentes aduanales que incurran en el supuesto previsto en la fracción II del artículo 164 de la Ley Aduanera y quienes se ostenten como tales sin la patente respectiva.

12.- El Servicio Postal Mexicano cuando no dé cumplimiento a las obligaciones que señala el artículo 21 de la Ley Aduanera, excepto la establecida en la fracción IV de ese mismo artículo.

13.- Las empresas que presten el servicio de transporte internacional de pasajeros, cuando omitan distribuir entre los mismos las formas oficiales que al efecto establezca la Secretaría, para la declaración de aduanas de los pasajeros.

14.- Las personas que hubieran obtenido concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, cuando no cumplan con alguna de las obligaciones previstas en el primer párrafo y en las fracciones I a VI y VIII y los lineamientos a que se refiere el primer párrafo del artículo 15 y en la fracción III del artículo 26 de la Ley Aduanera.

15.- Los establecimientos autorizados a que se refiere el artículo 121 de la Ley Aduanera, que enajenen mercancías a personas distintas de los pasajeros que salgan del país directamente al extranjero.

16.- Las personas que presten los servicios de mantenimiento y custodia de aeronaves que realicen el transporte internacional no regular, cuando no cumplan con lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 20 de la Ley Aduanera.

17.- Los agentes o apoderados aduanales, cuando no coincida el número de candado oficial manifestado en el pedimento o en la factura, con el número de candado físicamente colocado en el vehículo o en el medio de transporte que contenga las mercancías.

18.- Las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas para operar cuentas aduaneras, cuando no cumplan con las obligaciones previstas en las fracciones II o III del artículo 87 de la Ley Aduanera.

19.- Los establecimientos que se ostenten como depósito fiscal para la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales sin contar con la autorización a que se refiere el artículo 121, fracción I de la Ley Aduanera.

20.- Cuando las personas que operen o administren puertos de altura, aeropuertos internacionales o que presten los servicios auxiliares de terminales ferroviarias de pasajeros y de carga, no cumplan con alguna de las obligaciones a que se refiere el artículo 4o. de la Ley Aduanera.

21.- Las empresas que hubieran obtenido autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías de comercio exterior en recintos fiscales, cuando no cumplan con los lineamientos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 14-C de la Ley Aduanera.

22.- Quienes efectúen la transferencia o desconsolidación de mercancías sin cumplir con los requisitos y condiciones aplicables.

23.- Las personas que hubieran obtenido la autorización a que se refiere el artículo 14-D o 135-A, cuando no cumplan con alguna de las obligaciones previstas en la Ley Aduanera o en la autorización respectiva.

INFRACCIÓN RELACIONADA CON LA CLAVE CONFIDENCIAL DE IDENTIDAD

Comete la infracción relacionada con la clave confidencial de identidad, quien al presentar pedimento o realizar cualquier trámite:

- 1.- Utilice una clave confidencial de identidad equivocada.
- 2.- Utilice una clave confidencial que haya sido revocada o cancelada.

INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL USO INDEBIDO DE GAFETES DE IDENTIFICACIÓN UTILIZADOS EN LOS RECINTOS FISCALES

Comete las infracciones relacionadas con el uso indebido de gafetes de identificación utilizados en los recintos fiscales, quien:

- 1.- Use un gafete de identificación del que no sea titular.
- 2.- Permita que un tercero utilice el gafete de identificación propio. Se entiende que se realiza esta conducta cuando el titular no reporte por escrito a las autoridades aduaneras el robo o la pérdida del mismo en un plazo que no excederá de veinticuatro horas, y éste se ha utilizado por una persona distinta a su titular.
- 3.- Realice cualquier trámite relacionado con el despacho de mercancías, portando un gafete para visitante.
- 4.- Omita portar los gafetes que lo identifiquen mientras se encuentre en los recintos fiscales.

5.- Falsifique o altere el contenido de algún gafete de identificación.

INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA SEGURIDAD O INTEGRIDAD DE LAS INSTALACIONES ADUANERAS

Comete las infracciones relacionadas con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras quien:

1.- Utilice en las áreas expresamente señaladas por las autoridades aduaneras como restringidas, aparatos de telefonía celular y cualquier otro medio de comunicación.

2.- Dañe los edificios, equipo y otros bienes que se utilicen en la operación aduanera por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por empresas que auxilien a dicha Secretaría en los términos de la Ley Aduanera.

3.- Introduzca al recinto fiscal vehículos que transporten mercancías cuyo peso bruto exceda el que al efecto señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas, salvo que la mercancía que se transporte en el vehículo cuyo peso bruto exceda del autorizado, no pueda transportarse en más de un vehículo, y siempre que se solicite al administrador de la aduana con un día de anticipación la autorización para que el medio de transporte ingrese al recinto fiscal en cierta fecha y hora. Lo anterior no será aplicable cuando se trate de puertos o terminales portuarias concesionadas.

INFRACCIÓN DE USO INDEBIDO DE FUNCIONES DENTRO DEL RECINTO FISCAL

Cometen la infracción de uso indebido de funciones dentro del recinto fiscal, quienes realicen cualquier diligencia o actuación dentro de los recintos fiscales o fiscalizados, sin autorización expresa de las autoridades aduaneras.

4.3.3.2 La Tentativa en la Infracción Aduanera.

La Ley Aduanera sanciona la tentativa de las infracciones relacionadas con la importación o exportación en su artículo 176, fracción IV, estableciendo que será responsable de dichas infracciones quien ejecute actos idóneos inequívocamente dirigidos a realizar operaciones de comercio exterior sin cumplir con cualesquiera regulación o restricción no arancelaria; de mercancías cuya importación o exportación esté

prohibida o cuando las maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Economía realicen importaciones temporales de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, que no se encuentren amparadas por su programa, cuando éstos no se consumen por causas ajenas a la voluntad del agente.

Así, la tentativa es punible cuando ha tenido un principio de acción y no se consuman por causas alejadas del actor, generando una responsabilidad a cargo del sujeto a quien se le atribuyan las conductas descritas.

4.3.3.3 Las Presunciones de Infracción Aduanera.

Además de lo antes expuesto, la Ley Aduanera prevé diversas hipótesis de conductas que constituyen presunciones en la comisión de infracciones relacionadas con la importación y exportación, las cuales son enumeradas en el artículo 177 de dicho ordenamiento legal de la siguiente manera.

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

- I. Se descarguen subrepticiamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho o abastecimiento.
- II. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional, salvo caso de fuerza mayor, así como cuando se efectúe un transbordo entre dos aeronaves con mercancía extranjera, sin haber cumplido los requisitos previstos en el artículo 13 de esta Ley.
- 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.
- IV. Se introduzcan o extraigan del país mercancías ocultas o con artificio tal que su naturaleza pueda pasar inadvertida, si su importación o exportación está prohibida o restringida o por la misma deban pagarse los impuestos al comercio exterior.
- V. Se introduzcan al país mercancías o las extraigan del mismo por lugar no autorizado.
- VI. Se encuentren en la franja o región fronteriza del país, mercancías que en los términos de la fracción XX del artículo 144 de esta Ley, deban llevar marbetes o sellos y no los tengan.
- VII. Se encuentren fuera de la franja o región fronteriza del país, mercancías que lleven los marbetes o sellos a que se refiere la fracción XX del artículo 144 de esta Ley.

- 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.
- IX. Se exhiban para su venta mercancías extranjeras sin estar importadas definitivamente o sujetas al régimen de depósito fiscal, con excepción de las muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías que se hubieran importado temporalmente.
- X. Las mercancías extranjeras destinadas al régimen de depósito fiscal no arriben en el plazo autorizado al almacén general de depósito o a los locales autorizados.
- XI.- (Se deroga).

Del anterior contexto se colige que las presunciones en estudio tienen las siguientes características:

a) Sólo constituyen indicios o suposiciones que hace el legislador de la comisión de una infracción pero no pueden ser el único fundamento para la imposición de una sanción, pues debido al principio de legalidad, es el Estado quien deberá fundar y motivar su actuación, y por ende, acreditar la comisión de la infracción de que se trate.

b) La presunción legal es una presunción *juris tantum*, que puede ser desvirtuada por el presunto infractor, esto es, que admite prueba en contrario.

Por lo tanto, la consecuencia importante de estas presunciones, en caso de su configuración, es que el presunto infractor tendrá la oportunidad de desvirtuar las deducciones que se derivan de la presunción.

Ya que la presunción consiste en la deducción de un hecho, conducta o consecuencia incierto del conocimiento de otro hecho o conducta cierto y comprobado, la prueba en contrario no solo debe ser pertinente respecto del acto o hecho cierto en que consista la presunción sino que la prueba debe dirigirse a desvirtuar la posibilidad o la presencia del hecho o conducta deducido o supuesto.

4.3.3.4 La Infracción Aduanera Unificada.

Este tipo de ilegalidad se presenta cuando se cometen pluralidad de conductas que por si mismas no constituyen infracción, pero que por la finalidad que persiguen las mismas si lo son. Es decir, en la unicidad

de la conducta infractora existen varias conductas o actos con los que se configura una sola infracción, por la cual se aplicará una sola sanción.

Esta situación se encuentra prevista por la Ley Aduanera en su artículo 196, en el cual establece que se considerará cometida una sola infracción cuando en diversos actos se introduzcan o extraigan del país mercancías presentándolas desmontadas o en partes, en los siguientes casos:

1. 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.
2. 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.

Así mismo, establece que 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.

Del contenido del artículo en comento, se infiere que para que se configure la infracción a que se refiere su texto, es necesario que concurren tanto elementos objetivos, tales como la realización de diversos actos de importación y exportación de mercancías en partes o materiales desmontados, que tales partes o materiales desmontados formen una mercancía completa y terminada en su totalidad, que la mercancía completa requiera permiso y no así las partes, o bien que la mercancía completa cause impuestos al comercio exterior mayores que la suma de los causados por las partes; así como la concurrencia del elemento subjetivo consistente en la finalidad del sujeto infractor, es decir, la voluntad de provocar esa omisión del permiso o de las contribuciones del producto como un todo.

Por tanto, la prevista en el artículo 196 de la Ley Aduanera, es una infracción dolosa que requiere demostrar la intención de acceder al resultado.

4.3.3.5 La Coparticipación en la Infracción Aduanera.

La coparticipación en materia de infracciones aduaneras, entendiéndose la participación de varios sujetos en la comisión de dichas infracciones, sigue los lineamientos de la legislación fiscal de manera supletoria, si embargo se aparta de dichas disposiciones únicamente por lo que se refiere a las infracciones relacionadas con la introducción o extracción ilegal de mercancías.

En efecto, para los supuestos de coparticipación en las diversas infracciones aduaneras, que no se refieran a la introducción o extracción ilegal de mercancías, se aplicarán supletoriamente las normas del Código Fiscal de la Federación, en las cuales cada uno de los responsables deberá pagar el total de la multa que se imponga, en tanto que por disposición expresa del artículo 197 de la Ley Aduanera cuando dos o más personas introduzcan al país o extraigan de él mercancías de manera ilegal, se observan reglas diferentes, a saber:

1.- Si pueden determinarse las mercancías que cada uno introdujo o extrajo, se aplicarán individualmente las sanciones que correspondan a cada quien.

2.- En caso contrario, se aplicará la sanción que corresponda a la infracción cometida por la totalidad de las mercancías y todos responderán solidariamente.

De lo anterior se concluye que en materia aduanera cuando dos o más personas introduzcan al país o extraigan de él mercancías de manera ilegal, pueden asumir una sanción individual que se imponga respecto a la mercancía que cada quien introdujo o extrajo, pero que en caso de que no se pueda establecer qué mercancía introdujo o extrajo cada uno de los coparticipes, se aplicará una multa por la totalidad de las mercancías y de ella responderán todos de manera solidaria, esto es, la multa podrá exigirse a todos los responsables para que sea cubierta por cualquiera de ellos, sin beneficios de orden y exclusión, y una vez cubierta por alguno de ellos, ésta se extinguirá y no puede exigírsele a los demás.

4.3.4 Responsabilidad Aduanera del Agente Aduanal.

Como ha quedado establecido anteriormente, la mecánica para que surja la responsabilidad aduanera a cargo de un sujeto, es la siguiente:

- 1.- Existencia de una norma aduanera, la cual establece una obligación aduanera.
- 2.- El sujeto obligado por dicha norma incumple su mandato (ilícito aduanero).
- 3.- Surge la responsabilidad aduanera a cargo del sujeto infractor.
- 4.- Se impone una sanción al responsable aduanero.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 1º de la Ley Aduanera, los sujetos que están obligados al cumplimiento de las disposiciones que 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, son aquellos que introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados.

De acuerdo a lo anterior, el agente aduanal es un sujeto pasivo de la obligación aduanera, sin embargo, para conocer el alcance que puede alcanzar la responsabilidad a su cargo, debemos entender que su obligación se circunscribe a la medida que dispongan las disposiciones aplicables respecto a dicho sujeto.

Así tenemos que los agentes aduanales intervienen en las operaciones aduaneras siempre en su calidad de representantes legales de los importadores y exportadores, con la finalidad de llevar a cabo los actos correspondientes al despacho aduanero, invariablemente por cuenta de aquellos, sin interés jurídico propio sobre las mercancías o sobre la operación misma, por lo cual su responsabilidad está determinada en los términos de los artículos 53 y 54 de la Ley Aduanera.

En efecto, el agente aduanal es considerado un experto en comercio exterior y operaciones aduaneras, razón por la cual son los únicos autorizados para llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de los importadores o exportadores (artículo 40 de la Ley Aduanera), de los cuales serán representantes legales en los casos expresamente señalados en la ley (artículo 41 de la Ley Aduanera).

Así las cosas, los agentes aduanales intervienen como representantes legales de los importadores y exportadores en las actuaciones derivadas del despacho aduanero que se celebren en el recinto fiscal, en las

notificaciones derivadas de dicho despacho, y cuando se trate del Acta o escrito que se levante con motivo del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En este orden de ideas, tenemos que el agente aduanal es responsable aduanal de los actos que realice en el ejercicio de sus funciones, esto es, en su actuación en las diferentes etapas del despacho aduanero, las cuales han quedado establecidas en capítulo anterior de ésta investigación, y que incluyen su participación en el levantamiento del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Lo anterior se robustece si atendemos al contenido del artículo 54 de la Ley Aduanera, el cual establece que el agente aduanal es responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como de asegurarse que el importador o exportador cuenta con los documentos que acrediten el cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por la Ley Aduanera y por las demás leyes y disposiciones aplicables.

Este tipo de responsabilidad a la que se refiere el precepto mencionado en el párrafo anterior, es la conocida como responsabilidad directa del agente aduanal, la cual atiende a que éste es el capacitado para decidir sobre cómo se deberán expresar correctamente los datos en el pedimento o en las facturas, pues como ha quedado establecido, el agente aduanal es el experto en materia de comercio exterior y operaciones aduaneras.

Finalmente, debe distinguirse entre la responsabilidad directa del agente aduanal y la responsabilidad solidaria de éste, la cual se analizará en el apartado siguiente de éste Capítulo, y que son independientes una de la otra, ya que se presentan por supuestos diferentes, aunque ambos tipos de responsabilidad pueden coexistir incluso por las mismas irregularidades detectadas por la autoridad aduanera.

La responsabilidad solidaria del agente aduanal comprende el pago tanto de los impuestos al comercio exterior, de otras contribuciones, y de las cuotas compensatorias, así como de los accesorios, con excepción de las multas; por lo que en este tipo de responsabilidad no se puede sancionar con multa al agente aduanal por la infracción consistente en la omisión total o parcial de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse, si esta no deriva de su actuación directa en la

operación de comercio exterior de que se trate; sino que dicha multa la asume únicamente el importador o exportador de cuyo despacho de mercancías se trate; sin embargo, puede darse el caso que por la misma operación aduanera y derivado de las irregularidades detectadas por la autoridad aduanera, surja a cargo del agente aduanal la responsabilidad aduanera directa que se prevé en el artículo 54 de la Ley Aduanera, en cuyo caso procede la imposición de las multas que resulten por las infracciones que se deriven de la actuación directa del agente aduanal en el despacho de las mercancías.

Lo anterior se robustece con la Tesis IV.3o.A.4 A, sustentada por los Tribunales Colegiados de Circuito, visible en la página 1562 del Tomo XIX del Semanario Judicial de la Federación, publicado en enero de 2004, y que reza de la siguiente manera:

“MULTA. SERÁ A CARGO DEL AGENTE ADUANAL CUANDO LA INFRACCIÓN POR INCUMPLIMIENTO A REGULACIONES NO ARANCELARIAS DERIVE DE SU ACTUACIÓN (LEY ADUANERA VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO). De una interpretación objetiva y armónica de los artículos 176, fracción II, 178, fracción IV, 195 y 54, párrafo primero, de la Ley Aduanera vigente en mil novecientos noventa y ocho, se advierte que cuando la infracción por incumplimiento a regulaciones o restricciones no arancelarias, entre éstas, a normas oficiales mexicanas, deriva de la actuación del agente aduanal, por haberse despachado las mercancías por su conducto, la multa será a cargo de éste, salvo los casos previstos en el artículo 54, segundo párrafo, del ordenamiento legal en cita. Lo anterior es así, pues al contener el artículo 195 de la aludida ley una disposición general, ésta debe regir tratándose de las infracciones que sean derivadas de la actuación del agente aduanal en la importación o exportación de mercancías, aun cuando el artículo 176 de la propia ley precise que cometen tales infracciones las personas que introduzcan o extraigan mercancías del país, y en el artículo 178, fracción IV, de la norma legal precitada, se estatuya la aplicación de la multa que establece a quien cometa las infracciones señaladas en el artículo 176 referido, ya que dichos textos deben interpretarse en concordancia con la disposición general citada y con el diverso 54, párrafo primero, en el sentido de que cuando la infracción referida derive de la actuación del agente aduanal en el despacho de las mercancías, con las excepciones contenidas en el párrafo segundo del citado numeral, será a cargo del propio agente aduanal el pago de la multa.”³⁶

Así mismo, son aplicables las tesis V-P-2aS-277 y V-TASR-XV-76, sustentadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicadas en la Revista de ese Tribunal del Año IV. No. 38. y Año I. No. 11, en Noviembre 2001 y Febrero 2004 respectivamente, que son del tenor siguiente:

“AGENTE ADUANAL AUTORIZADO.- ES PROCEDENTE LA MULTA IMPUESTA COMO RESPONSABLE DIRECTO DE LA VERACIDAD Y EXACTITUD DE LOS DATOS ASENTADOS EN UN PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN.- Conforme a lo señalado en el artículo 54, primer párrafo de la Ley Aduanera, vigente en 2001, el agente aduanal autorizado es responsable directo de la veracidad y exactitud de los datos, información, determinación aduanera y clasificación arancelaria de las mercancías, así como de los documentos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones no arancelarias respecto de las importaciones, cuando por su conducto se efectúa ese acto. Esta responsabilidad es diferente a la contemplada en el artículo 53 de la propia Ley, que se refiere a la responsabilidad solidaria del agente aduanal, que comprende el pago tanto de los impuestos al comercio exterior, de otras contribuciones, y de las cuotas compensatorias, así como de los accesorios, excepto las multas; por lo que si la determinación de un crédito fiscal se funda en el artículo

³⁶ Tesis Aislada IV.3o.A.4 A, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Página 1562, Tomo XIX, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, publicado en enero de 2004.

54 de referencia, si se le puede imponer al agente aduanal multas, ya que no opera la excluyente contemplada en el diverso 53.”

“AGENTE ADUANAL.- SU RESPONSABILIDAD AL PROPORCIONAR DATOS INEXACTOS O FALSOS CON MOTIVO DE LAS EXPORTACIONES EN CUYO DESPACHO INTERVENGA.- Si la sanción se genera no por la omisión en el pago de impuestos al comercio exterior sino únicamente por la presentación de los pedimentos correspondientes con datos inexactos o falsos, resulta inaplicable en beneficio del agente aduanal lo dispuesto por el último párrafo del artículo 53 de la Ley Aduanera que lo exceptúa del pago de multas, ya que la misma se relaciona con la responsabilidad solidaria en cuanto al pago de los impuestos al comercio exterior y demás contribuciones que se originen, así como de las cuotas compensatorias comprendiendo los accesorios, ya que dicha responsabilidad deriva de la omisión de pago de los mencionados conceptos; y si de acuerdo con el artículo 54 de la citada Ley Aduanera, en relación con el 195 del mismo Ordenamiento, el agente aduanal es el responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados a las autoridades aduaneras, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como del cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por dicha Ley y por las demás leyes y disposiciones aplicables, por lo que tratándose de infracciones derivadas de la actuación propia del agente aduanal en el despacho, las multas serán a cargo de éstos por responsabilidad directa, excepto en los casos establecidos en el segundo párrafo del mencionado artículo 54 que resulta ser el aplicable, para lo cual deben acreditar fehacientemente encontrarse en los supuestos de excepción contenidos en esta disposición.”

Entonces, el agente aduanal es responsable aduanalmente cuando la infracción derive de la actuación de este en el despacho de las mercancías, con las excepciones contenidas en el párrafo segundo del artículo 54 de la Ley Aduanera, por lo que estará a cargo del propio agente aduanal el pago de la multa correspondiente.

4.3.5 Inhabilitación, Suspensión y Cancelación del derecho para ejercer la Patente Aduanal como consecuencia de la Responsabilidad Aduanera.

Trejo Vargas considera que la inhabilitación del agente aduanal para operar, la suspensión en el ejercicio de sus funciones y la cancelación de la patente, son sanciones previstas en la Ley Aduanera relacionadas con el indebido ejercicio de la patente de agente aduanal. De este modo, las clasifica por las consecuencias que estas representan en cuanto a su temporalidad y por el grado de su afectación, de la más leve a la más grave en la siguiente forma: a) Inhabilitación como sanción leve, b) la suspensión como sanción grave, y c) la cancelación como sanción irreparable.

a) Inhabilitación del agente aduanal. Debe entenderse como la acción y el efecto de un procedimiento iniciado por las aduanas que tiene como resultado la pena o castigo que lo priva de algunos de sus derechos de agente aduanal o lo incapacita temporalmente para operar su patente.

La aplicación de la inhabilitación para operar del agente aduanal puede ser hasta por un mes, o hasta en tanto se cumpla con el requisito correspondiente exigido. En el primer caso, la sanción se aplica por la inobservancia a lo dispuesto en las fracciones I, V, IX y X del artículo 160 de la Ley Aduanera, relacionadas con los requisitos del agente aduanal para operar, las cuales ya se citaron anteriormente en esta investigación.

En el segundo caso, procede la inhabilitación del agente aduanal hasta en tanto se cumpla con el requisito correspondiente, la inobservancia a lo dispuesto en las fracciones II, III, IV, VI, VII, y VIII del referido artículo 160, y las cuales también ya se estudiaron.

Cabe señalar que en la práctica, las reglas de procedimiento para la inhabilitación a cargo de las aduanas, se encuentran previstas en el artículo 144-A de la Ley Aduanera, en virtud de que la misma no prevé un procedimiento especial para estos supuestos.

Consideramos que en caso de inhabilitación, el afectado no podrá iniciar nuevas operaciones, sino solamente concluir las que tuviera ya iniciadas a la fecha en que le sea notificado el acuerdo respectivo.

b) La suspensión del agente aduanal. La suspensión del agente aduanal la entendemos como la acción y efecto de un procedimiento iniciado por la autoridad aduanera que tiene como resultado la pena o castigo que lo priva de sus derechos de agente aduanal o lo incapacita temporalmente, en el ejercicio de sus funciones como tal.

La Ley Aduanera en su precepto 164, prevé en forma taxativa los supuestos en los cuales el agente aduanal podrá ser suspendido en el ejercicio de sus funciones hasta por noventa días, o por el plazo que resulte en los términos de las fracciones I, IV, V y VIII del mismo artículo. Las causas de suspensión son las siguientes:

Encontrarse sujeto a un procedimiento penal por haber participado en la comisión de delitos fiscales o privado de su libertad cuando esté sujeto a un procedimiento penal por la comisión de otro delito que amerite pena corporal. En este caso la suspensión durará el tiempo que el agente aduanal esté sujeto al procedimiento penal por la comisión de delitos fiscales o privado de su libertad.

Dejar de cumplir con el encargo que se le hubiere conferido, así como transferir o endosar documentos a su consignación, sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

Intervenir en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarlo, esto es, sin que se le haya otorgado la carta mandato o de encomienda respectiva.

Estar sujeto a un procedimiento de cancelación. En este supuesto a suspensión durará hasta que se dicte resolución, excepto en los casos a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 165 de la Ley Aduanera.

Asumir los cargos de servidor público excepto de elección popular o militar en servicio, salvo que haya obtenido con anterioridad la autorización de suspensión de actividades. En este caso, la suspensión será por el tiempo que subsista la causa que la motivó.

Declarar con inexactitud en el pedimento, siempre que resulte lesionado el interés fiscal y no sean aplicables las causales de cancelación establecidas en la fracción II del artículo 165 de la Ley Aduanera. No se suspenderá al agente aduanal por el primer error que cometa durante cada año de calendario, siempre que el error no exceda del monto y porcentaje señalado en el inciso a) de la citada fracción II del citado artículo. Asimismo, no procederá la suspensión cuando la omisión de contribuciones y cuotas compensatorias, en su caso, se deba a la inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Tratándose de los regímenes aduaneros temporales, de depósito fiscal y de tránsito de mercancías, declarar con inexactitud alguno de los datos a que se refiere el primer párrafo de la fracción II, del artículo 165 de esta Ley, siempre que con los datos aportados, excluida la liquidación provisional a que se refieren los artículos 127, fracción II y 131, fracción II de dicha Ley, de haberse destinado la mercancía de que se trate al régimen de importación definitiva, la omisión no exceda de \$99,342.00.

Carecer por primera y segunda ocasión de bienes suficientes para cubrir créditos fiscales que hayan quedado firmes, y que para su cobro se haya seguido el procedimiento administrativo de ejecución. En este caso, la suspensión será por el tiempo que subsista la causa que la motivó.

En todo caso de suspensión, el afectado no podrá iniciar nuevas operaciones, sino solamente concluir las que tuviera ya iniciadas a la fecha en que le sea notificado el acuerdo respectivo.

c) Cancelación de la patente de agente aduanal. Debe entenderse como la acción y efecto de un procedimiento iniciado por la autoridad aduanera que tiene como resultado la pena o castigo que lo priva permanentemente en el ejercicio de sus derechos de agente aduanal. Se trata de la sanción más grave directamente relacionada con el ejercicio de su patente, ya que se establece con independencia de las demás sanciones que procedan por infracciones o delitos cometidos conforme a otros ordenamientos jurídicos.

Las causas de cancelación de patente de agente aduanal, las encontramos en el artículo 165 de la Ley Aduanera el cual señala que será cancelada la patente de agente aduanal, independientemente de las sanciones que procedan por las infracciones cometidas, por las siguientes causas:

1.- Contravenir lo dispuesto en el artículo 163, fracción II de la Ley Aduanera.

2.- Declarar con inexactitud algún dato en el pedimento, o en la factura tratándose de operaciones con pedimento consolidado, siempre que se dé alguno de los siguientes supuestos:

a) La omisión en el pago de impuestos al comercio exterior, derechos y cuotas compensatorias, en su caso, exceda de \$141,917.00 y dicha omisión represente más del 10% del total de los que debieron pagarse.

b) Efectuar los trámites del despacho sin el permiso o sin contar con la asignación del cupo de las autoridades competentes, cuando se requiera, o sin realizar el descargo total o parcial sobre el permiso o cupo antes de activar el mecanismo de selección automatizado.

c) Se trate de mercancía de importación o exportación prohibida.

Cabe indicar que no procederá la cancelación en estos supuestos, cuando la omisión de contribuciones y cuotas compensatorias, en su caso, se deba a la inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

3.- Señalar en el pedimento el nombre, domicilio fiscal o la clave del registro federal de contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación al agente aduanal, o cuando estos datos resulten falsos o inexistentes.

4.- Retribuir de cualquier forma, directa o indirectamente a un agente aduanal suspendido en el ejercicio de sus funciones o a alguna persona moral en que éste sea socio o accionista o esté relacionado de cualquier otra forma, por la transferencia de clientes que le haga el agente aduanal suspendido; así como recibir pagos directa o indirectamente de un agente aduanal suspendido en sus funciones o de una persona moral en la que éste sea socio o accionista o esté relacionado de cualquier otra forma, por realizar trámites relacionados con la importación o exportación de mercancías propiedad de personas distintas del agente aduanal suspendido o de la persona moral aludida.

5.- Ser condenado en sentencia definitiva por haber participado en la comisión de delitos fiscales o de otros delitos intencionales que ameriten pena corporal.

6.- Permitir que un tercero, cualquiera que sea su carácter, actúe al amparo de su patente.

7.- Tratándose de los regímenes aduaneros temporales, de depósito fiscal y de tránsito de mercancías, declarar con inexactitud alguno de los datos a que se refiere el primer párrafo de la fracción II del artículo en comento, siempre que con los datos aportados, excluida la liquidación provisional a que se refieren los artículos 127, fracción II y 131, fracción II de la Ley Aduanera, de haberse destinado la mercancía de que se trate al régimen de importación definitiva, se dé alguno de los siguientes supuestos:

a) La omisión exceda de \$141,917.00 y del 10% de los impuestos al comercio exterior, derechos y, en su caso, cuotas compensatorias causadas.

- b) Efectuar los trámites del despacho sin el permiso o sin contar con la asignación del cupo de las autoridades competentes, cuando se requieran, o sin realizar el descargo total o parcial sobre el permiso o cupo antes de activar el mecanismo de selección automatizado.
- c) Se trate de mercancías de importación o exportación prohibida.

8.- Carecer por tercera ocasión de bienes suficientes para cubrir créditos fiscales que hayan quedado firmes y que para su cobro se haya seguido el procedimiento administrativo de ejecución en los cinco años anteriores.

Finalmente, se establece que a partir de la fecha en que se notifique a los clientes de asuntos inconclusos la cancelación de la patente, se interrumpirán por treinta días los plazos legales que estuvieren corriendo.

Ahora bien, en este punto cabe hacer una especial referencia a la extinción del derecho para ejercer la patente de agente aduanal, la cual no constituye una sanción al agente aduanal que resulte responsable aduaneramente, sino que se le debe distinguir de dichas sanciones. Así las cosas, de acuerdo con el autor Trejo Vargas, el término "extinción" significa que cesan, se acaban o desaparecen del todo cosas o derechos, ya sea en forma gradual o de súbito por circunstancias naturales o por el agotamiento de su fuente, por ejemplo: un sonido, un afecto, una vida o un derecho.

Tratándose del derecho para ejercer la patente de agente aduanal, esta se extingue, por disposición legal cuando deje de satisfacer alguno de los requisitos señalados en el artículo 159 de la Ley Aduanera, por más de 90 días hábiles, o en forma natural por fallecimiento del titular de la patente.

En caso de fallecimiento del agente aduanal, el mandatario autorizado se encuentra obligado a dar aviso a la autoridad aduanera dentro de los cinco días siguientes al del fallecimiento, acompañando copia del acta de defunción, a fin de concluir las operaciones del primero que estén amparadas con los pedimentos que hubieran sido validados y pagados antes de la fecha del fallecimiento, en un plazo no mayor a dos meses.

Al existir la figura del agente aduanal adscrito, fuera de los casos del artículo 159 mencionado, el derecho para ejercer la patente por el agente aduanal titular no desaparece, sino que se transfiere al adscrito

ese derecho para convertirse éste en agente aduanal sustituto. En este caso, se observa que la patente no se extinguió, lo que se extinguió fue el derecho para ejercer la patente del agente aduanal fallecido, naciendo un nuevo derecho de ejercerla para el sustituto, lo cual surge mediante la citada transferencia, siempre que se den los supuestos legales para ello.³⁷

4.3.6 Sanciones Aduaneras.

La sanción aduanera es el resultado o producto de la violación, incumplimiento o contravención de las disposiciones aduaneras, por tanto es la consecuencia que resulta al incurrir en responsabilidad aduanera.

Se puede decir que las sanciones aduaneras son aquellas disposiciones que conforme a sus facultades y a lo establecido en un 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.

El objetivo de la imposición de las sanciones aduaneras se puede dividir en dos partes, primeramente resalta el hecho de restituir a un ente dañado, que en nuestro caso es el Fisco Federal, lo que por derecho le corresponde recibir. La segunda parte de la sanción tiene como objetivo desestimar la conducta del infractor a través de la imposición de sanciones que incidan en su comportamiento para que no vuelva a asumir dicha conducta.

Las sanciones aduaneras pueden clasificarse en principales, accesorias y subsidiarias.

Las sanciones principales son aquellas que se encuentran estrechamente relacionadas con el acto ilícito realizado, es decir las que se imponen como castigo por la violación de una norma que se ha trasgredido. Las sanciones accesorias son las que recaen sobre los medios y objetos materiales con los que se realizó la comisión del ilícito. Las sanciones subsidiarias son las que imponen cuando la sanción principal no puede ser cumplida.

Dentro de las sanciones principales tenemos a las multas y a la imposición de intereses moratorios o recargos, a continuación se detallarán sus particularidades.

³⁷TREJO Vargas, Pedro, *op.cit.*, pp. 450 a 455.

MULTAS.

La multa es una cantidad de dinero que debe de ser pagada por el infractor en forma adicional al pago de la prestación fiscal y de los intereses moratorios o recargos, esto cuando la infracción tiene que ver con la omisión de pago de contribuciones y aprovechamientos, lo que implica una cantidad adicional a aquella con la que se repara el daño fiscal que se ha causado por la infracción a las disposiciones legales; esta cantidad se impone a una persona o más, por actos u omisiones violatorios de disposiciones legales o reglamentarias.

Entonces, la multa no sólo implica la reparación del daño sino también un acto represivo que ha estimado conveniente el legislador contra los infractores, para que sea ejemplar y la conducta que motivó la violación no se repita.³⁸

En los Estados de derecho, las leyes que contemplan las multas por infracciones a las normas jurídicas deben considerar las diversas condiciones en que se cometió la infracción y las particularidades del infractor, para hacer una justa aplicación de la ley al caso concreto.

Este requisito exige que el monto de las multas que el legislador establezca en los ordenamientos legales deben estar determinados entre un monto mínimo y un monto máximo, a efecto de que sea la autoridad sancionadora quien individualice la sanción, para lo cual deberá apreciar en cada caso, las circunstancias particulares en que fue cometida la infracción, las condiciones económicas del infractor y sus posibilidades técnicas, culturales y educativas que pudieron haber existido para evitar su comisión, y en general, todas las situaciones concretas que se presentaron al momento de la comisión de la infracción.

Cuando el legislador desea marcar alguna de esas condiciones fácticas que considera que la autoridad debe tomar en cuenta al imponer las sanciones, incluye en la ley atenuantes o agravantes, dependiendo si esos hechos o circunstancias repercuten en la aplicación de una sanción menor o una mayor, respectivamente.

De esta manera, en el caso específico de la imposición de multas por las infracciones aduaneras, se establecen los siguientes supuestos agravantes en el artículo 198 de la Ley Aduanera:

³⁸ HERNÁNDEZ De la Cruz, Arturo, op. cit., pp. 38-40.

- 1.- El utilizar un Registro Federal de Contribuyentes de un importador que no hubiere encargado el despacho de las mercancías.
- 2.- El uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes.
- 3.- El hecho que el infractor sea reincidente en los términos del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que se refiere a las condiciones atenuantes del infractor, ni en la Ley Aduanera ni en el Código Fiscal de la Federación se contemplan ese tipo de supuestos, sin embargo, en el artículo 199 de la Ley Aduanera se contemplan varias hipótesis en las cuales se disminuirán las sanciones una vez que han sido individualizadas éstas, las cuales son las siguientes:

1.- Las multas podrán ser disminuidas hasta 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 que la autoridad aduanera haya dado a conocer a través de alguna publicación oficial o bien cuando se haya dado contestación a un planteamiento que para tal efecto haya formulado alguna agrupación de importadores, agentes aduanales o de apoderados aduanales y se haya resuelto con el apoyo de un Consejo de Clasificación Arancelaria, o bien cuando las mercancías estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias.

2.- Las multas también podrán ser disminuidas hasta en un 20%, cuando sean pagadas 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.

3.- De igual forma, se reducirán las multas hasta en un 50% en el caso de que 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 siguientes:

a) Se trate de mercancías importadas cuyas contribuciones causadas se hayan depositado en cuenta aduanera de garantía, y sean de las que serán exportadas en el mismo estado en un plazo de un año, prorrogable por dos más.

b) Así mismo cuando se trate de mercancías que sean exportadas, y que hayan entrado a territorio nacional a través de una importación temporal de las que se encuentran señaladas en el artículo 106 de la Ley Aduanera, es decir, mercancías que sean retornadas en el mismo estado después de haber permanecido en territorio nacional con una finalidad específica.

c) Cuando se trate de mercancías que entraron al país de forma temporal y se exporten después de haber sido elaboradas, transformadas o reparadas en territorio nacional por parte de empresas que tengan un programa de exportación autorizado por la Secretaría de Economía.

4.- Finalmente, se reducirán 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.

El común denominador en cada uno de estos supuestos, consiste en que son conductas carentes de dolo o intencionalidad y que su resultado no busca el perjuicio del Fisco Federal, o bien éste tiene un beneficio que permite aplicar cierta reducción en la sanción.³⁹

RECARGOS O INTERESES MORATORIOS.

Se denomina recargos a los intereses moratorios que tiene derecho a recibir el Fisco Federal, en virtud de que una persona no haya pagado algún crédito fiscal en la fecha o dentro del plazo señalado para ello.

³⁹ Ibidem, pág. 43.

El pago de un impuesto o derecho que se haya realizado fuera de los plazos señalados por las leyes fiscales, siempre que dicho pago se realice en forma espontánea, sólo dará lugar al pago de recargos como indemnización al Fisco Federal.

El artículo 21 del Código Fiscal de la Federación establece que los recargos se causarán por cada mes o por fracción de mes que transcurra desde el día en que debió de realizarse el pago hasta el día en que se efectúe el mismo.

Asimismo dicho artículo establece que cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en primer caso el plazo concluye el mismo día del mes calendario posterior a aquel en que se inició, y que el segundo caso el término vencerá el mismo día del año calendario posterior a aquel en que se inició.

DECOMISO

El decomiso de mercancías es la privación que de manera coactiva realiza la autoridad aduanera sobre los bienes de una persona, a manera de castigo por la realización de un hecho ilícito.

Este decomiso puede ser sobre las mercancías motivo de la infracción e incluso en algunos casos sobre los medios de transporte en que se conducen las mercancías, con lo cual se busca garantizar también el interés del bien jurídico dañado que es el Fisco Federal.

El artículo 183-A de la Ley Aduanera establece al menos veinticuatro supuestos en los que las mercancías pasarán a ser propiedad del Fisco Federal, y precisa que dicha consecuencia sobre los bienes se impone sin perjuicio de las otras sanciones que se deban de aplicar al infractor.

Así mismo, la misma Ley establece que las personas a las que se les ha concesionado alguna actividad relacionada con el manejo, control y custodia de las mercancías se les podrá revocar dicha concesión si no realizan el cumplimiento de las obligaciones que determina la Ley, y que establezcan los términos de la concesión.

De la misma manera, la Ley Aduanera establece que los locales autorizados como depósitos fiscales destinados a la exposición y venta de mercancías extranjeras y nacionales en puertos aéreos internacionales, fronterizos y marítimos de altura, cuando incumplan con las condiciones sobre las que se les dio la autorización respectiva, serán clausurados por las autoridades aduaneras.

A los agentes aduanales se les cancelará la patente con la que se les ha facultado para realizar su labor con ese carácter, en caso de incumplir con algunas de las disposiciones que la misma Ley establece; de igual manera sucede con los apoderados aduanales y los dictaminadores aduaneros si se determina que cometieron infracciones que impliquen la cancelación de su autorización respectiva.⁴⁰

4.3.7 Excluyentes de Responsabilidad del Agente Aduanal.

En virtud de que el agente aduanal para el llenado de la documentación aduanera y para el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, depende de la propia información que le de su cliente, el propio artículo 54 de la Ley Aduanera, prevé los casos en los que el agente aduanal no será responsable directo de dicha información suministrada por su cliente y manifestada por el primero ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Ello también obedece a que existen casos en los que el agente aduanal al realizar la “revisión previa” o “reconocimiento previo” de la mercancía, le es difícil o casi imposible identificar a simple vista las mercaderías por requerir para ello de información y análisis de laboratorio, o bien, porque la veracidad de la información solo lo puede corroborar el propio importador o exportador en el país de origen de las mercancías.⁴¹

De ésta manera, la ley exime de responsabilidad al agente aduanal, siempre que no utilice un RFC de un importador o exportador que no le hubiera encargado el despacho de mercancías, en los siguientes casos:

1.- Cuando las irregularidades detectadas provengan de la inexactitud o falsedad de los datos y documentos que el contribuyente le hubiera proporcionado al agente aduanal, siempre que este último no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al examinar las mercancías, por no ser apreciable a la vista y por requerir para su identificación de análisis químico, o de análisis de laboratorio tratándose de las mercancías que mediante reglas establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

⁴⁰Ibidem, pp. 44-46.

⁴¹TREJO Vargas, Pedro, op. cit., pág. 158.

En este caso, se excluye de responsabilidad al agente aduanal del pago de las diferencias de contribuciones, cuotas compensatorias, multas y recargos que se determinen, así como por el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

Lo anterior lo confirma la siguiente tesis jurisprudencial III-TASR-VII-649, sustentada por la Primera Sala Regional Noroeste (Cd. Obregón), visible en la página 284 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación del Año XI. No. 123, Marzo 1998:

“EXCLUYENTE DE RESPONSABILIDAD DE LOS AGENTES ADUANALES.- CUANDO EL INCUMPLIMIENTO DE LAS REGULACIONES Y RESTRICCIONES NO ARANCELARIAS DERIVA DE DOCUMENTOS APÓCRIFOS QUE LE FUERON PROPORCIONADOS POR EL IMPORTADOR.- Del contenido del artículo 54, fracción I, de la Ley Aduanera se desprende que originalmente el agente aduanal es responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias que rijan para dichas mercancías, sin embargo en el mismo se establece una excluyente de responsabilidad respecto del pago de diferencias de contribuciones y cuotas compensatorias, multas y recargos que se determinen, así como por el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, cuando ello provenga de la inexactitud o falsedad de los datos o documentos que le proporcione el contribuyente, siempre que el agente aduanal no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al examinar las mercancías por no ser apreciables a la vista, dilucidándose pues, que si es el propio contribuyente el que proporciona el documento conteniente de la certificación de la norma oficial mexicana con el fin de acreditar el cumplimiento de la restricción y regulación no arancelaria, respecto de la mercancía a importar la cual después de una verificación realizada por la autoridad aduanera resulta apócrifa, tal acontecimiento no resulta imputable al agente aduanal en razón de que éste se encuentra impedido para conocer dicho ilícito, resaltando que para la procedencia de tal excluyente deben darse dos supuestos: a).- Que los documentos que contienen inexactitudes o falsedades (en este caso documento apócrifo), hayan sido proporcionados por el contribuyente al agente aduanal y, b).- Que tal inexactitud y falsedad no haya sido posible conocerla al examinar las mercancías por no ser apreciables a simple vista, por tanto y si en el caso en particular del simple examen de las mercancías en relación con el documento conteniente del certificado de la norma oficial mexicana, que le es proporcionado al agente aduanal, éste no se encuentra en aptitud de conocer si el documento en cuestión resulta auténtico o apócrifo, ya que ello requiere de un procedimiento especializado, el cual no se encuentra a la mano del agente aduanal, se colige que aquel crédito fiscal que deriva del incumplimiento de la regulación y restricción no arancelaria (norma oficial mexicana) por la razón de que el documento con el cual pretende acreditarse resulta apócrifo, resulta exigible única y exclusivamente al contribuyente a nombre del cual se realizó el trámite de importación de las mercancías, sin que exista responsabilidad alguna, ya sea directa o solidaria para el agente aduanal.”⁴²

2.- Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de la Ley Aduanera, en menos de 40%; o bien, cuando las mercancías se encuentren sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre que el valor declarado sea igual o mayor al precio estimado o se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I, de la citada Ley.

⁴² Tesis Aislada III-TASR-VII-649, Instancia: Primera Sala Regional Noroeste (Cd. Obregón), Página 284, Fuente: Revista del Tribunal Fiscal de la Federación del Año XI. No. 123, Marzo 1998.

En estos casos se excluye al agente aduanal de las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias omitidas por la diferencia entre el valor declarado y el valor en aduana determinado por la autoridad de las mercancías.

3.- Igualmente, se excluye de responsabilidad al agente aduanal de las contribuciones omitidas que se deriven de la aplicación de un arancel preferencial cuando de conformidad con algún tratado o acuerdo internacional del que México sea parte, se requiera de un certificado de origen para gozar de trato arancelario preferencial, siempre que conserve copia del certificado de origen que ampare las mercancías y se asegure que el certificado se encuentra en el formato oficial aprobado para tales efectos, que ha sido llenado en su totalidad conforme a su instructivo y que se encuentra vigente a la fecha de la importación.

4.- La última excluyente que prevé el artículo 54 de la Ley Aduanera se refiere únicamente a las cuotas compensatorias omitidas cuando se importen mercancías idénticas o similares a aquéllas que se encuentran sujetas a dichas cuotas, siempre que concurren los siguientes requisitos:

a) El agente aduanal conserve copia del certificado del país de origen válido o los demás documentos comprobatorios de origen.

b) Dicho certificado sea expedido de conformidad con las disposiciones aplicables.

c) Conforme al artículo 68 del Reglamento de la Ley Aduanera, el agente aduanal verifique que:

Las marcas y etiquetas de las mercancías, así como de sus empaques, correspondan a las descritas o amparadas en los mencionados documentos;

Los documentos de que se trata, que amparen las mercancías, hayan sido expedidos de conformidad con lo dispuesto en las disposiciones aplicables en materia de certificación del país de origen;

Los documentos contengan la información que se señala en las disposiciones aplicables en materia de certificación de país de origen y sean llenados de conformidad con los instructivos de llenado establecidos;

La clasificación arancelaria anotada en el pedimento, a nivel de subpartida en la nomenclatura que les corresponda a las mercancías amparadas por dichos documentos, sea conforme a la TIGIE.

Las mercancías sean susceptibles de ser consideradas como originarias del país que se señala, conforme a las reglas de origen y criterios manifestados en los certificados;

Los datos asentados en los documentos comprobatorios del origen de las mercancías correspondan con los señalados en la factura, orden de embarque, guía aérea, pedimento de importación o cualquier otro documento utilizado para amparar la importación; y

En el caso de certificados de país de origen, los sellos y los datos anotados en el propio certificado, correspondan razonablemente a los autorizados.

4.4 RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA ADUANERA.

4.4.1 Obligación Tributaria Aduanera.

La obligación tributaria ha sido definida por Emilio Margáin Manautou como “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.”⁴³

Similar definición proporciona Hugo Carrasco Iriarte al señalar que la obligación tributaria “es el vínculo jurídico por medio del cual el fisco (sujeto activo), exige al contribuyente (sujeto pasivo) una prestación pecuniaria.”⁴⁴

Por su parte, Narciso Sánchez Gómez dice que “la obligación tributaria es una manifestación de la potestad soberana del Estado, al fincarle a las personas físicas y morales que coincidan con el hecho generador de una contribución, el deber de aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias para cubrir el gasto público, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes respectivas”. Agrega que “se trata del deber jurídico que tienen los particulares que por diversas circunstancias encuadran en una hipótesis normativa, para contribuir a sufragar las necesidades sociales, para que de esta manera se atiendan los

⁴³ MARGÁIN Manautou, Emilio, “Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano”, 17ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2004, pág. 244.

⁴⁴ CARRASCO Iriarte, Hugo, “Derecho Fiscal I”, IURE Editores, México, 2005, pág. 188.

diversos cometidos de la población en los rubros: educativo, seguridad social, seguridad pública, defensa nacional, administración de justicia, construcción de obras públicas, así como para la prestación de otros servicios públicos que demande la sociedad.”⁴⁵

De las definiciones anteriores se infiere que la obligación tributaria entraña un vínculo jurídico entre dos sujetos: un sujeto activo o acreedor, el Estado, que tiene la facultad conferida por un precepto jurídico, de establecer, determinar y exigir el pago de la prestación pecuniaria respectiva; y un sujeto pasivo o deudor, el contribuyente, quien al coincidir su situación jurídica con la norma que establece los elementos del tributo, tiene el deber de cumplir con la prestación pecuniaria respectiva.

Así mismo se infiere que la obligación tributaria es una obligación de derecho público, puesto que emana de un acto estatal propio de su calidad soberana, ya que la obligación no fue producto de ninguna negociación o acuerdo de voluntades, sino que provino directamente de un acto público como lo es la ley.

El vínculo jurídico entre el sujeto activo y el pasivo antes mencionado, es denominado relación tributaria, la cual difiere de la obligación tributaria, aunque frecuentemente se les confunde asignándoseles el mismo significado, lo cual resulta erróneo pues constituyen figuras jurídicas diferentes, de tal manera que puede existir la relación tributaria, sin que ello implique el nacimiento de la obligación tributaria.

El enlace o vínculo que se establece entre los sujetos de la obligación tributaria, nace cuando se plasman en una norma jurídica los elementos del tributo, por lo que al realizarse las situaciones jurídicas plasmadas en dicha norma jurídica, surgen, por una parte y con respecto al sujeto pasivo, el deber de aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público, y por otra la facultad correspondiente al sujeto activo de recaudar, administrar y en su caso exigir por la vía coactiva el entero de la prestación que marca la ley.

Sin embargo, la relación y la obligación tributarias guardan diferencias sustanciales, y así tenemos que la relación tributaria es un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria; de lo que se deduce que la relación tributaria implica tanto a los derechos como a las obligaciones, siendo entonces la relación tributaria el todo, y la obligación tributaria sólo una de sus partes; aunado a que en la relación tributaria se imponen obligaciones

⁴⁵ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, op. cit., pág. 335.

a las dos partes, mientras que la obligación tributaria solamente está a cargo del sujeto pasivo, pero nunca del sujeto activo.

En materia aduanera, la obligación tributaria aduanera es definida como “aquella que conmina al importador (o exportador en su caso) a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de impuesto por haber asumido la calidad de deudor de dicho tributo al haber acaecido el hecho generador previsto en la ley para el nacimiento de esta obligación.”⁴⁶

Una vez establecida la definición de obligación tributaria, cabe precisar que en el Derecho Fiscal no solo se regula la obligación del contribuyente de entregar una cantidad de dinero al Estado al haberse causado el tributo, sino que se prevé otro tipo de obligaciones de naturaleza administrativa que están a cargo del propio contribuyente o de terceras personas, las cuales son necesarias para asegurar el cumplimiento de la obligación mencionada en primer término.

Para el maestro Rodríguez Lobato, ambas obligaciones son de naturaleza fiscal, y las distingue atendiendo a su objeto en: obligación fiscal sustantiva cuando su objeto es un dar (la cantidad de dinero que se entrega al Estado), y obligación fiscal formal cuando su objeto puede consistir en un hacer (presentar declaraciones o avisos, llevar contabilidad, etc.), un no hacer (no introducir mercancía por lugares no autorizados), o un tolerar (admitir visitas domiciliarias que realicen las autoridades fiscales).

Ahora bien, las definiciones de obligación tributaria establecidas en líneas precedentes, son semejantes al concepto de obligación que existe en el Derecho Privado, pues en ambas obligaciones, la civil y la tributaria, existen acreedor, deudor y objeto, sin embargo y siguiendo al maestro Margáin Manautou, guardan las siguientes diferencias:

1.- La obligación tributaria es de Derecho Público, o sea, que siempre se satisface y regula conforme a las normas de esta rama del derecho; en cambio la obligación del Derecho Privado en ciertos casos se ve supeditada, para su cumplimiento a normas del Derecho Público.

⁴⁶ WITKER, Jorge, op. cit., pág. 70.

2.- La obligación tributaria tiene su fuente solo en la ley; la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato, de la ley, del delito, la gestión de negocios, el enriquecimiento ilegítimo, el acto jurídico unilateral y el riesgo profesional.

3.- En la obligación tributaria, el acreedor o sujeto activo es siempre el Estado; en la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser un particular o una entidad.

4.- En la obligación tributaria la calidad de deudor o sujeto pasivo puede adquirirla una entidad desconocida para la obligación del Derecho privado.

5.- En la obligación tributaria, el objeto es único y consiste siempre en dar; en la obligación del Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer.

Cabe precisar que tanto para Hugo Carrasco Iriarte y Humberto Delgadillo Gutiérrez, opinión que compartimos, el contenido de la obligación tributaria no puede ser diferente a la obligación en general, por lo que los elementos de dar, hacer, no hacer y tolerar, forman parte de la misma, y la corriente que manifiesta que la obligación tributaria se circunscribe a una conducta de dar, ya que el objeto y fin esencial de los tributos o contribuciones es el recaudar los recursos que necesita el Estado, deja de lado otros aspectos importantes como las obligaciones formales, que van junto con la de contribuir.

En materia aduanera, la obligación tributaria tiene por objeto únicamente el dar, es decir, en esta rama del derecho, la obligación tributaria es la llamada obligación fiscal sustantiva, que consiste en entregar al Estado una cantidad de dinero por conceptos de contribuciones al comercio exterior, ya que por lo que respecta a la obligación fiscal formal (hacer, no hacer o tolerar), ella implica no la obligación tributaria aduanera, sino la obligación aduanera, tal y como ha quedado establecido en el apartado anterior.

6.- La obligación tributaria siendo de dar, solo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie; en la obligación de dar del Derecho Privado; la prestación puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios.

7.- La obligación tributaria tiene como finalidad recabar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos; la obligación de Derecho Privado no.

8.- La obligación tributaria solo surge con la realización del hecho o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo; la obligación del Derecho Privado puede surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes, acreedor y deudor, como en el contrato; o bien solo al deudor, como en el acto jurídico unilateral; o bien, de la ley, como la patria potestad o la tutela legítima.

9.- La obligación tributaria responsabiliza al tercero que interviene en la creación de hechos imponibles, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo; en la obligación del Derecho Privado, dicho tercero no adquiere para sí responsabilidad alguna en el caso de que su representado no cumpla la obligación.⁴⁷

4.4.1.1 Características de la Obligación Tributaria Aduanera.

Una vez precisado el concepto de la obligación tributaria aduanera, debemos determinar sus características esenciales, las cuales son las siguientes:

1.- *Ex lege*.- Esta característica implica que la obligación nace en virtud de una norma legal, y si bien es cierto es el individuo quien realiza situaciones jurídicas de hecho o de derecho previstas por la norma, también lo es que la obligación nacerá únicamente cuando la situación coincida con el supuesto normativo y no solo por el actuar, por lo tanto, es la voluntad del legislador la que hace posible el nacimiento de la obligación al plasmar en la norma el supuesto en que el actuar del individuo generará la obligación.

2.- *De carácter público*.- Significa que la obligación tributaria aduanera incide en el derecho público ya que el sujeto activo o acreedor de la misma lo será el Estado, quien actuará en su carácter de persona de derecho público y exigirá el cumplimiento de la obligación que se genere en virtud de su potestad soberana.

3.- *De dar*.- Esto atendiendo al objeto sustancial de la obligación tributaria aduanera, el cual consiste en la prestación en dinero para cubrir el gasto público, la misma se traduce en una obligación de dar; sin que pasen desapercibidas las salvedades que manifiestan Hugo Carrasco Iriarte y Humberto Delgadillo Gutiérrez en el sentido de que el contenido de la obligación tributaria no puede ser diferente a la obligación en general, por lo que los elementos de dar, hacer, no hacer y tolerar, forman parte de la misma; sin embargo, dichos

⁴⁷ MARGÁIN Manautou, Emilio, op.cit., pp. 243 y 244.

elementos, cabe reiterar, forman parte de la obligación aduanera en general y que ha sido estudiada en apartado anterior.

4.- *Es una obligación personal.*- Puesto que impone un deber a la persona (sujeto pasivo) al margen de la cosa. La cosa interviene en el nacimiento y determinación de la deuda pero una vez que ésta ha nacido se independiza de la cosa, hasta el punto de que su destrucción o perecimiento no implica la extinción de la obligación. Cabe mencionar que esta característica no es aplicable en materia aduanera, pues, como veremos más adelante, una de las formas de extinción de la obligación tributaria aduanera, consiste en la destrucción de las mercancías prevista en los artículos 27 y 94 de la Ley Aduanera, supuesto en el cual no se exigirá el pago de los impuestos al comercio exterior, ni de las cuotas compensatorias, cuando se destruyan por accidente las mercancías en depósito ante la aduana o las sometidas a alguno de los regímenes temporales de importación o exportación, depósito fiscal o tránsito.

5.- *Es una obligación directa, solidaria o subsidiaria.*- Ello es así según que el sujeto obligado al pago sea el sujeto pasivo, el responsable solidario o el subsidiario.

6.- *Es una obligación autónoma.*- Su determinación es única y no puede realizarse conjuntamente con otros tributos.

7.- *Nace al efectuarse el hecho generador previsto por la ley para su nacimiento*⁴⁸.

4.4.1.2 Nacimiento de la Obligación Tributaria Aduanera.

En este punto cabe precisar que para establecer el nacimiento de la obligación tributaria aduanera, debemos acudir a la doctrina fiscal, en la que se ha estudiado abundantemente lo referente a este tema, por lo que procedemos a plantear de la siguiente manera.

El autor Mario Pugliese, señala que para el nacimiento de la obligación tributaria se requiere: la existencia de una ley u orden que prevea que al presentarse un hecho determinado nacerá una obligación a

⁴⁸ WITKER, Jorge, op. cit., pág. 70.

cargo del sujeto pasivo, es decir, un hecho previsto en la norma jurídica como generador de la obligación en cuestión.⁴⁹

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación indica que “las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.

Estas “situaciones jurídicas o de hecho” de las que habla el artículo en comento, han sido denominadas por la doctrina como “hecho imponible” y “hecho generador”, los cuales trataremos a continuación.

El hecho imponible es la circunstancia, acontecimiento o hecho previsto por la norma jurídica en forma hipotética cuya realización provoca el nacimiento de la obligación tributaria. Por otra parte, el hecho generador es la realización del hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley.⁵⁰

Ahora bien, en materia aduanera, la doctrina ha establecido diferentes teorías del hecho generador de los impuestos al comercio exterior, sin embargo las mismas pueden englobarse en tres grupos: 1) Teoría del paso o cruce; 2) Teoría de la declaración al consumo y 3) Teoría de la nacionalización.

1) Teoría del paso o cruce.

En la teoría del paso o cruce se toma como hecho generador de los impuestos al comercio exterior, el hecho físico o material del ingreso de las mercancías al territorio aduanero, es decir, que el simple cruce de las mercancías por las fronteras aduaneras, genera el nacimiento de la obligación tributaria aduanera.

Esta teoría ha sido criticada debido a que no especifica la modalidad del cruce por las fronteras, pues ello trae como consecuencia que se considere que las mercancías introducidas de contrabando también

⁴⁹ PUGLIESE, Mario, “Instituciones de Derecho Financiero”, Editorial Porrúa, S.A., México, 1976, pp. 245 a 253, citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro “Derecho Fiscal Mexicano”.

⁵⁰ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, op. cit., pág. 120.

genera la obligación de pagar el impuesto respectivo, lo cual puede ser considerado absurdo si se toma en cuenta que el Estado no puede gravar con impuestos la comisión de un delito.

De igual forma se le critica en virtud de que no especifica la finalidad de la entrada de la mercancía a territorio aduanero pues al estar planteada de manera tan genérica sólo se justifica el pago de impuestos de las importaciones definitivas, es decir, la introducción legal de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el país, y se pierde de vista proporcionar una explicación para el caso de las mercancías que se introducen al país de manera temporal o transitoriamente.

2) Teoría de la declaración al consumo.

En esta teoría, se postula como hecho generador de la obligación tributaria aduanera, la presentación de la declaración de importación para el uso o consumo definitivo; por lo que al ser la conducta gravada por el impuesto a la importación, la introducción de las mercancías al territorio aduanero nacional, lo lógico es que el hecho generador se produzca cuando el interesado manifieste expresamente y por escrito esa intención de ingresar una mercancía con la finalidad mencionada.

La crítica más sobresaliente a esta teoría, radica en que no explica lo que acontece cuando la declaración es rechazada por la administración, toda vez que si la solicitud de importación es rechazada, la presentación de la declaración (hecho generador) no se materializa y en ese sentido no surge la obligación de tributar.

3) Teoría de la nacionalización.

Finalmente la teoría de la nacionalización postula que si lo gravado es la importación y esta es la introducción legal de mercancías procedentes del exterior para el uso y consumo de la mercancía en el país, el hecho generador debe de estar representado por alguna circunstancia o situación que permita ese uso o consumo definitivo, porque esa es la finalidad de la importación, y esa posibilidad de uso o consumo definitivo es precisamente lo gravado.

En ese sentido, tanto el cruce de las mercancías por las fronteras aduaneras, así como la presentación y aceptación de la declaración de importación, no permiten el consumo definitivo de las

mercancías, por lo que no pueden constituir el hecho generador del impuesto de importación, sino que el mismo consiste en el retiro de la mercancía del control aduanero, y eso sólo es procedente cuando la mercancía ha sido nacionalizada a través del pago de la totalidad de los impuestos aduaneros.

Respecto esta teoría, cabe comentar que la misma incurre en un error evidente, pues si tomamos en cuenta que, el hecho generador, rubro que se intenta explicar con dicha teoría, es aquel por el que nacerá la obligación tributaria aduanera, esto es, en virtud del cual se está obligado al pago de los impuestos respectivos, resulta obvio que no podemos establecer como hecho generador el pago de los tributos aduaneros, si precisamente lo que se pretende establecer es el momento en el que surge la obligación de pagarlos, es decir, resulta absurdo estimar que surge la obligación de tributar, en el momento en que se pagan la totalidad de los impuestos que correspondan.

Nuestro país sigue el criterio de la teoría del paso o cruce, pues en el artículo 52 de la Ley Aduanera se establece que están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, de lo que se deduce que se considera como hecho generador la simple introducción o extracción de las mercancías al territorio nacional. Por cuanto a los regímenes aduaneros diferentes a los definitivos, ésta disposición tiene como consecuencia que los mismos sean de carácter suspensivo o condicionantes del pago de las contribuciones, pero ellas ya se habrán causado con el traspaso de las fronteras del territorio nacional.

4.4.1.3 Sujetos de la Obligación Tributaria Aduanera.

Los sujetos que se encuentran vinculados en virtud de la relación tributaria son, el sujeto activo o acreedor, y el sujeto pasivo o deudor.

El sujeto activo de la obligación tributaria aduanera es el Estado, quien en virtud de la potestad tributaria atributo de su soberanía, tiene la facultad de establecer, determinar y exigir el pago de las contribuciones al comercio exterior respectivas.

En efecto, el Estado como ente soberano cuenta con la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, sin embargo, no sólo tiene la facultad sino que también la obligación de exigir tal

cumplimiento, toda vez que el cobro de un crédito tributario es de interés público pues el Estado necesita allegarse recursos para hacer frente a sus gastos, y por lo tanto, la atribución a que se alude es irrenunciable.

De acuerdo con el maestro Rodríguez Lobato, “en los Estados organizados políticamente como federaciones, no sólo el Estado Federal posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la constitución de la federación, de donde se sigue que también están investidas de la potestad tributaria”.⁵¹

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala como sujetos activos de la relación tributaria a la Federación, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, de los cuales únicamente la Federación y las entidades federativas tiene plena potestad tributaria, esto es, pueden establecer por medio de sus legislaturas respectivas las contribuciones que estimen y pueden disponer libremente de aquellas que recauden, en tanto que los Municipios sólo pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus contribuciones.

Sin embargo, la facultad impositiva con la que cuentan los sujetos activos señalados en la Constitución (Federación, Estados y Municipios), a pesar de ser una facultad concurrente entre ellos, en materia de comercio exterior, la misma se encuentra a cargo de la Federación, ello de conformidad con el artículo 73, fracción XXIX de la Constitución, en el que se señalan algunas materias reservadas exclusivamente a la Federación; con lo cual se restringe la potestad tributaria de las entidades federativas señalando la exclusividad de la Federación para gravar las fuentes económicas que limitativamente enumera el precepto constitucional citado.

Ahora bien, el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.⁵²

Volviendo al contenido del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tenemos que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y

⁵¹Ibidem, pág. 131.

⁵²Ibidem, pág. 147.

equitativa que dispongan las leyes. Como se hace evidente, nuestra Carta Magna es omisa respecto a la obligación de los extranjeros de contribuir en los mismos términos que los mexicanos, sin embargo, se ha considerado que éstos si están obligados al pago de las contribuciones, toda vez que, si hacen uso de nuestras instituciones públicas, en igualdad de circunstancias que los mexicanos, justo es que también en igualdad de condiciones se les grave y contribuyan al gasto público.

En México, el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación establece que las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, por lo que de su texto se desprende que los sujetos pasivos de la obligación tributaria lo son las personas físicas y las morales.

La responsabilidad del sujeto pasivo para el pago proviene de distintos conceptos: bien porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, solo o en concurrencia de otras personas; bien porque él haya sustituido al deudor primitivo, voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del tributo, por parte del que le dio nacimiento; o por haber adquirido un bien o negociación que se encuentra afecto objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.⁵³

De acuerdo a lo anterior, se deduce que en el Derecho Fiscal, se distingue entre la responsabilidad del pago y la titularidad de la deuda, toda vez que en esta materia aunque la deuda esté a cargo de una persona, la responsabilidad de pago puede recaer sobre otra distinta, ello en virtud de una relación particular entre los dos sujetos, de ser sucesor de la otra persona o bien del incumplimiento de alguna obligación legal.

En efecto, las leyes fiscales mexicanas acogen la distinción entre titularidad de la deuda y responsabilidad del pago, y en este sentido, distinguen entre deudor o responsable directo y deudor o responsable indirecto, un ejemplo de ello es el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, en el que se enlista a los sujetos a los que se les finca la responsabilidad indirecta, a los cuales les nombra responsables solidarios.

En conclusión, en México, el sujeto pasivo de la relación tributaria se clasifica en deudor o responsable directo y responsable solidario.

⁵³ MARGAIN Manautou, Emilio, op. cit., pág. 275.

Así, el responsable solidario en materia fiscal, es el que soporta la obligación de pago de los impuestos y demás contribuciones, no por el deber constitucional de contribuir, sino a título de garantía, pues a través de él, el Fisco asegura de mejor manera el cumplimiento de su función recaudadora, exigiendo el pago de un crédito fiscal a una persona que guarda una relación con el sujeto del impuesto, o bien a aquel que dada su particular situación jurídica o de hecho prevista por la norma adquiere la responsabilidad solidaria.

Entonces, el sujeto pasivo de la obligación tributaria es aquella persona física o moral que se ubica en la hipótesis normativa establecida por la ley para tal efecto, es decir, el hecho imponible, pudiendo ser sujeto deudor u obligado, ya sea por adeudo propio o por adeudo ajeno.

En materia de contribuciones al comercio exterior, los sujetos pasivos de la obligación tributaria aduanera, serán las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, ello por disposición expresa del artículo 52 de la Ley Aduanera, ordenamiento legal que presume, salvo prueba en contrario, que los introductores o extractores de las mercancías son los siguientes sujetos:

- 1.- El propietario o tenedor de las mercancías.
- 2.- El remitente en exportación o el destinatario en importación.
- 3.- El mandante por los actos que haya autorizado.

Por su parte el artículo 1º de la Ley Aduanera, señala que los introductores o extractores de las mercancías pueden ser sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías, o bien en los actos del transporte de las mismas o de su despacho aduanero.

A su vez el artículo 35 de la Ley Aduanera, al disponer qué se entiende por despacho aduanero, establece que éste será realizado en la importación por los consignatarios, destinatarios, propietarios,

poseedores o tenedores y en la exportación por los remitentes, términos que ya son mencionados en el artículo 1º en cita, excepto el de consignatario que se menciona por primera vez.

Ahora bien, respecto de todos los términos utilizados por la Ley Aduanera para referirse a los sujetos pasivos de la obligación tributaria aduanera, debe precisarse lo siguiente:

El propietario es aquel que tiene la propiedad sobre una cosa, título que le otorga los derechos de tener, usar, disfrutar y disponer de dicha cosa; el poseedor es aquel que tiene el derecho de tener y conservar la cosa aunque no sea su propietario; el tenedor es aquel que sin acreditar ningún título jurídico sobre una cosa, la detenta físicamente; mientras que el consignatario es aquel que en un contrato de transporte aparece como el sujeto a quien habrá de entregarse el envío y por lo mismo, tiene el derecho de exigir y recibir las mercancías transportadas.⁵⁴

Por lo que se refiere al término “destinatario”, éste no se encuentra definido por el derecho común vigente, siendo necesario acudir a una de las fuentes históricas del derecho aduanero, esto es, al Código Aduanero de 1952, el cual en su artículo 41 disponía:

“Para los efectos de este Código se entiende:

I. Por destinatario:

- a) Al interesado directo en la importación, ya sea que gestione ésta por sí mismo, o por conducto de agente aduanal, o por medio de apoderado.
- b) Al que adquiere mercancías directamente de casa extranjera sin domicilio en el país, aunque la importación sea tramitada por la casa vendedora o por encargo de ésta;
- c) A la persona a quien vengán dirigidas piezas de correspondencia que contengan mercancías, y
- d) A la persona que aparezca con ese carácter en los manifiestos de tráfico aéreo.”

De lo que se deduce que el destinatario era aquella persona con interés directo en la importación, es decir, que tiene un interés jurídico no sólo sobre las mercancías sino también en la operación de importación.

Entonces, importador es aquella persona física o moral que introduce mercancías al territorio nacional, ya en virtud de un interés jurídico sobre las mercancías o de un interés jurídico sobre la operación de su importación; en tanto que el exportador es aquella persona que extrae mercancías del territorio nacional en virtud de un interés jurídico sobre las mercancías o sobre la operación de exportación misma.

⁵⁴ ROHDE Ponce, Andrés, op. cit., pág. 110.

Una cuestión importante en materia tributaria, es determinar si el Estado puede ser sujeto pasivo de las contribuciones, pues la ortodoxia parece indicar que siendo el Estado soberano, no podría ser objeto de una imposición tributaria, por cuanto que es ejercicio de dicho poder soberano, además de la cuestión si en términos jurídicos se produciría una extinción de la obligación tributaria por la confusión de que el Estado reúna las calidades de acreedor y deudor de una misma contribución, o aquella otra consistente en distorsionar las cifras sobre ingresos y gastos públicos, por la mera transferencia financiera por un lado pagando la contribución y por otra cobrándola.

Más para los efectos de control de recaudación de las contribuciones indirectas, por cuanto que se encadenan a las series comerciales o financieras, algunas leyes fiscales establecen que en ciertos tributos, la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los municipios, las entidades de la administración pública paraestatal y otras entidades públicas paguen los impuestos al comercio exterior no obstante que conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, como textualmente lo ordena el artículo 52, segundo párrafo de la Ley Aduanera.⁵⁵

Así las cosas, como quedó establecido al principio de éste apartado, los sujetos pasivos de la obligación tributaria aduanera, pueden resultar de un adeudo propio o por uno ajeno, en este último caso, están los responsables solidarios, quienes se encuentran obligados a pagar las contribuciones al comercio exterior, a pesar de no haber realizado el hecho generador. Éstos sujetos están previstos en el artículo 53 de la Ley Aduanera, el cual establece que serán responsables solidarios las personas que tuvieron injerencia en la importación o exportación de las mercancías o en su despacho aduanero, entre las cuales se encuentra el agente aduanal.

En mérito de lo anterior, el agente aduanal es sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera, aunque no de forma directa, ya que no guarda un interés jurídico propio sobre las mercancías o sobre la operación de importación exportación de las mismas, sin embargo se considera que tiene la naturaleza de sujeto pasivo indirecto en la obligación tributaria aduanera derivado de un adeudo ajeno, ello por disposición expresa de la ley y en virtud de la responsabilidad solidaria que le confiere el artículo 53 de la Ley Aduanera, como más adelante se verá.

⁵⁵ ROHDE Ponce, Andrés, "Derecho Aduanero Mexicano", Tomo 2, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005, pág. 234.

4.4.1.4 Determinación de la Obligación Tributaria Aduanera.

La determinación de la obligación tributaria, consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la Administración Pública, de los particulares o de ambas partes coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del hecho que dio nacimiento a esa obligación, identificando plenamente la base gravable, para concretizar el monto del tributo que debe enterarse al fisco.

Significa comunicarle a la autoridad fiscal, cuál es el hecho, acto, operación o actividad generadora de una contribución, para que con base en ello se aplique la cuota o tarifa respectiva que permita calificar la porción de riqueza que debe aportarse al Estado para cubrir el gasto público.

Ello se refiere al momento en que debe concretizarse o materializarse la obligación contributiva, mediante la práctica de los balances respectivos, expresándose por escrito el valor de los bienes, cosas o servicios enajenados, presentando las declaraciones, manifestaciones o avisos a la autoridad tributaria para que formule la liquidación del gravamen y se haga el pago correspondiente.⁵⁶

De esta manera, el procedimiento de determinación implica dos aspectos:

- a) Por una parte se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.
- b) Por la otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones; es decir, se precisa el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que nos dará como resultado la cantidad líquida a pagar.⁵⁷

En la doctrina se discute si la determinación, como llama la legislación mexicana al *accertamento*, tiene meros efectos declarativos o bien si esa determinación alcanza a tener efectos constitutivos. Debido a la adopción del sistema de que la obligación tributaria o contributiva nace con el hecho imponible, en nuestro Derecho la determinación sólo tiene efectos declarativos, aunque siempre muy importantes, pues la exigibilidad, cumplimiento o pago está indicada o se inicia a partir de los momentos en que la ley ordena que

⁵⁶ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, op. cit., pág. 346.

⁵⁷ DELGADILLO Gutiérrez, op. cit., pp. 104 y 105.

se ejecuten esas operaciones que constituyen la determinación. Esta postura está reconocida por nuestros más altos tribunales, como se puede apreciar del texto de la siguiente tesis que se reproduce:⁵⁸

“IMPUESTO, ADMINISTRACION DEL. SUS ALCANCES. La administración de un impuesto supone la existencia de varias etapas o momentos, dentro de los cuales se encuadran diversos actos de la autoridad fiscal, actos que tienden a precisar la existencia de la obligación fiscal, determinarla, dar las bases de su liquidación o liquidarla en sí misma. La determinación consiste, doctrinalmente, en el acto u operación posterior al señalamiento en la ley de las circunstancias o presupuesto de hecho de cuya producción deriva la sujeción del tributo. Es decir, es el acto o conjunto de actos mediante el cual la disposición de la ley se particulariza, se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en los presupuestos fácticos previstos. La determinación ha sido definida por la doctrina, en la que se apoya el Código Fiscal de la Federación de 1967 (aplicable al caso), como el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso concreto, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación. Dicha terminación tiene varios momentos; si inicia con la investigación sobre si la persona correspondiente tiene la calidad de sujeto del tributo y termina con la liquidación que constituye la etapa final en la que se precisa la suma cierta a pagar. Es por esto que la liquidación se traduce en la cuenta que resume el acto de determinación y por medio de la cual se exterioriza. Tomando en cuenta los conceptos anteriores, la propia doctrina señala que la determinación tiene carácter declarativo, cumpliendo además la función de reconocimiento formal de una obligación preexistente; por ello es que se ha afirmado que en la repetida determinación se fija la medida de lo imponible y se establece el monto o quantum de la deuda; y cuando el acto o conjunto de actos que constituyen la determinación los lleva al cabo la autoridad, ésta puede valerse de ciertos elementos de juicio para efectuar el acto o conjunto de actos que le corresponden, pudiendo recurrir incluso, como sucede en nuestro sistema jurídico, a la llamada visita domiciliaria. Por otra parte, el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, resulta aplicable al caso, porque señala que las autoridades fiscales, a fin de determinar la existencia del crédito fiscal, dar las bases de su liquidación o fijarlo en cantidad líquida, cerciorarse del cumplimiento a las disposiciones fiscales y comprobar la comisión de infracciones a dichas disposiciones, están facultadas entre otros casos, para practicar visitas domiciliarias en las que se revisen libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales a cargo de los sujetos pasivos. Lo anterior significa que el legislador ordinario ha considerado que el acto o conjunto de actos en que se traduce la determinación de la obligación fiscal, cuando la propia autoridad la lleva al cabo, se inicia con la investigación sobre si en el caso respectivo se tiene la calidad de sujeto del tributo, y concluye con la liquidación, o sea el acto por virtud del cual se precisa la suma cierta a pagar. Por tanto se concluye que dentro de las facultades otorgadas por delegación al multicitado tesorero general del Estado de Chihuahua para la administración y cobro de las tasas previstas en la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, quedan comprendidas las de determinación del indicado impuesto; en las que a su vez están incluidas las facultades de ordenar y practicar visitas domiciliarias, en los términos expresados por el indicado artículo 83 del Código Fiscal de la Federación de 1967 (vigente en la época de realización de los hechos); por lo que el tesorero general del Estado de Chihuahua sí actuó dentro de sus facultades al ordenar la visita domiciliaria de que se trata.”⁵⁹

Ahora bien, existen diversas formas de determinación, entre las que se distinguen tres tipos:

a) Determinación de la obligación por el sujeto pasivo (autodeterminación).

⁵⁸ ROHDE Ponce, Andrés, *op. cit.*, pág. 244.

⁵⁹ Tesis Aislada, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Séptima Época, visible en la página 107, Tomo 175-180 Sexta Parte, del Semanario Judicial de la Federación, publicado en julio de 1983.

En este tipo de determinación, es el propio contribuyente quien verifica y comprueba o precisa que se realizó el hecho imponible y además ejecuta o lleva a cabo las operaciones necesarias para cuantificar el monto del debito tributario.

Aduaneramente, la determinación de la obligación tributaria aduanera por el sujeto pasivo (importador o agente de aduanas) consiste en que éste, luego de reconocer la mercadería a importar procede a su clasificación en una determinada y específica posición del arancel aduanero, y conforme a la naturaleza del impuesto allí estipulado (ad valorem y/o específico) procede a valorar y/o medir, pesar y contar para luego combinar la base imponible con la respectiva alícuota y materializar así la liquidación o cuantificación de los impuestos que gravan la mercancía a importar. Finalmente, comunica al sujeto activo (administración) la determinación efectuada y acompaña el comprobante de pago del monto del impuesto liquidado.

Cabe precisar que en materia aduanera, por regla general rige la autodeterminación de las contribuciones al comercio exterior, aunque se conservan casos en los que la citada determinación será hecha por la autoridad aduanera.

Lo anterior atiende a que de conformidad con los artículos 36, 81 y 88 de la Ley Aduanera, se estipula que la determinación de los impuestos al comercio exterior, será efectuada por los importadores y exportadores, por conducto de sus agentes aduanales o apoderados aduanales, a través de la presentación de un pedimento en el que manifestarán la descripción de las mercancías, el valor en aduana de las mismas, la clasificación arancelaria que les corresponda y el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias en cantidad líquida.

b) Determinación de la obligación por la administración con la colaboración del sujeto pasivo (determinación mixta).

La determinación mixta, esto es, efectuada por la administración con la colaboración del importador o su agente aduanero, y que supone la presentación por parte del sujeto pasivo de las declaraciones esenciales para la liquidación del tributo, la revisión de dichas declaraciones por parte de la administración y su rectificación, cuando procede, y la consecuente determinación de la obligación tributaria aduanera al finalizar el procedimiento con el consecuente acto de cuantificación o liquidación de la obligación.

c) Determinación por la administración sin la colaboración del sujeto pasivo (determinación de oficio)

La determinación de oficio es excepcional y sólo procede en tres ocasiones:

- 1.- Cuando revisada una autodeterminación se encuentran errores; entonces, la administración procede a determinar por su cuenta la obligación.
- 2.- En casos de ausencia de las declaraciones exigidas por la ley.
- 3.- Frente a graves anomalías en la conducta del contribuyente.⁶⁰

En la Ley Aduanera (artículo 82) se dispone que cuando las importaciones o exportaciones sean realizadas por vía postal, corresponderá a la autoridad aduanera determinar en cantidades líquidas los créditos fiscales y las cuotas compensatorias de dichas operaciones; sin embargo, el interesado, podrá solicitar que la determinación de las contribuciones y cuotas, la efectúe él mismo, a través del agente o apoderado aduanal.

Es importante mencionar, que el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación manda que cuando corresponda a las autoridades hacer la determinación de las contribuciones, los contribuyentes deberán proporcionar información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la causación.

4.4.1.5 Exigibilidad de la Obligación Tributaria.

La exigibilidad de la obligación fiscal consiste en la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aun en contra de la voluntad del obligado, en atención a que no se satisfizo durante la época de pago. Como consecuencia de lo anterior, mientras no se venza o transcurra la época de pago, la obligación no es exigible por el sujeto activo.⁶¹

En caso de que el contribuyente no entere el gravamen correspondiente dentro del término legal establecido para ello, estará incurriendo en una infracción y en estas condiciones el Estado, de conformidad

⁶⁰ WITKER, Jorge, op cit., pp. 90-92.

⁶¹ DELGADILLO Gutiérrez, Luís Humberto, op. cit., pág. 98.

con el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra facultado para exigir el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Lo anterior significa que el momento del nacimiento de la obligación tributaria es diferente al momento de exigibilidad de la misma, esto es, la obligación tributaria nace cuando se actualiza la hipótesis de hecho o derecho prevista en la ley, en tanto que la exigibilidad surge cuando se agota el término para el pago del tributo que surgió en virtud de tal realización.

En este orden de ideas, el artículo 83 de la Ley Aduanera dispone que las contribuciones se pagarán por los importadores y exportadores al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas, antes de que se active el mecanismo de selección automatizado. Esta regla tiene dos excepciones:

La primera establece que cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recintos fiscales o fiscalizados, el pago se deberá efectuar al presentar el pedimento, a más tardar dentro del mes siguiente a su depósito o dentro de los dos meses siguientes cuando se trate de aduanas de tráfico marítimo, de lo contrario se causarán recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación, a partir del día siguiente a aquel en el que venza el plazo señalado en este párrafo, los impuestos al comercio exterior se actualizarán en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir de la fecha a que se refiere el artículo 56 de la Ley Aduanera y hasta que los mismos se paguen.

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

4.4.1.6 Extinción de la Obligación Tributaria.

Por regla general, las obligaciones se extinguen cuando se satisface el objeto de la misma, es decir, el dar, hacer, no hacer o tolerar debido, por lo que tratándose de la obligación tributaria formal, su extinción se produce con la realización de la conducta que la ley señala como consecuencia de haberse colocado dentro de la hipótesis contenida en la norma; y por lo que se refiere a la extinción de la obligación tributaria sustantiva, existen diversas formas para que ello ocurra, de las cuales analizaremos brevemente las principales en el derecho fiscal mexicano.

- **PAGO.** Es la entrega de una cantidad de dinero o en especie al fisco por concepto de una obligación tributaria y que debe hacerse por la persona física y moral que se encuentre comprendida dentro de la estipulación normativa observable para cada caso en particular, cumpliéndose ante la oficina respectiva dentro del plazo o momento que así se indique en dicha disposición legal.⁶²

Sergio De la Garza sostiene que, el objeto del pago está sujeto a los siguientes principios:

a) Principio de identidad, por virtud del cual ha de cumplirse la prestación que es objeto de la obligación tributaria y no otra. Si la deuda fiscal es de dinero el deudor no podrá librarse entregando otra clase de bienes.

b) Principio de integridad, por virtud del cual la deuda no se considera pagada sino hasta que la prestación ha quedado totalmente satisfecha. Además todo pago extemporáneo de contribuciones propicia el nacimiento de accesorios legales, que son: multas, recargos, gastos de ejecución e indemnizaciones que también deben ser enterados conforme a la ley.

c) Principio de indivisibilidad, por virtud del cual el pago no podrá hacerse parcialmente sino en virtud de un convenio expreso, o por el otorgamiento de una prórroga que se autorice legalmente.⁶³

Respecto del pago en materia aduanera, cabe hacer las siguientes precisiones:

⁶² SÁNCHEZ Gómez, Narciso, op. cit., pág. 391.

⁶³ DE LA GARZA, Sergio Francisco, citado por SÁNCHEZ Gómez, Narciso, "Derecho Fiscal Mexicano", 2ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001, pp. 392 y 393.

1.- El artículo 83 de la Ley Aduanera ordena que el pago se efectúe en las oficinas autorizadas, mismas que se establecen mediante la regla general en materia de comercio exterior número 1.3.4.

2.- El pago de las contribuciones se deberá efectuar de contado y en una sola exhibición y previamente a la presentación de las mercancías ante la aduana y la activación del mecanismo de selección automatizado.

3.- De igual forma, dicho pago deberá efectuarse por cualquiera de los medios de pago que mediante reglas establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (regla general en materia de comercio exterior número 1.3.1).

4.- En caso de mora en el pago de las contribuciones al comercio exterior, se causarán recargos desde el vencimiento de los plazos previstos en el artículo 83 de la Ley Aduanera, y además se actualizará el impuesto al comercio exterior desde la fecha de entrada de las mercancía al país y hasta que los mismos se paguen.

- **COMPENSACIÓN.** La compensación como forma de extinción, tiene lugar cuando tanto la Hacienda Pública como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos por la aplicación de una misma contribución y siempre que las deudas sean líquidas y exigibles. En este caso, se compensan las dos deudas hasta el monto de la menor.⁶⁴

Narciso Sánchez Gómez considera que para que pueda efectuarse la compensación de contribuciones será necesario que se cumplan los siguientes requisitos legales, todos ellos previstos en los artículos 23 y 24 del Código Fiscal de la Federación:

a) Que los adeudos o cantidades que se pretenda compensar se refieran a contribuciones que se pagan mediante la presentación de declaraciones periódicas;

b) Que las cantidades a compensar se deriven de la aplicación de normas jurídicas relativas a la misma contribución, es decir si una persona tiene saldo a su favor del impuesto sobre la renta, la compensación de ese saldo, sólo podrá hacerse contra un adeudo correspondiente a ese mismo renglón

⁶⁴ Sánchez Gómez, Francisco, op. cit., pág. 307.

tributario. En consecuencia, no podrá esa persona compensar un saldo a favor de ese impuesto, con otro a cargo de un tributo diferente;

c) La compensación entre adeudos y créditos pertenecientes a diferentes renglones tributarios, no podrá operar sólo cuando las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, así lo autoricen;

d) Cuando ya se haya ejercitado la facultad de solicitar la devolución de cantidades pagadas indebidamente, ya no será posible efectuar ninguna compensación, sin embargo, en una forma generalmente discrecional el fisco recomienda que en tales circunstancias se opte por la compensación en lugar de la devolución;

e) La compensación que reúna los requisitos legales, podrá ser hecha valer por los mismos contribuyentes, sin necesidad de solicitar la autorización del fisco, pero si ésta no procediera por contravenir algún precepto jurídico, el contribuyente queda obligado a pagar el crédito fiscal respectivo, más los recargos y las multas que procedan;

f) Las autoridades fiscales están facultadas a hacer compensaciones de oficio, cuando se trate de contribuciones que las personas están obligadas a pagar por adeudos que se deriven de una sentencia que hubiere causado ejecutoria, contra las cantidades que la autoridad deba devolver al contribuyente que haya formulado la correspondiente solicitud de devolución;

g) No podrán compensarse las cantidades o créditos que ya hubieren prescrito de conformidad con los preceptos jurídicos en la materia;

h) La compensación también es operante entre entidades públicas, cuando se trate de créditos a cargo de Entidades Federativas, Municipios, organismos descentralizados, empresas de participación estatal, y viceversa, para ese efecto se deben observar las disposiciones legales en la materia y el contenido de los convenios que se suscriban entre las entidades públicas respectivas, lo cual es común en el rubro de participaciones que son el resultado del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.⁶⁵

⁶⁵Ibidem, pp. 404 y 405.

Lo anterior es aplicable en materia de contribuciones al comercio exterior, sin embargo, el artículo 122 del Reglamento de la Ley Aduanera limita la compensación a los siguientes casos:

a) Cuando se determinen cantidades a favor por declaraciones complementarias derivadas de pagos de impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias.

b) Por el desistimiento de régimen aduanero. En estos casos se podrán compensar las cantidades que se determinen a favor indistintamente contra los mencionados impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias que se esté obligado a pagar.

c) Se podrán compensar las cantidades que se determinen a favor derivadas del pago del derecho de trámite aduanero, contra las que se esté obligado a pagar derivadas del mismo derecho.

d) Aplica la compensación por el pago de aranceles en exceso por haber importado bienes originarios sin hacer uso de la preferencia establecida en los tratados de libre comercio suscritos por México.

El mismo reglamento establece que para que los contribuyentes puedan efectuar la compensación de los saldos a su favor deberán cumplir con las reglas que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo cual hizo con la regla 1.3.9.

- **CONDONACIÓN.** En el derecho privado, la condonación consiste en la remisión o perdón de la deuda, sin embargo, en materia fiscal, el sujeto activo de la obligación tributaria no puede renunciar al deber de exigir el cumplimiento de dicha obligación, cuando menos no lo puede hacer a su arbitrio, sino sólo en los términos que disponga la ley.

En este sentido, la condonación es una figura jurídica tributaria que se ha creado con el fin de que la administración pública activa se encuentre en posibilidad de declarar extinguidos créditos fiscales, cuando la situación económica reinante en el país o en parte de él lo amerite; o bien, para dar mayor amplitud a sus facultades tendientes a atemperar, en lo posible, el rigor de la ley en el caso de imposición de multas.⁶⁶

⁶⁶ MARGAIN Manautou, Emilio, op.cit., pág. 308.

En opinión de Narciso Sánchez Gómez, la condonación consiste en perdonar la obligación tributaria al sujeto pasivo, es una facultad de la autoridad fiscal competente a favor de los contribuyentes que por diversas causas no pueden pagar el tributo, como: fuerza mayor, por fenómenos naturales o accidentes que dan como resultado un menoscabo o pérdida de la riqueza y bienes del contribuyente, cuando su situación económica le resulte insuficiente para cumplir con dicha obligación, o si se pretende impulsar actividades económicas que vengán a beneficiar a un determinado sector de la población (industriales, comerciantes, agrícolas, ganaderas, de pesca, prestación de servicios públicos), esto último también se equipara a los estímulos o subsidios económicos.⁶⁷

La condonación es entonces una figura jurídica que tiene por objeto atemperar los efectos de las disposiciones tributarias cuando se presenten circunstancias especiales, siempre en razón de la equidad y en busca de la justicia, sin embargo, las excepciones a las cargas tributarias deben estar expresamente previstas en la ley, y cumplir con los requisitos que señala el artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, los cuales son los siguientes:

- a) La condonación de contribuciones y sus accesorios debe ser otorgada por el Ejecutivo Federal;
- b) La condonación puede ser total o parcial;
- c) Debe ser otorgada mediante resolución de carácter general;
- d) Procede por región o por rama de actividad;
- e) Solo puede otorgarse en los casos que prevé la fracción en comento.

Además de la condonación de las contribuciones y sus accesorios, en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, se regula la condonación de créditos fiscales derivados de multas, la cual tiene otro contenido, otro procedimiento y un tratamiento diferente, estableciendo lo siguiente:

“ARTÍCULO 74.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará

⁶⁷ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, op. cit., pág. 398.

discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La convocatoria de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Solo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.”

Como puede observarse, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar multas de manera discrecional, pues en el precepto que ha quedado transcrito se establece que quedará a criterio de la autoridad sancionadora condonar dichas multas a solicitud del sancionado, para lo cual apreciará las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad para imponer la sanción.

Así mismo, de dicho numeral se infiere que, a diferencia de la condonación de tributos, la condonación de multas puede hacerse tanto en forma general, como de manera particular, toda vez que en el artículo que se analiza no se estatuye el requisito de que la condonación deberá otorgarse mediante normas de carácter general, y si en cambio se prevé que puede solicitarse particularmente.

Además se dispone que las resoluciones que recaigan a la solicitud de condonación no podrán ser impugnadas por los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación. Lo anterior atiende a que tales resoluciones se emiten con base en una facultad discrecional y que, por lo tanto, es potestativo concederla.

Finalmente, es importante mencionar que la condonación de las multas procede únicamente si éstas han quedado firmes, es decir, que no exista medio de defensa en contra de ella que pueda agotarse; y que ningún acto conexo a la multa se encuentre en proceso de impugnación.

En materia aduanera, las disposiciones sobre la condonación que contempla el Código Fiscal de la Federación, son perfectamente aplicables.

- **CANCELACIÓN.** Procede que la Hacienda Pública cancele un crédito fiscal, cuando su cobro es incobrable o incosteable. Se considera que un crédito es incobrable, cuando el sujeto pasivo o los

responsables solidarios son insolventes o han muerto sin dejar bienes; en tanto que un crédito es incosteable, cuando por su escasa cuantía es antieconómico para el Erario proceder a su cobro.⁶⁸

Respecto a la cancelación, las disposiciones fiscales establecen que se podrán cancelar los créditos fiscales en las cuentas públicas, es decir, que sólo constituye una operación contable, ya que esa cancelación en las cuentas públicas no implica la extinción del crédito, por lo que en cualquier momento la autoridad fiscal puede exigir su pago mientras no haya operado la prescripción, de lo que se desprende que quizás sólo se puede considerar como un paso hacia la extinción del crédito por prescripción, ya que esta cancelación no se considera como elemento de suspensión o interrupción del término.⁶⁹

En efecto, el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación dispone que la cancelación de los créditos no libera de su pago; razón por la cual la doctrina considera que la cancelación no es una forma de extinción de la obligación tributaria, puesto que si un deudor directo o el responsable solidario deja de ser insolvente, el fisco deberá exigirle en forma coactiva el cumplimiento de esa obligación, siempre y cuando, se reitera, no haya operado la prescripción que lo libere de tal deber.

En términos del artículo 146-A citado, los créditos de cobro incosteable son aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75 % del importe del crédito, así como aquellos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

Así mismo, el artículo al que se alude considera que los deudores o responsables solidarios son insolventes cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o éstos ya se hubieran realizado, cuando no se puedan localizar o cuando hubieran fallecido sin haber dejado bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

- **PRESCRIPCIÓN.** En el derecho común, la prescripción se refiere a la adquisición de un derecho o a la extinción de una obligación por el simple transcurso del tiempo, es decir, hay dos tipos de prescripción: una adquisitiva y otra liberatoria. En el Derecho Fiscal, el único tipo de prescripción que

⁶⁸ MARGAIN Manautou, Emilio, op. cit., pág. 309.

⁶⁹ DELGADILLO Gutiérrez, Luís Humberto, op. cit., pp. 131 y 132.

contempla el Código Fiscal de la Federación es la prescripción liberatoria, la cual opera en contra y a favor del fisco.

La prescripción fiscal opera en contra del fisco, cuando la autoridad exactora no requiere al contribuyente el cumplimiento de un crédito fiscal que se hizo exigible dentro del término que establece la ley (cinco años). De esta manera, una vez que transcurre el plazo legal con el que cuenta la autoridad fiscal para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, se extingue el crédito fiscal y la obligación de su pago, por el sujeto pasivo principal y por el responsable solidario.

La prescripción fiscal opera a favor del fisco en el caso de lo pagado indebidamente o en cantidad mayor a lo debido por concepto de alguna contribución, pues al transcurrir cinco años desde que se efectuó el pago indebido, sin que la persona física o moral que tenía el derecho a la devolución de esas cantidades ejercite la instancia de devolución correspondiente, opera la prescripción y en virtud de la misma el fisco no estará obligado a restituir lo que se le pagó de más o indebidamente.

En atención a lo anterior, la prescripción en materia fiscal se traduce tanto en la extinción de las facultades de cobro de la autoridad fiscal, como en la extinción de la obligación de tal autoridad de devolver las cantidades pagadas indebidamente.

El Código Fiscal de la Federación estatuye en su artículo 146, lo siguiente:

“ARTÍCULO 146.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigirlo y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Así mismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.”

De este precepto se deducen las siguientes conclusiones:

1. La prescripción es una forma de extinción de los créditos fiscales que se presenta cuando siendo éstos exigibles, el fisco no ejercita sus facultades de cobro dentro del plazo legal conducente;
2. La prescripción se configura en un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que se hizo exigible la contribución, o bien, tratándose de la devolución de las cantidades pagadas indebidamente, el término comienza a correr a partir del día siguiente en que ocurrió el entero respectivo;
3. El término para que opere la prescripción se interrumpe por cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. Así mismo, se interrumpirá dicho plazo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal;
4. Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, también se suspenderá el plazo de la prescripción;
5. La prescripción se puede hacer valer vía acción, mediante un escrito en el que se solicite la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales, o vía excepción interponiendo los medios de defensa conducentes.

La Ley Aduanera no contiene disposición específica sobre ésta materia, por lo cual serán aplicables en su totalidad las normas del Código Fiscal de la Federación referentes a la prescripción de las facultades de la autoridad aduanera para cobrar las contribuciones al comercio exterior o de su obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente que se deriven de dichas contribuciones.

- **CADUCIDAD.** Es la pérdida de las facultades de la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar créditos e imponer sanciones. En opinión del tratadista Narciso Sánchez Gómez, la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales, otorga seguridad jurídica a los gobernados, para que no estén expuestos por tiempo indefinido a los caprichos o a las facultades de las autoridades contributivas, para que no los molesten en su esfera jurídica, pues ello marca un plazo para el

ejercicio de comprobación del deber fiscal, y una vez fenecido ya no se puede invadir el ámbito privado del sujeto pasivo.⁷⁰

Esta extinción de facultades de la autoridad fiscal, conforme al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, opera en un plazo de cinco años, salvo el caso de diez años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes o no lleva contabilidad, así como con respecto a ejercicios en que omita la presentación de sus declaraciones; o de tres años en los casos de responsabilidad solidaria asumida por tercero, a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente. El plazo de la caducidad se empezará a contar a partir del día siguiente a aquel en que:

- a) Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo.
- b) Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.
- c) Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.
- d) Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.
- e) Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

⁷⁰ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, op. cit., pág. 412.

El plazo de caducidad se suspenderá por los siguientes motivos:

- a) Cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales;
- b) Cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio;
- c) Cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente;
- d) En los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga;
- e) En caso de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión;
- f) Cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La suspensión del plazo de caducidad implica que el tiempo transcurrido queda en suspenso o se detiene durante el lapso en que se efectúe alguno de los actos jurídicos mencionados, para que después continúe su curso hasta que se configure tal medida extintiva de las facultades del fisco.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal; dicha suspensión estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un

acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias y de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades, en que las mismas estén sujetas a un plazo máximo de seis meses para su conclusión y dos ampliaciones por periodos iguales, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.

Los contribuyentes, una vez transcurridos los plazos que se han citado, podrán solicitar que se dicte por la autoridad hacendaria la caducidad, haciendo valer la instancia respectiva por vía acción; pero también puede promoverse el recurso administrativo o juicio que proceda, cuando se hayan ejercitado las facultades de comprobación, determinación en cantidad líquida de un tributo, y exigido su entero por el fisco, en forma extemporánea, para que tenga eficacia la institución en comento.⁷¹

- **DESTRUCCIÓN DE LAS MERCANCÍAS.** Una novedad del Derecho Aduanero son los artículos 27 y 94 de la Ley Aduanera que disponen que si se destruyen por accidente las mercancías en depósito ante la aduana o las sometidas a alguno de los regímenes temporales de importación o exportación depósito fiscal o tránsito, la obligación fiscal se extinguirá o no se exigirá el pago de los impuestos al comercio exterior ni de las cuotas compensatorias, salvo que los interesados destinen los restos a algún régimen aduanero o bien, que dichos restos seguirán destinados al régimen inicial, respectivamente.

Ciertamente que este modo de extinguir la obligación fiscal o la orden de no exigir su pago pueden tener características que la identifiquen con la remisión o condonación legal de las contribuciones y también con la forma jurídica de extinción de obligaciones conocida en el Derecho Común como novación por cuanto que parece que se sustituye una obligación anterior por una obligación nueva y sustancialmente diferente. En la obligación fiscal que se extingue se habían causado contribuciones sobre ciertas mercancías cuya clasificación arancelaria, valor en aduana, contribuciones y restricciones no arancelarias son totalmente

⁷¹ Ibidem, pág. 416.

diferentes a la nueva obligación fiscal que se refiere a “restos” de mercancías que se clasifican en posiciones arancelarias diferentes con contribuciones, valores y restricciones no arancelarias distintas.

Lo cierto es que en el Derecho Tributario no existe la extinción de la obligación tributaria porque se haya destruido la materia imponible, como en el presente caso en el Derecho Aduanero.⁷²

- **ABANDONO.** Si la obligación tributaria nace o se causa cuando las mercancías de procedencia extranjera se introducen al territorio nacional, significa que mientras dichas mercancías permanecen en el recinto fiscal en depósito ante la aduana, el pago de las contribuciones se ha diferido hasta la presentación del pedimento dentro del despacho aduanero que llevará a su desaduanamiento.

Pero si el contribuyente nunca presenta el pedimento no obstante que se deben pagar recargos, lo cierto es que la exigibilidad nunca se consume, por lo que operará el abandono de las mercancías figura que ya se estudió y que produce que el fisco federal adquiera la propiedad de las mercancías en perjuicio de la persona que sobre ellas tenga el título jurídico respectivo.

Pero si bien es cierto que el interesado perdió la propiedad de las mercancías también es que se liberó del pago de las contribuciones, por lo para el Derecho Aduanero será interesante estudiar al abandono también como un medio de extinción de las contribuciones en materia de comercio exterior.

- **EXENCIÓN O FRANQUICIA.** La exención es la forma de extinguir la obligación tributaria ya nacida y a cargo de un contribuyente por la liberación de su pago que establece la ley.

En este orden de ideas, para que opere la exención, el hecho generador debe haberse presentado y generado el nacimiento de la contribución a cargo de la persona que se ubicó en dicho supuesto imponible, pero la misma ley establece que esa ley no se pague, liberando al deudor o contribuyente de su pago y, por lo mismo, extinguiendo la obligación tributaria o contributiva.

En cuanto a las denominaciones de exención o franquicia parece ser que se trata de sinónimos aunque algunas veces se puede encontrar que el término exención se reserva para la liberación de pago que deriva sin más de la ley y que no requiere declaratoria alguna de la autoridad fiscal, en tanto que el término

⁷² ROHDE, Ponce Andrés, op. cit. pág. 258.

franquicia se emplea en ciertas ocasiones para designar a la liberación de pago de la contribución debido a una declaración de la citada autoridad. Lo cierto es que no se encuentra fundamento para tal distinción, aunque pareciera que si es procedente distinguir de algún modo a la exención que opera por ministerio de ley de aquella otra exención que la misma ley ordena que la autoridad verifique el supuesto de exención y la autorice o declare en cada caso concreto.

En el caso de la legislación aduanera, existen ambos tipos de exenciones, esto es, las exenciones de pago de los impuestos al comercio exterior que operan automáticamente y las exenciones que requieren la autorización de la autoridad aduanera.

Las exenciones a las contribuciones al comercio exterior se encuentran en diversos ordenamientos legales, tales como la Ley del Impuesto General de Importación y la Ley del Impuesto General de Exportación, en los tratados internacionales de los que México es parte, en las leyes fiscales que establecen cada impuesto, derecho y en general contribución a la actividad aduanera, como la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre Producción y Servicios, la Ley Federal de Derechos y en los artículos 61 y 62 de la Ley Aduanera.

Estas exenciones, pueden dividirse en aquellas que no requieren autorización de la autoridad aduanera, y aquellas que requieren una autorización particular en cada caso concreto.

Así, los casos de exención, previstos en el artículo 61 de la Ley Aduanera, que no están sujetas a autorización previa o franquicia particular son los siguientes:

- 1.- Las exentas conforme a las leyes de los impuestos generales de importación y de exportación.
- 2.- Las mercancías que se importen con objeto de destinarlas a finalidades de defensa nacional o seguridad pública.
- 3.- Los metales, aleaciones, monedas y las demás materias primas que se requieran para el ejercicio por las autoridades competentes de las facultades constitucionales de emisión de monedas y billetes.

4.- Los vehículos destinados a servicios internacionales para el transporte de carga o de personas, así como sus equipos propios e indispensables, sin que queden comprendidos los que en el propio territorio nacional sean objeto de explotación comercial, los que se adquieran para usarse o consumirse en el país ni los que se destinen a consumo o uso en el extranjero.

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

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

7.- Los equipajes de pasajeros en viajes internacionales.

8.- Los menajes de casa de habitantes de franja o región fronteriza que cambien su casa habitación a poblaciones en el resto del país.

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

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

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

12.- Las destinadas a instituciones de salud pública, con excepción de los vehículos, siempre que únicamente se puedan usar para este fin, así como las destinadas a personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta. En estos casos deberán formar parte de su patrimonio y cumplir con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

Por su parte, los supuestos previstos en el artículo 61 que se comenta, respecto a las exenciones que requieren una autorización en general o de una franquicia o autorización particular y concreta para cada caso que se deberá tramitar y obtener previamente por el interesado, son las siguientes:

1.- Las exentas conforme a los tratados internacionales.

Es importante aclarar que este supuesto no se refiere a las desgravaciones que de los impuestos a las importaciones se contienen en tratados o acuerdos internacionales sino más bien a los casos de franquicia que se otorgan a los miembros del servicio diplomático y consular de los países.

En este sentido el artículo 80 del Reglamento de la Ley Aduanera precisa que las misiones diplomáticas, consulares o especiales y los miembros de éstas, solicitarán a las autoridades aduaneras, por conducto de la autoridad competente, la importación o exportación de las mercancías que estén exentas conforme a los tratados y convenios internacionales.

2.- Los menajes de casa usados de inmigrantes, nacionales repatriados y deportados permitidos en la fracción VII del artículo 61 de la Ley Aduanera.

En este supuesto de exención, los artículos 90 y 91 del Reglamento de la Ley Aduanera establecen una autorización general que se hace consistir en acompañar al pedimento una declaración certificada por el consulado mexicano del lugar donde residió la persona que pretende importar con exención en la que aparezca además de la descripción de los bienes que integran el menaje, el tiempo de su residencia en el extranjero.

Aunado a esa autorización general, en caso de segunda y ulteriores importaciones de menajes de casa, se requerirá de autorización particular de la autoridad aduanera.

Esta autorización específica es también obligatoria para los estudiantes e investigadores nacionales que retornen al país después de residir un año en el extranjero y comprueben su asistencia a instituciones académicas, sin que sea necesario la declaración certificada del consulado mexicano, como lo dispone la regla 2.9.2.

También está sometida a autorización, conforme al artículo 82 del Reglamento de la Ley Aduanera, la importación exenta del menaje de casa usado de los miembros del servicio exterior mexicano que hayan cumplido con alguna comisión en el extranjero por lo menos de 6 meses, que deberá ser solicitada por conducto de la Secretaría de Relaciones Exteriores.

3.- Las que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos o personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que formen parte de su patrimonio, que el donante sea extranjero, que se cumpla con las demás obligaciones en materia de restricciones no arancelarias y cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La regla general 2.9.3. enuncia que dicha autorización la emitirá la Administración General, especial o Local Jurídica de Ingresos, según corresponda, y exige que se presente la “carta de donación” en la que se describa la mercancía con su traducción.

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

La regla general 2.9.4. por su parte exige que se acredite y acompañe al pedimento la “previa opinión” de la Secretaría de Relaciones Exteriores, con lo cual prácticamente queda expuesta a autorización de la citada dependencia.

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

6.- Los vehículos especiales o adaptados y demás mercancías que importen discapacitados que sean para su uso personal y las personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta que tengan como actividad la atención a dichas personas para suplir o disminuir su discapacidad, permitan su desarrollo se utilicen para esos fines y cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

7.- La maquinaria y equipo obsoleto (con antigüedad mayor de tres años) y los desperdicios donados por las maquiladoras o pitex a los organismos públicos o a las personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, donatarias que deberán contar con la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

8.- Los vehículos de gobiernos embajadores, miembros del personal diplomático y consular, extranjeros y de funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano, en los términos del artículo 62 fracción I de la Ley Aduanera y del Acuerdo Relativo a la Importación de Vehículos en Franquicia Diplomática, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de junio de 1998.

De las anteriores hipótesis de exención o franquicia, se puede observar que tanto existen los casos de exención directa y sin mayores requisitos que ubicarse en el supuesto de liberación del pago, como también existen diversos casos que por protección de los intereses fiscales, el legislador ha querido individualmente verificar que los solicitantes cumplan con los requisitos legales.

- **DIFERIMIENTO O SUSPENSIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.** Se considera conveniente terminar el tema de las formas de extinción de las obligaciones tributarias haciendo alguna referencia a la posibilidad de que los tributos al comercio exterior puedan ser objeto de diferimiento o suspensión, circunstancia diferente a solicitar su pago a plazo o en varias parcialidades o exhibiciones.

La discusión de la naturaleza de los regímenes aduaneros, al margen de la posición adoptada, sin embargo lleva a que dichas contribuciones se han causado y que en los pedimentos de importación y exportación se deban determinar y aun liquidar (precisar en cantidad líquida), anotando en dichos documentos que sólo ha quedado pendiente, suspendido o diferido su pago.

Se puede apreciar que ese diferimiento o suspensión se presenta en todos los casos en los cuales los regímenes no son definitivos, importaciones y exportaciones, y sí se presenta invariablemente en todos los demás regímenes: temporal a la importación y temporal a la exportación; depósito fiscal; tránsito interno y tránsito internacional y también en elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado. Tal parece que la característica o denominador común de todos los regímenes aduaneros distintos a los definitivos es la suspensión fiscal.

Pues bien, en esos casos de regímenes suspensivos su culminación o resolución lleva a que las contribuciones que se definieron terminen finalmente sin pagarse, porque las temporales retornaron a su lugar de procedencia; porque las mercancías en depósito fiscal fueron extraídas para ser retornadas al extranjero; los tránsitos internos llegaron a la aduana de destino y los internacionales salieron del país y finalmente las elaboradas en recintos fiscalizados retornaron al extranjero.

En ese sentido, por lo general, las mercancías que se introducen al país en regímenes suspensivos no pagan las contribuciones, con lo cual el diferimiento se convierte en liberación del pago.⁷³

4.4.2 Responsabilidad Tributaria Aduanera.

Una vez establecida la idea de obligación tributaria aduanera, así como todos sus matices, procederemos a efectuar el análisis correspondiente a la responsabilidad tributaria aduanera para posteriormente abordar los alcances de la responsabilidad que en esta materia tiene el agente aduanal.

4.4.2.1 Concepto de Responsabilidad Tributaria Aduanera.

Desafortunadamente el legislador mexicano no proporcionó en los cuerpos normativos fiscales una definición de responsabilidad tributaria, ni tampoco los elementos con los cuales podamos identificar a esta figura jurídica, sino que se limitó a acotar todos los supuestos de responsabilidad en uno sola figura a la que denominó “responsabilidad solidaria” (artículo 26 del Código Fiscal de la Federación y 53 de la Ley Aduanera).

No obstante lo anterior, cabe precisar en primer lugar que de conformidad a la noción contenida en el Código Civil Federal, la doctrina ha señalado los siguientes elementos característicos de las obligaciones solidarias:

a) Pluralidad de deudores. Significa que cada deudor responde tanto como todos, aunque también uno solo; es decir, que para el acreedor todos los deudores son potencialmente idóneos para exigir y cobrar la deuda, ya que ésta recae como única sobre todos los deudores y cada uno de ellos.

⁷³ Ibidem, pp. 261-270.

b) Identidad de prestación. Significa que la prestación debida por cada uno de los deudores no sólo debe ser idéntica para todos, sino que también debe constituir la prestación común en la relación obligatoria; por tanto, se trata de una sola prestación que viene a vincular a todos los deudores, y no tantas prestaciones como deudores existan.

c) *lus electionis*. Esto es, la plena libertad que tiene el acreedor de exigir el pago total o parcial de la prestación a cualquier deudor de la relación obligatoria, incluso significa el derecho que tiene el acreedor de dirigirse en contra de todos los deudores simultáneamente.

d) La responsabilidad solidaria no se presume, ya que ésta debe resultar por disposición expresa contenida en la ley, lo cual brinda seguridad jurídica a los que la constituyen como responsables solidarios. Esto abarca a la responsabilidad solidaria que se acepta voluntariamente, pero la misma debe estar reconocida por disposición legal.

Ahora bien, a fin de obtener el concepto de responsabilidad tributaria, debemos acudir al contenido de los artículos 26 del Código Fiscal de la Federación y 53 de la Ley Aduanera, los cuales rezan de la siguiente manera:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

ARTÍCULO 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquéllas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a). No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c). No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en el caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, o haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 106 y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI. (DEROGADA, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999)

XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios.

LEY ADUANERA.

ARTICULO 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.

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

De esta manera, acudiendo a las hipótesis de responsabilidad que contienen tanto el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación y 53 de la Ley Aduanera, podemos concluir que el responsable es un obligado tributario y por lo tanto, un deudor, por lo que podemos considerar que la responsabilidad solidaria en materia fiscal es la obligación de pago de la prestación tributaria que recae en un sujeto que no realizó el hecho

generador de la contribución, y sin embargo, por disposición legal o por su voluntad adquiere el carácter de deudor junto con el contribuyente u obligado directo.

Lo anterior es manifestado por el tratadista Miguel de Jesús Alvarado Esquivel, mismo que considera que “el responsable tributario es el sujeto obligado, solidaria o subsidiariamente con el contribuyente, al pago de la prestación tributaria, cuando se le atribuya la realización de una conducta ilícita, o bien, cuando su obligación se dirija directamente a asegurar aquella prestación.”⁷⁴

En otro tenor, una parte de la doctrina mexicana considera que el responsable tributario no es un contribuyente, sino que tiene el carácter de deudor y la obligación surge a su cargo en virtud del mandato de la ley. Así mismo, otra fracción doctrinaria estima que el responsable, no obstante no ser el titular de la obligación tributaria, asume una posición deudora al actualizarse una serie de supuestos previstos por la norma que le hacen extensiva dicha obligación.

De acuerdo a lo anterior, concluimos que responsable tributario es el sujeto titular de una obligación accesorio (dependiente y subordinada), subsidiaria y no contributiva, pero tendiente a asegurar el pago del tributo, ya sea configurándose como una garantía de la prestación tributaria, o ya como una sanción que pretende reparar el daño causado por determinadas conductas ilícitas.⁷⁵ Lo cual es aplicable a la materia aduanera.

En este punto debe mencionarse, que todas las precisiones que se hicieron anteriormente respecto de la obligación tributaria, son aplicables al responsable tributario o solidario, una vez que adquiere esa obligación.

4.4.2.2 Naturaleza Jurídica de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.

La naturaleza jurídica del responsable tributario, consiste en la de un sujeto obligado o deudor, ello en virtud de que el legislador así lo ha determinado estableciendo los supuestos de hecho que al realizarse, hacen surgir la obligación a cargo de dicho responsable, es decir, así como cuando el sujeto pasivo directo realiza el hecho imponible nace a su cargo la obligación tributaria sustantiva, así también el responsable al

⁷⁴ ALVARADO Esquivel, Miguel de Jesús, op. cit., pág. 44.

⁷⁵ Ibidem, pág. 46.

ubicarse en los supuestos de hecho de la responsabilidad solidaria, hace nacer a su cargo la obligación de responder por el crédito fiscal junto con el sujeto pasivo directo.

Así, de lo dispuesto en los artículos 26 del Código Fiscal de la Federación y 53 de la Ley Aduanera, se desprende que la responsabilidad solidaria en materia fiscal y aduanera deriva de una deuda ajena, puesto que una persona puede convertirse en deudor del fisco junto con el contribuyente, aún sin haber efectuado el acto gravado por las disposiciones legales, en virtud de que así lo determina la legislación fiscal y la aduanera.

Ahora bien, la responsabilidad tributaria implica el nacimiento de una obligación a cargo del llamado "responsable solidario", la cual consistirá en que éste responderá ante el sujeto activo de la obligación tributaria (Estado), cumpliendo con la deuda que se contrajo en virtud de los supuestos de hecho de responsabilidad plasmados en las disposiciones legales correspondientes. Entonces, la obligación a cargo del responsable, es una obligación de pago.

Recordando la definición de responsabilidad jurídica, debemos agregar que también la responsabilidad tributaria implica tanto el quebrantamiento del orden jurídico, pero en este caso, tributario y tributario aduanero, como la correspondiente reparación del daño ocasionado por dicha trasgresión.

Entonces, el responsable tributario es un deudor, pues es un sujeto obligado legalmente a cumplir un deber de prestación cuando tiene lugar la realización la hipótesis establecida por el legislador como aquella que hace surgir la responsabilidad.

Asimismo, una forma adicional de considerar al responsable tributario, es como un sujeto-garantía, ello como consecuencia de que es a través de él que el legislador pretende asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria. En otras palabras, la obligación del responsable tributario, constituye una obligación adicional y accesoria a la obligación tributaria principal, ello con el objeto de que aumentar las posibilidades de que la hacienda pública obtenga la satisfacción del crédito fiscal debido.

Como ya se mencionó en líneas precedentes, las leyes fiscales mexicanas acogen la distinción entre titularidad de la deuda y responsabilidad del pago, y en este sentido, distinguen entre deudor o responsable directo y deudor o responsable indirecto, haciendo una enumeración en los artículos 26 del Código Fiscal de la Federación y 53 de la Ley Aduanera, de los sujetos a los que se les finca la responsabilidad indirecta, a los

cuales les nombra responsables solidarios. Lo cual nos lleva a concluir que en México, el sujeto pasivo de la relación tributaria se clasifica en deudor o responsable directo y en responsable solidario, y por lo tanto, el responsable tributario o “responsable solidario” guarda la naturaleza jurídica de sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

4.4.2.3 Fines Extrajurídicos de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.

Para desentrañar la finalidad que siguió el legislador al establecer cada uno de los supuestos de responsabilidad tributaria, debemos atender a la naturaleza jurídica del responsable, esto es, si consideramos al responsable tributario como un sujeto-garantía, tenemos que el fin extrajurídico de la responsabilidad tributaria es garantizar el cumplimiento de la deuda tributaria.

Efectivamente, el fin extrajurídico que persiguió el legislador mexicano al establecer los supuestos de las personas que serían responsables solidarios con el contribuyente, es asegurar el cobro de las contribuciones correspondientes, ello en virtud de que se amplía el círculo de obligados a los que se les puede exigir el pago de la deuda fiscal; por lo tanto, el citado aseguramiento se obtiene porque la responsabilidad tributaria es una garantía de la deuda fiscal.

Como ya ha quedado establecido, en virtud de la responsabilidad tributaria nace un vínculo obligatorio adicional a la obligación tributaria sustantiva principal, lo cual aumenta las posibilidades de la hacienda pública a conseguir la satisfacción total del crédito fiscal, toda vez que mediante esta nueva vinculación con un obligado más, también se obtiene un vínculo con un nuevo patrimonio, sobre el cual, en caso de insolvencia del contribuyente, la hacienda puede dirigirse. Por ello, la responsabilidad tributaria se considera una garantía, pues la medida de agregar un obligado más, tiende a reforzar o hacer más segura la posición del acreedor o sujeto activo de obtener el pago del débito.

4.4.2.4 Nacimiento de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.

Por nacimiento de la responsabilidad tributaria, podemos entender las causas por las cuales surge la obligación del responsable tributario. En este sentido, la responsabilidad tributaria deriva de un presupuesto de hecho imputable al responsable tributario y que ha sido establecido por el legislador, el cual difiere del presupuesto de hecho que constituye el hecho imponible.

Por tanto, la responsabilidad tributaria nace cuando se realiza el presupuesto de hecho o se dan las situaciones jurídicas subjetivas previstas en la ley, entendiendo el presupuesto de hecho como un conjunto de actos o hechos jurídicos que producen efectos igualmente jurídicos, y por situación jurídica subjetiva, como el status jurídico de un sujeto.

En el caso del nacimiento de la responsabilidad tributaria aduanera, de conformidad con el artículo 53 de la Ley Aduanera, es necesaria la realización conjunta del hecho imponible y del presupuesto de hecho de la responsabilidad solidaria, aunado a que el presupuesto de hecho de este tipo de responsabilidad, requiere que exista una situación jurídica subjetiva, como por ejemplo el ser propietario de los medios de transporte de las mercancías.

De esta manera, la responsabilidad tributaria nace de la realización de dos presupuestos de hecho, el hecho imponible para el nacimiento de la contribución y el presupuesto de hecho imputable al responsable tributario y que ha sido establecido por el legislador. Este último presupuesto de hecho, deberá relacionarse necesariamente, con una situación jurídica subjetiva establecida legalmente. Esta situación jurídica será la que, entonces, determine al responsable tributario o solidario.

En conclusión, la responsabilidad tributaria aduanera nace, si se instauró por el legislador un presupuesto de hecho, cuando tenga lugar dicho presupuesto y al actualizarse la situación jurídica subjetiva que establezca la ley.

4.4.2.5 Determinación de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.

En apartado anterior de este trabajo de investigación, se estableció que la determinación de la obligación tributaria consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la Administración Pública, de los particulares o de ambas partes coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del hecho que dio nacimiento a esa obligación, identificando plenamente la base gravable, para concretizar el monto del tributo que debe enterarse al fisco.

Esta determinación se refiere originalmente al obligado o deudor directo, esto es, el contribuyente, sin embargo, en lo que respecta al responsable solidario, debemos asentar el alcance de dicha determinación.

De las fracciones del artículo 53 de la Ley Aduanera, se desprende que en cada una de ellas se establece el alcance de la responsabilidad solidaria para cada caso. De esta forma, el sujeto activo debe exigir al responsable solidario el pago de lo que cada supuesto de responsabilidad determine.

Aunado a lo anterior, el mismo artículo 53 en comento prevé que la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas, lo que significa que el responsable solidario responderá por los impuestos al comercio exterior, demás contribuciones, cuotas compensatorias y por los accesorios de éstas (recargos, gastos de ejecución, indemnización por cheques sin fondos).

No obstante que dicho artículo 53 no precisa si la contribución que comprende la responsabilidad solidaria está sujeta a actualización, consideramos que si una contribución no es enterada dentro de los plazos legales por el obligado solidario, ésta se deberá actualizar de conformidad con el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Los recargos, de acuerdo con el artículo 2, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, son considerados accesorios de las contribuciones, por lo que el responsable solidario deberá hacer frente a los que se hayan causado a partir de la fecha en que se debió efectuar el pago de las contribuciones y hasta que las mismas se cubran.

Ahora bien, el responsable solidario deberá pagar también gastos de ejecución cuando a la autoridad fiscal, al no recibir el pago espontáneo de un crédito fiscal, le es necesario aplicar el procedimiento administrativo de ejecución. La cantidad a pagar por este concepto es la equivalente al 2% del crédito fiscal por cada una de las siguientes diligencias: 1) requerimiento de pago en el procedimiento administrativo de ejecución; 2) embargo; y 3) remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Otro accesorio de las contribuciones del cual deberá responder el responsable solidario, es la indemnización que se causa por pagar un gravamen con un cheque sin fondos. Efectivamente, señala el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación que el cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste. A fin de requerir el monto del cheque, se practicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Finalmente cabe precisar que el hecho de que la responsabilidad solidaria, además de la contribución, comprenderá los accesorios, con excepción de las multas, responde a lo establecido en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que indica que las penas no son trascendentales, es decir, que no deben transmitirse de una persona a otra. Ello significa, que si el responsable directo comete alguna infracción, las sanciones correspondientes no podrán hacerse efectivas al responsable solidario.

4.4.2.6 Exigibilidad del pago en la Responsabilidad Tributaria Aduanera.

Resulta aplicable en este punto, lo señalado en la exigibilidad de la obligación tributaria, con las siguientes especificaciones.

En primer lugar, para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria al responsable solidario, es necesario que dicha obligación exista, es decir, la aparición del vínculo jurídico que le une con el sujeto activo.

Ello es así pues debemos recordar que, no obstante que el responsable solidario se encuentra obligado desde que se actualiza el presupuesto de hecho de la responsabilidad fiscal, con el solo nacimiento de la obligación a cargo del responsable solidario, la hacienda pública no se encuentra facultada aún para exigir el cumplimiento de dicha obligación, pues es indispensable que haya vencido el plazo legal establecido para el pago de la obligación tributaria y que la misma se encuentre determinada en cantidad líquida.

De acuerdo al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal puede ejercer sus facultades de comprobación, tanto sobre los contribuyentes como sobre los responsables solidarios, así como en relación a los terceros con ellos relacionados.

En este orden de ideas, cabe señalar que se puede fincar responsabilidad solidaria como consecuencia de la práctica de cualquiera de los métodos de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Finalmente cabe precisar que tratándose de responsabilidad solidaria, el fisco podrá exigir la satisfacción de la deuda a cualquiera de los deudores de forma indistinta, es decir, al contribuyente o al responsable solidario.

4.4.2.7 Extinción de la Responsabilidad Tributaria Aduanera.

En atención a que la obligación que surge a cargo del responsable tributario tiene el mismo objeto que la obligación tributaria, aquella sufre las vicisitudes de ésta, por lo que la obligación del responsable solidario se extingue por las mismas causas que la obligación tributaria principal; razón por la cual, y a fin de evitar inútiles repeticiones, se remite a lo señalado en este trabajo en cuanto a la extinción de la obligación tributaria.

4.4.3 Responsabilidad Solidaria del Agente Aduanal.

Como ha quedado establecido, la obligación tributaria aduanera es aquella que exige al importador o exportador entregar al Fisco Federal una suma de dinero por concepto de las contribuciones que se causen al acaecer el hecho generador previsto en la ley para el nacimiento de esta obligación.

En este orden de ideas, el obligado directo del pago de los impuestos al comercio exterior, y de las cuotas compensatorias correspondientes, lo es el importador o el exportador, quienes se presume, salvo prueba en contrario, que son los propietarios o tenedores de las mercancías, el remitente en exportación o el destinatario en importación, así como el mandante por los actos que haya autorizado.

Ahora bien, la responsabilidad tributaria aduanera del agente aduanal en la legislación mexicana, esto es, la responsabilidad solidaria que se le confiere, igualmente encuentra su sustento en la ley, específicamente en el artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, el cual señala lo siguiente:

ARTICULO 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:

...

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.

...

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

Así tenemos que de conformidad con el artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, el agente aduanal y sus mandatarios autorizados, son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior, contribuciones y cuotas compensatorias que se causen con motivo de las importaciones y exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan, en cuyo caso, más que una responsabilidad solidaria, nos encontramos frente a un obligado tributario indirecto, en virtud de que, una vez que se realiza el hecho generador previsto en la ley (introducción o extracción de mercancías del territorio nacional), la obligación tributaria aduanera surge tanto para los obligados directos, esto es, para los importadores o exportadores, como para el agente aduanal, toda vez que por disposición legal éste se encuentra sujeto a dicha obligación en virtud de la relación específica que guarda con aquellos.

Cabe resaltar, que la “responsabilidad solidaria” que se encuentra a cargo del agente aduanal, guarda ciertas diferencias con la figura jurídica de la responsabilidad genérica que hemos estudiado anteriormente, pues como ya hemos visto, la responsabilidad jurídica surge en el momento en que se incumple o transgrede la ley, y en este sentido, si la responsabilidad solidaria, en los términos del artículo 53 de la ley en comento, no necesita la realización de una conducta u omisión que traiga aparejado el incumplimiento de la obligación tributaria aduanera, sino que surge a cargo del agente aduanal, cuando se realiza el hecho imponible para el nacimiento de la contribución al comercio exterior y el presupuesto de hecho imputable al responsable tributario que ha sido establecido por el legislador, así como la situación jurídica subjetiva instituida legalmente, en este caso, la calidad de agente aduanal, entonces podríamos pensar que lo que se origina es la obligación tributaria aduanera, y no una responsabilidad propiamente hablando, la cual nacería en el supuesto de que se incumpliera con la multicitada obligación tributaria aduanera; sin embargo ello no es así, pues se reitera, en materia tributaria aduanera no es indispensable que se transgreda una norma o se incumpla la obligación tributaria aduanera, sino que basta para su nacimiento, que tenga lugar el hecho imponible de las contribuciones al comercio exterior, el presupuesto de hecho instaurado por el legislador para la responsabilidad solidaria, así como la situación jurídica subjetiva requerida por la ley.

Entonces, debemos distinguir los dos momentos en los que se presentarán las figuras jurídicas de obligación y responsabilidad, siendo el primer momento aquel en el que se realiza el hecho generador de las contribuciones de comercio exterior, cuando nace la obligación tributaria aduanera; mientras que el segundo momento, se refiere a aquel en el que tenga lugar el hecho imponible de las contribuciones al comercio exterior, el presupuesto de hecho instaurado por el legislador para la responsabilidad solidaria, así como la

situación jurídica subjetiva requerida por la ley; surgiendo en consecuencia la responsabilidad para ambos obligados, en cuyo caso uno será el deudor u obligado directo de la obligación tributaria aduanera, y el otro (el agente aduanal) será responsable solidario (deudor indirecto).

En mérito de lo anterior, la responsabilidad solidaria del agente aduanal, nace cuando tenga lugar tanto el hecho generador, como el presupuesto de hecho previsto por el legislador en el artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, es decir, cuando un agente aduanal, intervenga, personalmente o por conducto de sus empleados autorizados, en el despacho de mercancías.

En este orden de ideas, a fin de establecer cuándo un agente aduanal participa en el despacho de mercancías, así como los alcances de su responsabilidad solidaria, es necesario precisar lo siguiente.

En principio, y como ha quedado estableció en capítulo anterior de esta investigación, el despacho aduanero es el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales (artículo 35 de la Ley Aduanera).

Ahora bien, por disposición legal expresa (artículo 40 de la Ley de la materia), únicamente los agentes aduanales que actúen como consignatarios o mandatarios de un determinado importador o exportador, así como los apoderados aduanales, podrán llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías de dicho importador o exportador, máxime que el artículo 36 de la Ley Aduanera establece en su primer párrafo que quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La forma en que el agente aduanal acredita que un determinado importador o exportador le ha encomendado encargarse del despacho aduanero de sus mercancías, es a través de la carta encomienda, tal y como se establece en la tesis V-TASR-XXX-413, sustentada por la Sala Regional del Norte-Centro I (Chihuahua, Chih.), publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Quinta Época, Año III, No. 28, en Abril del 2003, que literalmente señala:

"CARTA DE ENCOMIENDA".- ES EL DOCUMENTO EN EL QUE CONSTA EL MANDATO QUE EL IMPORTADOR CONFIERE AL AGENTE ADUANAL PARA QUE EN SU NOMBRE EFECTÚE LAS OPERACIONES VINCULADAS CON EL DESPACHO ADUANERO.- Dispone el artículo 59, fracción III, párrafo segundo de la Ley Aduanera vigente en 2001, que tratándose de despachos en los que intervenga agente aduanal, quienes importen mercancías deberán hacer entrega a éste del documento en el que conste el mandato que compruebe el encargo que se le hubiere conferido, el cual podrán expedirlo para una o más operaciones o por períodos determinados, comunicado, que comúnmente se llama "carta de encomienda", en el que se precisan los servicios requeridos, descripción de las características e importes de las mercancías y señalar, asimismo, que se desea la exportación o importación definitiva de las mismas, documento que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 162, fracción VII, inciso g) y último párrafo de la Ley invocada, formará parte del archivo que integre el agente aduanal respecto de las operaciones efectuadas y estará a disposición de las autoridades aduaneras durante cinco años, cuya importancia se advierte del artículo 164, fracción III, al disponer que el agente aduanal será suspendido en el ejercicio de sus funciones hasta por noventa días o por el plazo que resulte en los términos de las fracciones I, IV, V y VIII del propio artículo, cuando intervenga en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarlo.⁷⁶

En virtud de la carta encomienda, el agente aduanal adquiere la representación legal del importador o exportador, en los casos que refiere el artículo 41 de la Ley en cita, es decir, tratándose de las actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal, de las notificaciones que deriven de dicho despacho aduanero, y cuando se trate del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera por motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, o de la verificación de mercancías. Pudiendo cesar tal representación, en el momento en que los importadores presenten aviso a las autoridades aduaneras, siempre que la comunicación se presente una vez notificada la resolución o el acta de embargo.

En mérito de lo anterior, la representación que ostenta el agente aduanal se refiere exclusivamente a la realización de trámites aduanales y al cumplimiento de las obligaciones tributarias que de él se deriven, sin que resulte legalmente admisible que su responsabilidad solidaria pueda extenderse a la representación de la importadora o exportadora ante cualquier otro procedimiento ajeno y/o posterior al despacho aduanero. Siendo aplicables los siguientes criterios:

"REPRESENTACIÓN DE LOS AGENTES Y APODERADOS ADUANALES, SÓLO SE ACTUALIZA RESPECTO DE LOS IMPORTADORES Y EXPORTADORES, TRATÁNDOSE DE ACTOS DERIVADOS DEL DESPACHO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS Y NOTIFICACIÓN DE LOS MISMOS Y NO RESPECTO DE LA NOTIFICACIÓN DE RESOLUCIONES QUE DETERMINAN CRÉDITOS FISCALES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR.- Para efectos del artículo 41 de la Ley Aduanera vigente para mil novecientos noventa y ocho, la representación de los Agentes o Apoderados Aduanales, sólo puede darse, respecto de aquellos actos derivados del despacho aduanero de las mercancías, entendiéndose por éstos, en términos del artículo 35 de la propia Ley, "el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancía al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficó y regímenes aduaneros establecidos en la ley, deben realizar en la Aduana, las autoridades aduaneras, los consignatarios, destinatarios, propietarios,

⁷⁶ Tesis V-TASR-XXX-413, Instancia: Sala Regional del Norte-Centro I (Chihuahua, Chih.), Fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Quinta Época, Año III, No. 28, en Abril del 2003.

poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las importaciones"; sin que dentro de dichos actos se pueda incluir las determinaciones de contribuciones omitidas o sanciones impuestas, pues estas últimas derivan, no propiamente del despacho de las mercancías, sino del incumplimiento de aquellos actos o formalidades establecidas en la ley y que deben ser cumplidas por los importadores o exportadores de las mercancías a través del Agente o Apoderado Aduanal, y que son descubiertos en ejercicio de las facultades discrecionales de la autoridad aduanera, por lo que la notificación de dichas determinaciones, deben hacerse en forma directa y por separado al importador o exportador y al agente o apoderado aduanal, y no a los primeros de ellos, por conducto de este último; tan es así, que el propio artículo 41 de la Ley Aduanera, señala como únicos supuestos para que los agentes o apoderados aduanales representen de los importadores o exportadores I.- Tratándose de actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal, II.- Tratándose de las notificaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías y III.- Cuando se trate del acta de embargo a que se refiere el artículo 150 o del escrito a que se refiere el artículo 152 de la Ley; pero no establece en forma alguna, que dicha representación pueda ser ejercida en forma ilimitada fuera de los actos específicamente señalados, como en el caso lo sería la notificación de la resolución determinante de los créditos fiscales, la cual se insiste, no deriva del despacho de las mercancías, sino de las facultades discrecionales de las autoridades aduaneras."⁷⁷

“RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL AGENTE ADUANAL.- SE CONSTRIÑE A LOS ACTOS Y FORMALIDADES QUE SE SUSCITEN CON MOTIVO DEL DESPACHO ADUANERO.- El artículo 36, párrafo primero de la Ley Aduanera, dispone que quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la Aduana, por conducto de un agente y/o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por su parte, el artículo 40 de la propia Ley, contempla como sujetos pasivos de la misma a los agentes aduanales, que en calidad de consignatarios o mandatarios de los importadores y/o exportadores lleven a cabo los trámites relacionados con el despacho de las mercancías. En adición a lo anterior, tenemos lo preceptuado por el artículo 41 del Ordenamiento legal en cita, donde se prevé expresamente, entre otras situaciones, que los agentes y apoderados aduanales serán representantes legales de los importadores y exportadores, en las actuaciones que deriven del despacho aduanero de las mercancías, siempre que se celebren dentro del recinto fiscal, así como cuando se trate del acta o del escrito a que se refieren los artículos 150 y 152 de esa Ley. Ahora bien, respecto a la responsabilidad solidaria, en el cumplimiento de las obligaciones tributarias impuestas por la legislación aduanera, el artículo 53 del cuerpo legal invocado, considera responsables solidarios del pago de impuestos al comercio exterior, cuotas compensatorias y demás contribuciones que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo, a los agentes aduanales, 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. Por consecuencia, el agente aduanal es responsable directo de la veracidad y exactitud con que se conduzca en la realización de los trámites relativos al despacho aduanero. Además, el agente aduanal, según lo define el artículo 159 de la Ley Aduanera, es aquella persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover, por cuenta ajena, el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en la Ley Aduanera. Así, atendiendo a la estrecha relación entre las funciones del agente aduanal con el despacho aduanero, debemos atender al concepto de este último, definido por el artículo 35 de la Ley Aduanera, como el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente Ordenamiento, que deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales. Luego entonces, se tiene que la representatividad del agente aduanal se constriñe a los actos y formalidades que se susciten con motivo del traspaso de mercancía, extinguiéndose en el momento mismo en que ésta sale del recinto aduanero, porque entonces pueden suscitarse situaciones ajenas al control del agente aduanal, en condiciones de tiempo, lugar y modo diversas.”⁷⁸

⁷⁷ Tesis: V-TASR-XXXIV-932, Quinta Época. Instancia: Sala Regional del Noreste Golfo Norte, Fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Año III. No. 35, Página: 348, Noviembre 2003.

⁷⁸ Tesis: V-TASR-XXV-1221, Instancia: Sala Regional del Noroeste I (Tijuana, B.C.), Quinta Época, Fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Año IV. No. 45. Página: 282, Septiembre 2004.

“AGENTES ADUANALES. SÓLO ESTÁN FACULTADOS PARA REPRESENTAR A LOS IMPORTADORES O EXPORTADORES ANTE LA AUTORIDAD ADUANERA. De una interpretación sistemática de los artículos 41, 159 y 161 de la Ley Aduanera se desprende que la persona física que hubiese obtenido la patente de agente aduanal, únicamente está facultada para gestionar en nombre de terceros el despacho de mercancías en materia de importación y exportación, previsto en la Ley Aduanera, sin embargo, esa patente no le da facultades para actuar como representante de importadores o exportadores por quienes haya gestionado trámites aduaneros ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no obstante la responsabilidad solidaria, pues la representación para actuar en el juicio contencioso administrativo requiere necesariamente de documento en el que se faculte expresamente para ello, y la patente de agente aduanal no le otorga esa representación.”⁷⁹

En las relatadas condiciones, el agente aduanal será responsable solidario en los despachos aduaneros que intervenga personalmente o por conducto de sus empleados autorizados, esto es, desde la elaboración y presentación de la declaración o pedimento correspondiente, hasta que las mercancías sean retiradas de los recintos fiscales o fiscalizados por quien tenga la facultad suficiente para hacerlo.

Debemos recordar que el despacho de las mercancías deberá efectuarse mediante el empleo de un sistema electrónico con grabación simultánea en medios magnéticos, el “Sistema Automatizado Aduanero Integral” (SAAI), en el cual los agentes aduanales utilizarán su firma electrónica avanzada, que equivale a su firma autógrafa, y en virtud de la cual, las operaciones grabadas en los medios magnéticos en los que aparezca dicha firma y el código de validación generado por la aduana, se considerará que fueron efectuados por el agente aduanal a quien corresponda tal firma, salvo prueba en contrario.

Ahora bien, en cuanto a la determinación de la responsabilidad solidaria del agente aduanal, sabemos que la determinación de la obligación tributaria directa consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la Administración Pública, de los particulares o de ambas partes coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del hecho que dio nacimiento a esa obligación, identificando plenamente la base gravable, para concretizar el monto del tributo que debe enterarse al fisco.

La determinación de la obligación tributaria aduanera, puede ser efectuada por el sujeto pasivo (importador, exportador por conducto del agente aduanal y excepcionalmente en forma personal), o por el sujeto activo (Administración General de Aduanas).

En el primer caso, tratándose del sujeto pasivo, la determinación consiste en que éste después de reconocer la mercancía a importar o exportar, la clasifica en la fracción arancelaria correspondiente, a fin de

⁷⁹ Tesis: I.130.A.78 A, Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XX, Página: 1279, Diciembre de 2004.

efectuar los cálculos necesarios para establecer en cantidad líquida el monto las contribuciones que las gravan, y finalmente presentar la determinación efectuada, es decir la declaración (pedimento de importación), para una vez realizado lo anterior proceder al pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan.

El anterior procedimiento se efectúa sin la intervención de la autoridad aduanera, salvo el examen o revisión que ésta realiza de la citada determinación, de la que si se advierten errores que alteren la correcta percepción de las contribuciones, se procederá a la rectificación de ella, originándose una determinación efectuada por la administración.

Por otra parte, la determinación oficiosa por la autoridad aduanera es excepcional y sólo procede cuando revisada una autodeterminación se encuentran errores, entonces procede a determinar por su cuenta la obligación, o bien, procede la determinación oficiosa en el caso de ausencia de las declaraciones exigidas por la ley.

Cabe precisar que en materia aduanera, por regla general rige la autodeterminación de las contribuciones al comercio exterior, aunque se conservan casos en los que la citada determinación será hecha por la autoridad aduanera.

Lo anterior atiende a que de conformidad con los artículos 36, 81 y 88 de la Ley Aduanera, se estipula que la determinación de los impuestos al comercio exterior, será efectuada por los importadores y exportadores, por conducto de sus agentes aduanales o apoderados aduanales, a través de la presentación de un pedimento en el que manifestarán la descripción de las mercancías, el valor en aduana de las mismas, la clasificación arancelaria que les corresponda y el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias en cantidad líquida.

Atento a lo anterior, para asentar el alcance de la determinación en lo que respecta al responsable solidario, en la especie, del agente aduanal, debemos acudir nuevamente al texto del artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, pues al igual que el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, el alcance de la responsabilidad solidaria se delimita de forma específica.

Así, la responsabilidad solidaria del agente aduanal comprende, de acuerdo a los párrafos primero y último del artículo 53 de la Ley Aduanera, los siguientes conceptos:

- Impuestos al Comercio Exterior.
- Otras contribuciones que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo.
- Cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo.
- Accesorios de las contribuciones (recargos, gastos de ejecución, indemnización por cheques sin fondos).

Ahora bien, conforme al último párrafo del artículo en cita, la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas, que como ya se ha mencionado responde a la garantía prevista en el artículo 22 Constitucional, relativa a la prohibición de las penas trascendentales, es decir, de aquellas que se transmiten de una persona a otra.

De conformidad con el artículo 51 de la Ley Aduanera, los impuestos al comercio exterior que se causan por la entrada o salida de las mercancías del territorio nacional son el Impuesto General de Importación (IGI) y el Impuesto General de Exportación (IGE), mientras que las demás contribuciones a las que se refiere el artículo 53 de la Ley de cuenta son: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, Impuesto Sobre la Renta, Derechos de Tránsito Internacional, Derechos de Custodia, Derechos por Almacenaje, y Derechos de Trámite Aduanero.

Ahora bien, por lo que se refiere a la exigibilidad de la responsabilidad tributaria aduanera del agente aduanal, debemos apuntar que al ser éste responsable solidario de los impuestos al comercio exterior y 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, por los conceptos y con las limitaciones que se indican en el artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, ello implica que el fisco puede exigir el pago de los créditos fiscales que se causen por la entrada o salida de las mercancías en territorio nacional, tanto a los contribuyentes directos, esto es, a los importadores y exportadores, como al agente aduanal y sus mandatarios autorizados, en forma indistinta e incluso a ambos.

Para ello, es indispensable que haya vencido el plazo legal establecido para el pago de la obligación tributaria y que la misma se encuentre determinada en cantidad líquida. Como ya sabemos, la autoridad fiscal puede ejercer sus facultades de comprobación, tanto sobre los contribuyentes, importadores y exportadores de mercancías, como sobre los responsables solidarios, agente aduanal en este caso.

Entonces se puede fincar responsabilidad solidaria como consecuencia de la práctica de cualquiera de los métodos de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

La responsabilidad solidaria del agente aduanal tiene las siguientes excepciones:

Cuando se den los supuestos de los artículos 54 y 195 de la Ley Aduanera.

Cuando las importaciones se realicen mediante el procedimiento de revisión en origen conforme al artículo 98, fracción II de la misma Ley.

En tránsito interno, siempre que el agente aduanal elabore el pedimento de anotado el número de bultos y la descripción de las mercancías, tal y como se declaró en la manifestación de carga o conocimiento de embarque, pues sólo tienen la obligación de elaborar el pedimento de tránsito anotando el número de bultos y la descripción de las mercancías, tal y como se declaró en la manifestación de carga o conocimiento de embarque, en términos del artículo 168 del Reglamento de la Ley Aduanera.

Por otra parte, en materia de tránsitos el agente aduanal se constituye como responsable solidario ante el Fisco Federal del pago de las demás contribuciones que se causen y cuotas compensatorias omitidas, de sus accesorios y de las infracciones que se cometan durante el traslado de las mercancías, conforme a los artículos 128, 129, fracción I, 132 y 133, fracción I de la Ley Aduanera. Esta responsabilidad se condiciona a los siguientes requisitos:

- a) En tránsito interno, cuando el agente aduanal señale en el pedimento el nombre, domicilio fiscal o la clave del RFC de alguna persona que no hubiere solicitado la operación o cuando estos datos sean falsos o inexistentes, así como cuando no pueda ser localizado en el domicilio por él señalado para oír y recibir notificaciones.
- b) El agente aduanal también será responsable solidario por las irregularidades que se deriven de la formulación del pedimento y que se detecten con motivo del ejercicio de las facultades de

comprobación de la autoridad aduanera, ello en términos del último párrafo del numeral 129, de la Ley de la materia.

- c) En tránsito internacional, cuando el agente aduanal acepte expresamente dicha responsabilidad, según el artículo 133, fracción I de la Ley Aduanera.

El derecho tributario aduanero, al igual que el derecho fiscal del que forma parte, reconoce las habituales formas de extinción de la obligación, tales como el pago, la compensación, la condonación, la cancelación, la prescripción, y la caducidad; así como las formas de extinción específicamente aplicables a la materia aduanera, como lo son la destrucción de las mercancías, el abandono, la exención o franquicia y el diferimiento o suspensión de las contribuciones, que han sido analizadas con anterioridad, por lo que se remite a las consideraciones vertidas respecto a las mismas en éste mismo capítulo.

4.4.4 Responsabilidad del Agente Aduanal en relación con el artículo 160, fracción VI de la Ley Aduanera.

Resulta importante resaltar el supuesto previsto en el artículo 160, fracción VI de la Ley Aduanera, en virtud del cual podría pensarse que el agente aduanal será responsable de cualquier acto que realicen sus empleados o dependientes autorizados y sus mandatarios, incluso las conductas infractoras o delictivas, sin embargo ello no es así, tal y como se explica a continuación.

En efecto el artículo 160, fracción VI establece lo siguiente:

“ARTICULO 160. El agente aduanal deberá cubrir los siguientes requisitos para operar:

...

VI. Dar a conocer a la aduana en que actúe, los nombres de los empleados o dependientes autorizados para auxiliario en los trámites de todos los actos del despacho, así como los nombres de los mandatarios que lo representen al promover y tramitar el despacho. **El agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus empleados o dependientes autorizados y de sus mandatarios.”**

Como se desprende del precepto en cita, el agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus empleados o dependientes autorizados y de sus mandatarios, no obstante ello, no debemos perder de vista que la función que realizan éstos últimos, consiste en auxiliar al agente aduanal en los trámites del despacho aduanero, por lo que el considerar que los actos realizados por dichos auxiliares fuera del despacho aduanero acarrearán responsabilidad al agente aduanal, es absurdo e inadmisibles.

Efectivamente, los empleados o dependientes autorizados y mandatarios del agente aduanal, únicamente actúan en nombre y por cuenta de aquel en el ámbito del despacho aduanero, de modo tal que el agente aduanal no puede ser ilimitadamente responsable de los actos efectuados por sus auxiliares fuera de los trámites del despacho aduanero, tal y como se explica en la siguiente tesis jurisprudencial:

AGENTE ADUANAL. ALCANCES DE SU RESPONSABILIDAD ILIMITADA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 160, FRACCIÓN VI, DE LA LEY ADUANERA. Si bien es cierto que en el primer párrafo, in fine, de la fracción VI del artículo 160 de la Ley Aduanera, se establece que el agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus dependientes y apoderados, también lo es que esta última parte de la fracción en cita no se debe interpretar en forma aislada de lo previsto en su primera parte, en la cual claramente se dispone que la finalidad de la obligación impuesta al agente aduanal para que pueda operar como tal, entre otras, de dar a conocer a la aduana en que actúe los nombres de los empleados o dependientes autorizados por él, se circunscribe al hecho de auxiliarlo en los trámites de todos los actos del despacho, de modo tal que el agente aduanal no puede ser ilimitadamente responsable de los actos efectuados por sus auxiliares fuera de los trámites del despacho aduanero; de lo contrario se llegaría al extremo de que cualquier conducta infractora o incluso delictiva, realizada por dichos auxiliares fuera de esos trámites, se considerara responsabilidad del agente aduanal, lo cual es inadmisibles, por no ser esa la finalidad que persigue la fracción VI del artículo 160 de la Ley Aduanera, la cual se restringe a responsabilizar al agente aduanal de todos los actos del despacho que lleven a cabo sus auxiliares, porque en ese ámbito actúan por cuenta y a nombre de aquél.⁸⁰

4.5. RESPONSABILIDAD PENAL.

El agente aduanal al llevar a cabo sus funciones de comercio exterior, también puede incurrir en responsabilidad penal, más concretamente, puede incurrir en la comisión de los llamados delitos fiscales, mismos que son estudiados por el Derecho Penal Fiscal, así como en algunas otras conductas típicas especiales previstas en la Ley Aduanera y en general en la legislación relativa a la materia; lo anterior con independencia de las conductas típicas que puede realizar como individuo, que no tiene relación con la actividad que lleva a cabo y para la cual le fue otorgada su patente. En el presente apartado efectuaremos un estudio del Derecho Penal Fiscal, a efecto de determinar los alcances de la responsabilidad del agente aduanal en materia penal.

El Derecho Penal Fiscal, es una disciplina jurídica que estudia los actos u omisiones catalogados como delitos fiscales, así como las penas que deben aplicarse a los responsables de tales conductas ilícitas,

⁸⁰ Tesis: VI.A.53 A, Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XI, Página: 926, Abril de 2000.

para restablecer la observancia del orden en esa materia. Esta disciplina está conformada por un conjunto de principios doctrinales que tienen su origen tanto en el Derecho Fiscal, como en el Derecho Penal Común.

Ahora bien, el Derecho Penal Común constituye un conjunto de normas esenciales que son base de otras que se encuentran recogidas en diversas leyes especiales, en otras palabras, las disposiciones del Derecho Penal Común son el común denominador para todo tipo de delitos, entre ellos, los delitos fiscales. Lo anterior es la regla, siendo la excepción que en las leyes especiales se establezca lo contrario, o bien que exista disposición expresa en la ley especial.

Entonces, al estudiar la responsabilidad penal del agente aduanal, debemos necesariamente comprender la responsabilidad en materia penal, para lo cual debe hacer las siguientes precisiones.

Dentro de lo que conocemos como Derecho Penal Común, en la búsqueda de determinar qué entendemos por “delito”, se ha desarrollado la llamada Teoría del Delito, la cual comprende el estudio de los elementos positivos y negativos del delito, es decir, su existencia o inexistencia, con la finalidad de establecer cuándo se le podrá imputar un hecho delictivo a un sujeto. Cabe mencionar que, como acertadamente lo menciona Eugenio Raúl Zaffaroni en su libro “Manual de Derecho Penal”, la Teoría del Delito es una construcción dogmática que nos proporciona el camino lógico para averiguar si hay delito en cada caso concreto.⁸¹

En este sentido, la doctrina ha coincidido que delito es la conducta típica, antijurídica y culpable, ello atendiendo a sus elementos esenciales, los cuales analizaremos más adelante. Por lo que, siguiendo los fundamentos del Derecho Penal Común, definiremos al delito fiscal como la conducta típica, antijurídica y culpable que realiza el sujeto pasivo directo o responsable solidario de la obligación fiscal, que lleva como propósito evadir el cumplimiento de la misma y provocar un daño a los ingresos del Estado.

La anterior definición se encuentra constituida por los siguientes elementos: 1) Conducta; 2) Tipicidad; 3) Antijuricidad; 4) imputabilidad; 5) Culpabilidad; y 6) Sujetos.

Antes de estudiar cada uno de esos elementos, vale la pena aclarar que de acuerdo a la doctrina penal, los sujetos, además del objeto material y el objeto jurídico, son considerados como presupuestos del

⁸¹ ZAFFARONI, Eugenio Raúl, “Manual de Derecho Penal”, Parte General, 6ª Edición, Editorial Sociedad Anónima Editora, Comercial, Industrial y Financiera, Argentina, 2003, pág. 314.

delito, esto es, aquellos antecedentes jurídicos necesarios para la realización de la conducta o hecho descrito por el tipo penal, de cuya existencia depende el delito.⁸²

Así las cosas, dentro de la concepción de *sujeto activo* debemos precisar en primer término, que el ser humano es la única criatura capaz de serlo, ya que la capacidad de delinquir sólo reside en los seres racionales, pues no es posible hablar de delincuencia y culpabilidad sin el concurso de la conciencia y de la voluntad, facultades exclusivas del hombre.

De esta manera, el hombre es sujeto activo cuando realiza la conducta o el hecho típico, antijurídico, culpable y punible; o bien, cuando participa en la comisión del delito, contribuyendo a su ejecución proponiendo, instigando o auxiliando al autor, con anterioridad a su realización, concomitante con ella o después de su consumación.

El *sujeto pasivo* en la perpetración de un delito es quien sufre directamente la acción, es sobre quien recaen todos los actos materiales utilizados en la realización del ilícito, es el titular del derecho dañado o puesto en peligro. En este sentido, pueden ser sujetos pasivos del delito la persona física, las personas colectivas, el Estado y la colectividad social.

El *objeto material* es la persona o cosa sobre quien recae la ejecución del delito. En tanto que el *objeto jurídico* es el bien jurídicamente tutelado, es decir, el bien o el derecho que es protegido por las leyes penales, el cual puede ser la vida, la integridad corporal, la libertad sexual, la propiedad privada, entre otros.⁸³

Ahora bien, dentro del Derecho Penal Fiscal, el sujeto activo del ilícito, puede ser una persona física o moral, ésta última por medio de sus representantes legales. El sujeto pasivo del delito fiscal, es la colectividad, el grupo social que directamente se hubiera beneficiado si el sujeto activo del delito no hubiera infringido la ley.

Así mismo, en el Derecho Penal Fiscal, el interés jurídicamente protegido es la facultad que tiene el Fisco, como representante de la comunidad, de recibir el importe íntegro de las contribuciones, así como el cumplimiento de las obligaciones formales establecidas en las disposiciones jurídicas, y lo que sanciona es el

⁸² LÓPEZ Betancourt, Eduardo, "Teoría del Delito", 8ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 33.

⁸³ Ibidem, op. cit., pp. 33-60.

daño, el menoscabo el perjuicio que se cauce o se pueda causar por el incumplimiento de esos deberes de los sujetos obligados.⁸⁴

Una vez establecido lo anterior, y a efecto de llegar a una mejor comprensión del concepto de responsabilidad penal, abordaremos de manera muy genérica los presupuestos y elementos objetivos y subjetivos del delito, ello en virtud de que, dados los fines del presente trabajo, y por lo extenso del estudio que amerita ese tema, nos resulta excesivo hacer los amplios comentarios que el mismo merece.

a) Conducta.

La conducta es el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo, encaminado a un propósito.⁸⁵ Es voluntario dicho comportamiento porque es decisión libre del sujeto y es encaminado a un propósito, porque tiene una finalidad al realizarse una acción u omisión. La conducta puede ser cometida por acción o por omisión, y ésta última a su vez se subdivide en omisión simple y comisión por omisión.

La conducta tiene tres elementos: un acto positivo o negativo (acción u omisión), un resultado, y una relación de causalidad entre el acto y el resultado.

La acción es todo hecho humano voluntario, todo movimiento voluntario del organismo humano capaz de modificar el mundo exterior o de poner en peligro dicha modificación. Consta de un elemento físico, y de un elemento psíquico, el primero es el movimiento y el segundo la voluntad del sujeto; ésta actividad voluntaria produce un resultado y existe un nexo causal entre la conducta y el resultado.

La voluntad se refiere al querer de la acción, por eso se dice que existe una relación de causalidad, al presentarse un nexo psicológico entre el sujeto y la actividad, donde la voluntad va dirigida a la realización del tipo de injusto. El movimiento corporal es la parte externa de la acción, y consiste en el cambio de posición del cuerpo o parte de él que realiza el sujeto.

El resultado de la acción es la modificación que la conducta produce en el mundo exterior o el peligro de su producción, el cual es sancionado por la ley penal al considerarlo decisivo para la realización del delito. La relación de causalidad es el nexo entre la acción física y el resultado de la misma.

⁸⁴ MABARAK Cerecedo, Doricela, "Derecho Penal Fiscal", Editorial Lazcano Garza Editores, México, 1993, pp. 74 y 75.

⁸⁵ CASTELLANOS, Fernando, "Lineamientos Elementales de Derecho Penal", 5ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1969, pag. 143.

Ahora bien, la omisión es la conducta inactiva, es la manifestación de la voluntad exteriorizada pasivamente en una inactividad; para que esta omisión le interese al Derecho Penal, debe existir el deber jurídico de hacer algo. De lo anterior podemos decir que la omisión tiene los siguientes elementos: manifestación de la voluntad, una conducta pasiva (inactividad), deber jurídico de obrar, y un resultado típico jurídico.

La no realización de la conducta, debe ser así, voluntaria y no coaccionada y el sujeto produce el resultado con su inactividad, teniendo el deber jurídico de obrar. Los delitos de omisión, al igual que los de acción, pueden lesionar bienes jurídicos tutelados por el derecho, o solamente ponerlos en peligro.

Los delitos de omisión se clasifican en delitos de omisión simple y de comisión por omisión, los primeros consisten en un no hacer, voluntario o culposo, violando una norma preceptiva, produciendo un resultado típico; mientras que los segundos, consisten en realizar la omisión con un resultado prohibido por la ley, violando tanto una norma preceptiva, como una prohibitiva. Los primeros no producen un resultado material, los segundos si.

El aspecto negativo de la conducta, es su ausencia, la cual se presenta por: vis absoluta o fuerza física superior exterior irresistible; vis maior o fuerza mayor y movimientos reflejos.

Por fuerza física exterior irresistible debe entenderse aquella fuerza externa aplicada sobre el cuerpo del agente y que es superior a las propias, que da como que da por resultado que éste ejecute, irremediamente, lo que no ha querido ejecutar, y por cuya circunstancia su acto no es voluntario. Lo que quiere decir que la integración de esta figura requiere que la fuerza sea material, física, producida por hechos externos y que quien la sufre no puede resistirla y se ve obligado a ceder ante ella.

Esta fuerza física irresistible es un aspecto negativo de la conducta; el sujeto a través de ésta va a realizar una acción u omisión, que no quería ejecutar, por lo tanto esta situación no puede constituir una conducta, por falta de voluntad del sujeto, elemento esencial de la conducta. Lo anterior se encuentra preceptuado en el artículo 15, fracción I del Código Penal, el cual establece como una excluyente del delito que "el hecho se realice sin intervención de la voluntad del agente".

Por otra parte, en la ausencia de conducta por fuerza mayor, el sujeto realiza una acción u omisión coaccionado por una fuerza física irresistible proveniente de la naturaleza.

Los movimientos reflejos son actos corporales involuntarios, que constituyen otra causa de ausencia de conducta, porque al igual que las anteriores, tampoco participa la voluntad del sujeto. Sin embargo, no funcionarán como factores negativos de la conducta, si se pueden controlar o retardar.

b) Tipicidad.

La tipicidad es la adecuación de la conducta al tipo penal. De esta forma, la actividad desplegada por un sujeto es punible conforme al derecho positivo, cuando ésta se subsume en un tipo legal. Ahora bien, no debemos confundir la tipicidad con tipo penal, pues la primera se refiere a la conducta, y el segundo pertenece a la ley, a la descripción o hipótesis plasmada por el legislador sobre un hecho ilícito, es la fórmula legal a la que se debe adecuar la conducta para la existencia de un delito. De lo que se infiere que cualquier conducta aún cuando se considere inmoral o antisocial, si no se encuentra en un tipo penal, no será un delito.

La tipicidad encuentra su fundamento en la constitución, concretamente en el artículo 14, párrafo tercero, que a la letra dice: “En los juicios de orden criminal, queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata”.

c) Antijuricidad.

La antijuricidad es lo contrario a Derecho, por tanto, una conducta antijurídica es aquella que contraviene normas penales, que no se encuentra protegida por causas de justificación, establecidas de manera expresa en la ley. Entonces, para la existencia de la antijuricidad, son necesarios dos requisitos, que la conducta se adecue al tipo penal, y que no se presente ninguna causa de exclusión del delito.

En efecto las causas de justificación son aquellas condiciones por las cuales se excluye la antijuricidad de una conducta típica, ello en virtud de que la acción realizada bajo éstas condiciones expresamente previstas en la ley, resultan conforme a derecho, de ahí que también se les conozca como “justificantes” o “causas eliminatorias de la antijuricidad”.

Estas causas de justificación son: la legítima defensa, estado de necesidad, cumplimiento de un deber, ejercicio de un derecho, obediencia jerárquica e impedimento legítimo, las cuales omitiremos entrar a su estudio, por exceder los objetivos de la presente investigación.

d) Imputabilidad

Imputabilidad es la capacidad de querer y entender, en el campo del Derecho Penal. Querer es estar en condiciones de aceptar o realizar algo voluntariamente, y entender es tener la capacidad mental y la edad biológica para desplegar esa decisión.

En nuestra legislación no se define a la “imputabilidad”, sin embargo, dicha definición se obtiene de la interpretación a contrario sensu del artículo 15, fracción VII del Código Penal Federal, la cual literalmente establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 15.- (...)

VII. Al momento de realizar el hecho típico, el agente no tenga la capacidad de comprender el carácter ilícito de aquél o de conducirse de acuerdo con esa comprensión, en virtud de padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, a no ser que el agente hubiere provocado su trastorno mental dolosa o culposamente, en cuyo caso responderá por el resultado típico siempre y cuando lo haya previsto o le fuere previsible...”

Como se advierte de la fracción transcrita, la imputabilidad contiene un elemento intelectual y un elemento de voluntad, consistiendo el primero en la capacidad de conocer el deber o bien de comprender el carácter de ilícito de la conducta, en tanto que el segundo consiste en poder conducirse de acuerdo con esa comprensión, esto es, una aptitud en la persona a determinarse de manera autónoma, resistiendo los impulsos, basándose para ello en la comprensión de lo ilícito de la conducta.

A mayor abundamiento, la capacidad de comprender y querer guarda relación con aspectos tales como el grado de desarrollo intelectual, el grado de madurez ética, el desarrollo de la conciencia y la salud mental. Por tanto, tendrá capacidad de obrar en el derecho penal, quien por su desarrollo y salud mental en el momento de realizar el acto típico, es capaz de responder del mismo. Consecuentemente, la imputabilidad se encuentra representada por un factor físico y uno psíquico, esto es, la edad y la salud mental.

De esta manera, una persona inimputable, es decir, que no cuente con la capacidad de entender y querer, es un incapaz en la materia penal; en otras palabras, esa persona no puede asumir un juicio de

reproche por su conducta ilícita, consecuentemente, no puede ser culpable el que no es imputable, a pesar de que su conducta sea típica y antijurídica.

Ahora bien, las causas o factores que llevan a que un sujeto sea incapaz de comprender el carácter ilícito de su conducta y de conducirse de acuerdo a esa comprensión, son, de conformidad con el artículo 15, fracción VII, antes mencionado, padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado.

No obstante lo anterior, puede acaecer que la incapacidad se ocasione en forma preordenada al delito o de manera imprudente, en cuyo caso responderá por el resultado típico, siempre y cuando lo haya previsto o le fuera previsible. A esta última circunstancia, se le conoce como *acciones liberae in causa*. Existe acción libre en su causa cuando el sujeto se coloca en estado de inimputabilidad, dolosa o culposamente, y así realiza una conducta ilícita.

e) Culpabilidad.

La culpabilidad se concibe como una relación de causalidad psíquica entre el resultado y la mente del sujeto; es el nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con su acto. Tiene dos formas de manifestación, el dolo y la culpa, según sea dirigida la voluntad del sujeto a la ejecución del hecho típico, o el resultado se obtenga por medio de la negligencia o imprudencia.

En el dolo, el sujeto realiza la conducta típica conociendo la significación de la misma; en tanto que en la culpa la ejecuta teniendo la esperanza de que no ocurra el resultado. Así el dolo consiste en el conocimiento de la realización de circunstancias que pertenecen al tipo, y voluntad o aceptación de realización del mismo.

La esencia de la culpa radica en obrar sin poner en juego las cautelas y precauciones exigidas por el Estado para evitar que se cause daño de cualquier especie. Comete un delito imprudente, quien en los casos previstos por la ley, cause un resultado típicamente antijurídico, sin dolo, pero como consecuencia de un descuido por él evitable.

Una vez que han quedado establecidos los elementos del delito, nos encontramos en posibilidad de comprender mejor el alcance de la responsabilidad penal, la cual abordaremos de la siguiente manera.

En el ámbito del derecho penal, el concepto de “responsabilidad”, se encuentra relacionado con los conceptos de “imputabilidad” y “culpabilidad”, los cuales son usados incluso como sinónimos; sin embargo, tales acepciones son diversas.

Así, tenemos que de acuerdo a la escuela clásica del Derecho Penal, la *responsabilidad* es el deber jurídico en que se encuentra el individuo imputable de dar cuenta a la sociedad por el hecho típico y penalmente sancionado,⁸⁶ en tanto que es *imputable* aquel sujeto que de acuerdo a sus condiciones de salud y desarrollo mental en el momento de realización de la conducta típica, tiene la capacidad de responder de él, esto es, tiene la capacidad de querer y de entender en el campo del derecho penal; a su vez, la imputabilidad es el presupuesto de la culpabilidad, pues para ser *culpable*, es necesario que el sujeto primero sea imputable, toda vez que se debe contar con la capacidad de ejercer las facultades de conocimiento y voluntad.

De esta manera, son responsables quienes habiendo ejecutado el hecho, están obligados a responder de él, siendo que esa obligación surge de la imputabilidad y de la culpabilidad, es decir, sólo el sujeto imputable, que habiendo cometido el hecho con conocimiento y voluntad, tiene la obligación de responder del mismo ante los tribunales. Es decir, se le imputa un hecho a un individuo a efecto de hacerle sufrir las consecuencias, para hacerle responsable del mismo, puesto que de tal hecho es culpable.

A mayor abundamiento, la responsabilidad del delincuente es consecuencia del resultado objetivo del delito, así como de la causalidad psíquica del mismo, esto es, la responsabilidad penal es una conjugación entre el querer lo actuado y el resultado de esa actuación.

Lo anterior tiene sustento en la teoría del libre albedrío, según la cual, el individuo que delinque, ha tenido antes de cometer el ilícito, la capacidad de discernimiento para elegir entre una acción ilícita y una lícita, y por ello, si se dan los demás requisitos subjetivos y objetivos del ilícito penal, la responsabilidad del sujeto será inminente.⁸⁷

En este orden de ideas, la responsabilidad es una situación jurídica, en la que se coloca el sujeto que lleva a cabo la conducta típica y antijurídica frente al Estado, mediante la sujeción a un proceso en el cual puede resultar condenado o absuelto, según se demuestre o no la culpabilidad en su conducta, es decir, si

⁸⁶ CASTELLANOS, Tena Fernando, op. cit., pág. 209.

⁸⁷ MABARAK Cerecedo, Doricela, op. cit., pág. 202.

después de sustanciado el proceso penal, se demuestra que el sujeto obró culpablemente, el Tribunal correspondiente declarará al acusado como penalmente responsable del delito e impondrá la pena respectiva.

Así lo considera Margarita Lomelí en su libro “Derecho Fiscal Represivo”, al señalar que la responsabilidad penal es la situación en que se encuentra la persona que de acuerdo con la ley y la declaración judicial respectiva, debe sufrir las consecuencias de un hecho ilícito, que le es imputable en concreto, por dolo o culpa de su parte.⁸⁸

El autor Ignacio Villalobos manifiesta al respecto: “En resumen, la antijuricidad es una relación del hecho con el orden jurídico; la imputabilidad es calidad o estado de capacidad del sujeto; la culpabilidad es relación del acto con el sujeto; y la responsabilidad lo es entre el sujeto y el Estado, relación esta última que puede tomarse en tres momentos: el relativo a la imputabilidad que es sólo capacidad o potencialidad, y entonces significa también obligación abstracta o general de dar cuenta de los propios actos y de sufrir sus consecuencias; el que se refiere a la materia procesal, que deriva de la ejecución de un acto típico y somete al juicio respectivo; y el correspondiente a la culpabilidad que, como forma de actuación, significa ya un lazo jurídico real y concreto entre el que ha delinquido y el Estado.”⁸⁹

Entonces, la responsabilidad es una relación entre el sujeto y el Estado, según la cual el sujeto imputable que lleve a cabo la conducta típica y antijurídica, será sujeto a un proceso, en el cual de comprobarse que actuó culpablemente, será declarado responsable y se hará acreedor a las consecuencias señaladas por la ley a su conducta.

Cabe mencionar que la responsabilidad penal tiene como característica primordial la de ser personal, intransferible. Ésta característica se desprende del principio de intrascendencia de la pena, que preceptúa el artículo 22 Constitucional, y que consiste en que nadie responde por el comportamiento delictuoso de otro, sólo por su propia conducta; la pena no es trascendental, no se traslada del culpable al inocente.

4.5.1 Responsabilidad Penal Fiscal.

⁸⁸ LOMELÍ Cerezo, Margarita, “Derecho Fiscal Represivo”, 3ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1998, pp. 200-201.

⁸⁹ VILLALOBOS, Ignacio, citado por CASTELLANOS, Fernando, “Lineamientos Elementales del Derecho Penal”, 5ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1969, pág. 209.

La responsabilidad penal fiscal se encuentra consagrada en varios supuestos contenidos en el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala como responsables a los siguientes sujetos:

a) Quienes concierten la realización del delito.

Dentro de esta supuesto de responsabilidad, debe precisarse que el simple acuerdo entre un conjunto de personas, que no vaya más allá de los límites de la concertación, no las hace responsables penalmente, sino que constituiría un simple acto preparatorio del delito, el cual no puede ser sancionado. En consecuencia, para que se pueda configurar la responsabilidad penal de los sujetos que conciertan la realización de un delito, ésta concertación debe vincularse con un acto de ejecución o con la consumación del mismo.

b) Quienes realicen la conducta o el hecho descrito en la Ley.

De acuerdo con este supuesto, es responsable el autor material del delito, es decir, el que llevo a cabo la conducta típica y penalmente sancionable por la disposición legal.

c) Quienes cometan conjuntamente el delito.

Este supuesto se refiere a la coautoría en la comisión de los delitos fiscales, la cual se presentará cuando cada uno de los coautores reúna los requisitos para ser autor.

d) Quienes se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.

En este caso, el autor del delito es el que lo concibió, preparó y consumó, valiéndose para ello de otra persona a la que simplemente utilizó como instrumento de la consumación del ilícito.

e) Quien induzca dolosamente a otro para la comisión de un delito.

En este supuesto, el inductor asume el papel de autor intelectual, en tanto que el ejecutor, será el autor material, que cabe destacar, en este caso no es sólo un instrumento para el autor intelectual, sino que se

trata de una persona que aceptó ejecutar el delito. La inducción puede ser moral o física, la primera se da simplemente con la fuerza de presión intelectual en la fase de ideación del delito, mientras que la inducción física, por el contrario, se da dentro de la fase ejecutiva del delito, es decir, a través de un apoyo o soporte material de parte del inductor.

f) Quienes ayuden dolosamente a otros para su comisión.

g) Quienes auxilien a otro después de su ejecución cumpliendo una promesa anterior.

4.5.2 Delitos Fiscales.

4.5.2.1 Requisitos de Procedencia de la Acción Penal.

Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en el Código Fiscal de la Federación, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, específicamente la Procuraduría Fiscal de la Federación, formule querrela, declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los casos de contrabando y equiparables al contrabando, y formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos, bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

En efecto, para el caso de los delitos fiscales perseguibles de oficio, la obligación de formular denuncias se le confiere de manera directa y exclusiva a la autoridad fiscal, ello de conformidad con el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que “Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.”

Ahora bien, por autoridad fiscal debemos entender todos aquellos órganos públicos que con fundamento en las disposiciones jurídicas que regulan su funcionamiento, posee facultades para que en su

carácter de tales, participen en el procedimiento de determinación, liquidación, cobro, y control de las obligaciones fiscales.⁹⁰

Por otra parte, en el Derecho Penal Fiscal los delitos perseguibles de oficio, son aquellos que no sean perseguibles por querrela, y éstos últimos son los siguientes:

- a) Los actos asimilables al contrabando
- b) El delito de Defraudación Fiscal y otros asimilables
- c) Los delitos por violación a los deberes formales
- d) La Depositaria Infiel
- e) El delito de ordenar o practicar visitas domiciliarias o embargos sin el debido mandamiento legal suscrito por autoridad competente, así como la revisión física de mercancías en transporte en lugares distintos a los recintos fiscales, y
- f) Los delitos de operaciones, transporte o transferencia de bienes de procedencia ilícita

Entonces, en todos los demás delitos sólo se requiere la sola denuncia para que se inicie la acción penal, sin embargo, en el caso del contrabando y del robo o deterioro de mercancía en recinto fiscal, el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación expresa en sus fracciones II y III que para proceder penalmente por los delitos fiscales, será necesario, que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la declaratoria de perjuicio correspondiente.

4.5.2.2 El Sobreseimiento del Proceso Penal.

⁹⁰ MABARAK Cerecedo, Doricela, op. cit., pág. 194.

Los procesos penales se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones, recargos y sanciones, o bien queden garantizados los créditos por éstos conceptos. Esta petición se hará discrecionalmente antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que se refiera.

4.5.2.3 Prescripción de la Acción Penal.

La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delinciente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

4.5.2.4 Encubrimiento en los Delitos Fiscales.

De acuerdo al artículo 96 del Código Fiscal de la Federación, es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

1. Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.

2. Ayude en cualquier forma al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculpado el objeto o provecho del mismo.

4.5.2.5 Agravantes de Responsabilidad Penal.

Dentro de este rubro se consideran generalmente a dos grupos de elementos que juegan un papel muy importante en toda conducta típica: La calidad del sujeto activo del delito y las condiciones en que éste fue cometido.

El Código Fiscal de la Federación contempla como agravante, el hecho de que el sujeto que cometa o en cualquier forma participe en la comisión del delito fiscal, sea un funcionario o empleado público. Así mismo, en su artículo 107, señala que el delito de contrabando será calificado cuando se cometa:

1. Con violencia física o moral en las personas.
2. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.
3. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.
4. Usando documentos falsos.
5. Por tres o más personas.

Es importante mencionar que las tres últimas calificativas que han quedado mencionadas, también serán aplicables a los equiparables al delito de contrabando. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación.

Finalmente, el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, estipula que el delito de defraudación fiscal, será calificado cuando se originen por:

a). Usar documentos falsos.

b). Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c). Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d). No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e). Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

4.5.2.6 La Tentativa en los Delitos Fiscales.

La tentativa de los delitos fiscales es punible, cuando la resolución de cometer un hecho delictivo se traduce en un principio de su ejecución o en la realización total de los actos que debieran producirlo, si la interrupción de éstos o la no producción del resultado se debe a causas ajenas a la voluntad del agente.

La tentativa se sancionará con prisión de hasta las dos terceras partes de la que corresponda por el delito de que se trate, si éste se hubiese consumado.

Si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, a no ser que los actos ejecutados constituyan por sí mismos delito.

4.5.2.7 Delito Continuado.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 99, expresa que el delito tiene el carácter de continuado, y en consecuencia la pena puede aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable, cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

4.5.2.8 Contrabando.

De conformidad con el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

1. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.
2. De importación o exportación prohibida.
3. Interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores.
4. Así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

Son conductas equiparables al contrabando, las siguientes (artículo 105 del Código Fiscal de la Federación):

1. Enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes o precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas o su importación esté prohibida.

2. Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

3. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente o de cualquier manera ayude o fomente la introducción al país o extracción de él de mercancías de comercio exterior en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 102, fracciones I a III del Código Fiscal de la Federación y a quien omita o impida realizar el reconocimiento de las mercancías.

4. Importe vehículos en franquicia destinados a permanecer definitivamente en franja o región fronteriza del país o internen temporalmente dichos vehículos al resto del país, sin tener su residencia en dicha franja o región o sin cumplir los requisitos que se establezcan en los Decretos que autoricen las importaciones referidas, o importen temporalmente vehículos sin tener alguna de las calidades migratorias señaladas en el inciso a) de la fracción IV del artículo 106 de la Ley Aduanera o faciliten su uso a terceros no autorizados.

5. Enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título sin autorización legal vehículos importados en franquicia, importados a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ellas, o importados o internados temporalmente.

6. Omita llevar a cabo el retorno al extranjero de los vehículos importados temporalmente o el retorno a la franja o región fronteriza en las internaciones temporales de vehículos; transforme las mercancías que debieron conservar en el mismo estado para fines distintos a los autorizados en los programas de maquila o exportación que se le hubiera otorgado; o destine las mercancías objeto de los programas de maquila o exportación a un fin distinto al régimen bajo el cual se llevó a cabo su importación.

7. Retire de la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o, en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales.

8. Siendo el exportador o productor de mercancías certifique falsamente su origen, con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o acuerdo internacional, siempre que el tratado o acuerdo respectivo, prevea la aplicación de sanciones y exista reciprocidad.

9. Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

10. Señale en el pedimento la denominación o razón social, domicilio fiscal o la clave del Registro Federal de Contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior,

salvo los casos en que sea procedente su rectificación, o cuando estos datos o los señalados en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos no se pueda localizar al proveedor o al productor, el domicilio fiscal señalado no corresponda al importador.

11. Presente ante las autoridades aduaneras documentación falsa o alterada.

12. Con el propósito de obtener un beneficio indebido o en perjuicio del fisco federal, transmita al sistema electrónico previsto en el artículo 38 de la Ley Aduanera información distinta a la declaración en el pedimento o factura, o pretenda acreditar la legal estancia de mercancías de comercio exterior con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema o permita que se despache mercancía amparada con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.

13. Viole los medios de seguridad utilizados por las personas autorizadas para almacenar o transportar mercancías de comercio exterior o tolere su violación.

14. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter, actúe al amparo de su patente de agente aduanal; intervenga en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarla o transfiera o endose documentos a su consignación sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

15. Falsifique el contenido de algún gafete de identificación utilizado en los recintos fiscales.

16. La persona que no declare en la aduana a la entrada al país o a la salida del mismo, que lleva consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América se le sancionará con pena de prisión de tres meses a seis años. En caso de que se dicte sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito a que se refiere este párrafo, el excedente de la cantidad antes mencionada pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto que la persona de que se trate demuestre el origen lícito de dichos recursos.

Finalmente, el delito de contrabando se presume cuando:

1. Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país.
2. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.
3. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.
4. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico.
5. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.
6. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.
7. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.
8. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.
9. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.
10. Las mercancías extranjeras se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado para la entrada a territorio nacional o la salida del mismo.

11. Las mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno o no arriben a la aduana de destino o de salida treinta días después del plazo máximo establecido para ello.

12. Se pretenda realizar la exportación, el retorno de mercancías, el desistimiento de régimen o la conclusión de las operaciones de tránsito, en el caso de que se presente el pedimento sin las mercancías correspondientes en la aduana de salida, siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal.

13. Las mercancías de comercio exterior destinadas al régimen aduanero de depósito fiscal no arriben al almacén general de depósito que hubiera expedido la carta de cupo para almacenar dicha mercancía o a los locales autorizados.

14. Los pilotos omitan presentar las aeronaves en el lugar designado por las autoridades aduaneras para recibir la visita de inspección de la autoridad aduanera, o las personas que presten los servicios de mantenimiento y custodia de aeronaves que realicen el transporte internacional no regular omitan requerir la documentación que compruebe que la aeronave recibió la visita de inspección o no la conserven por el plazo de cinco años.

15. Se realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de la Ley Aduanera sin contar con programas de maquila o de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, de mercancías que no se encuentren amparadas en los programas autorizados; se importen como insumos mercancías que por sus características de producto terminado ya no sean susceptibles de ser sometidas a procesos de elaboración, transformación o reparación siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal; se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación cuando este ya no se encuentra vigente o cuando se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación de una empresa que haya cambiado de denominación o razón social, se haya fusionado o escindido y se haya omitido presentar los avisos correspondientes en el registro federal de contribuyentes y en la Secretaría de Economía.

16. Se reciba mercancía importada temporalmente de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía por empresas que no cuenten con dichos programas o

teniéndolos la mercancía no se encuentre amparada en dichos programas o se transfiera mercancía importada temporalmente respecto de la cual ya hubiere vencido su plazo de importación temporal.

17. No se acredite durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de la Ley Aduanera que las mercancías importadas temporalmente por maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, fueron retornadas al extranjero, fueron transferidas, 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.

18. Se omite realizar el retorno de la mercancía importada temporalmente al amparo del artículo 106 de la Ley Aduanera.

Para los efectos de las fracciones XV y XVI de este artículo, no será responsable el agente o apoderado aduanal, si la comisión del delito se originó por la omisión del importador de presentar al agente o apoderado aduanal la constancia de que cumplió con la obligación de presentar al Registro Federal de Contribuyentes los avisos correspondientes a una fusión, escisión o cambio de denominación social que hubiera realizado, así como cuando la comisión del delito se origine respecto de mercancías cuyo plazo de importación temporal hubiera vencido.

19. Declare en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70 por ciento o más al valor de transacción de mercancías que hubiere sido rechazado y determinado conforme a los artículos 72, 73 y 78-A de la Ley Aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I de la Ley citada, en su caso.

No se presumirá que existe delito de contrabando, si el valor de la mercancía declarada en el pedimento, proviene de la información contenida en los documentos suministrados por el contribuyente; siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

20. Declare inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omite el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, salvo cuando el agente o apoderado aduanal

hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

4.5.2.9 Defraudación Fiscal.

Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

Son equiparables al delito de defraudación fiscal, las siguientes conductas:

1. Consignar en las declaraciones que se presenten para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

2. Omitir enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

3. Beneficiarse sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

4. Simular uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

5. Omitir presentar, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

4.5.2.10 Delito de Robo o Destrucción en Recinto Fiscal o Fiscalizado.

Este delito se encuentra tipificado en el artículo 115 del Código Fiscal de la Federación, en el cual se preceptúa que se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de \$37,945.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías.

4.5.2.11 La Depositaria Infiel.

Se considera delito y en consecuencia se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$88,539.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente.

4.5.2.12 Delitos por violación a los deberes formales.

Estos delitos encuentran su descripción típica en los artículos 110 y 111 del Código Fiscal de la Federación, los cuales imponen una sanción a quien:

1. Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.
2. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.
3. Use intencionalmente más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

4. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga obligación de presentar dicho aviso.

5. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

6. Oculte, altere o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.

7. Determine pérdidas con falsedad.

8. Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.

9. Por sí, o por interpósita persona, divulgue, haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial que afecte la posición competitiva proporcionada por terceros a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII del Código Fiscal de la Federación.

10. No cuente con los controles volumétricos de gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, según sea el caso, a que hace referencia la fracción V del artículo 28 de este Código, los altere, los destruya o bien, enajene combustibles que no fueron adquiridos legalmente.

4.5.3 Responsabilidad Penal del Agente Aduanal.

De conformidad con el principio personal de las penas, el agente aduanal sólo puede ser responsable de los llamados delitos fiscales por actos propios. Lo anterior es así pues aún y cuando el agente

aduanal es el representante de los importadores y exportadores, éste solo lo es en los casos expresamente señalados en la ley, es decir, en tratándose de las actuaciones derivadas del despacho aduanero que se celebren en el recinto fiscal, en las notificaciones derivadas de dicho despacho, y cuando se trate del Acta o escrito que se levante con motivo del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; por lo que no responde por la conducta ilícita que sus representados lleven a cabo, sino por su propia actuación.

Ahora bien, dado que el agente aduanal, en términos del artículo 54 de la Ley Aduanera es el responsable directo de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como de asegurarse que el importador o exportador cuenta con los documentos que acrediten el cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por la Ley Aduanera y por las demás leyes y disposiciones aplicables; indudablemente ante tal responsabilidad directa, puede realizar las conducta típicas y antijurídicas correspondientes a los delitos fiscales, únicamente quedando pendiente la acreditación de su culpabilidad en los mismos, ya sea actuando como autor material, intelectual, coautor, inductor, cómplice o encubridor.

No debe perderse de vista que el agente aduanal, sujeto imputable en el ámbito del derecho penal, al llevar a cabo la conducta típica y antijurídica constitutiva de los delitos fiscales, se colocará en una relación con el Estado, el cual le someterá a un proceso, en el cual puede resultar condenado o absuelto, según se demuestre o no la culpabilidad en su conducta, es decir, si después de sustanciado el proceso penal, se demuestra que el agente aduanal obró culpablemente, el Tribunal correspondiente lo declarará como penalmente responsable del delito e impondrá la pena respectiva.

A manera de ejemplo, realizaremos el estudio dogmático del delito de contrabando, y la forma en la cual puede incurrir en el mismo el agente aduanal dentro de la realización de sus funciones.

Dentro del tipo objetivo del contrabando, encontramos que es un delito de acción, la cual consiste indistintamente en introducir o extraer mercancías al o del territorio nacional. Dentro de éstas conductas deben intervenir necesariamente dos elementos, el psíquico, consistente en la voluntad, es decir, el querer la realización de la acción; y el físico, consistente en el movimiento que produce el cambio en el mundo exterior, o sea, el resultado de la conducta, que en la especie reside en que las mercancías fueron introducidas al país o extraídas del mismo. Finalmente, debe existir un nexo causal entre la conducta el resultado, esto es, que al

realizar la acción de introducir mercancías, ello traiga como consecuencia que éstas se encuentren en territorio nacional.

Lo anterior es en cuanto a l elemento conducta en el tipo de contrabando; por otra parte, el tipo en estudio no requiere una calidad específica en el sujeto activo, puesto que únicamente señal de forma genérica que comete el delito de contrabando “quien”, pudiendo ser cualquier persona que realice las acciones de introducción o extracción de mercancías, siempre que sea imputable.

Ahora bien, el delito de cuenta admite las calificativas previstas en el artículo 107 del Código Fiscal de la Federación, de modo que si el agente aduanal comete el delito de contrabando utilizando violencia física o moral sobre las personas, o usando documentos falsos, por mencionar algunos, la sanción que le corresponda se aumentará de tres meses a tres años de prisión, y si dicha calificativa constituye un delito independiente, se aplicarán las reglas de la acumulación.

Hasta aquí, el agente aduanal tiene plena participación en la comisión del ilícito en comento, pues como bien sabemos, por disposición legal todas las operaciones de comercio exterior, importaciones o exportaciones de mercancías, salvo algunas excepciones, se realizan por su conducto, es decir, invariablemente al llevar a cabo su actividad, participa en la realización de la acción típica, esto es, en la introducción o extracción de mercancías en o del país. Sólo en el caso de que el agente aduanal acredite que llevó a cabo la acción sin voluntada, esto es, por la intervención de vis mayor, vis absoluta o movimientos reflejos, se determinará la ausencia de conducta, y en consecuencia la no responsabilidad penal de éste sujeto.

Aunado a lo anterior, para que sea responsable penalmente del delito de contrabando, el agente aduanal tiene que ser un sujeto imputable, es decir una persona capaz de querer y entender el ámbito del Derecho Penal; lo cual resulta lógico por lo que se refiere a este profesional del comercio exterior, pues como es bien sabido, para obtener la patente aduanal, se exigen una serie de requisitos de los que se desprenden que éste debe contar con el desarrollo intelectual (edad) suficiente, tanto como para ser capaz de conocer el carácter de ilícito de su conducta, sin embargo, puede darse el caso de que padezca un trastorno mental que lo convierta en un inimputable, lo cual es poco probable, dado que para el desempeño de sus funciones, sobre todo éste especialista en comercio exterior, requiere de sus facultades mentales en óptimas condiciones.

Por otra parte, la conducta antijurídica a la que nos hemos referido en párrafos anteriores, debe llevarse a cabo por el agente aduanal, sin que medie alguna de las causas de justificación previstas en la ley, tales como legítima defensa, estado de necesidad, cumplimiento de un deber, impedimento legítimo, ejercicio de un derecho u obediencia jerárquica.

Ahora bien, aún cuando se encuentre demostrado el tipo objetivo del delito de contrabando, ello no es suficiente para declarar responsable al agente aduanal, pues falta la acreditación de que obró culpablemente, es decir, con dolo o culpa de su parte, sin que se le pueda exigir una conducta distinta a la observada.

En efecto, el agente aduanal es responsable del delito de contrabando, si se demuestra que al introducir o extraer mercancías al o del país, lo hizo conociendo lo elementos de dicho tipo penal, o previendo como posible el resultado típico. O bien, si produce el resultado típico que no previó siendo previsible, o que habiéndolo previsto, confió en que no se produciría, en virtud de inobservar un deber de cuidado que debía y podía observar, es decir, por su negligencia o descuido.

Debemos recordar que para los delitos fiscales, existe un requisito de procedibilidad, el cual consiste en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formule la querrela correspondiente; si embargo, ello es aplicable únicamente a los equiparables al contrabando, siendo que para el caso de contrabando, basta la simple denuncia ante las autoridades fiscales, así como que dicha Secretaría realice la declaratoria de perjuicio para el fisco, que dicho sea de paso, no se formulará en los siguientes casos:

1.- Si el monto de la omisión no excede de \$100,000.00 o del diez por ciento de los impuestos causados.

2.- Si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

3.- Tampoco se formulará declaratoria de perjuicio, si quien encontrándose en los supuestos previstos en las fracciones XI, XII, XIII, XV, XVII y XVIII del artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, cumple con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior y, en su caso, entera espontáneamente, con sus recargos y actualización, el monto de la contribución o cuotas compensatorias omitidas o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales y de comercio exterior.

Suponiendo que se presenta la denuncia o querrela correspondiente y se formula la declaratoria de perjuicio por el delito de contrabando, el agente aduanal es llevado a proceso, el cual una vez sustanciado, y tras la acreditación de cada uno de los elementos del delito, sin que medie alguna causa de justificación o la no exigibilidad de otra conducta, el Juez lo declarará como plenamente responsable.

Finalmente, cabe precisar que dentro del delito de contrabando, específicamente por lo que se refiere a la presunción de éste, así como los equiparables al mismo, se regulan en el Código Fiscal de la Federación algunas excluyentes de responsabilidad específicamente referidas al agente aduanal, en las cuales se considera que éste no incurre en el delito en comentario, presentándose las siguientes circunstancias:

1.- Si la comisión del delito se originó por la omisión del importador de presentar al agente o apoderado aduanal la constancia de que cumplió con la obligación de presentar al Registro Federal de Contribuyentes los avisos correspondientes a una fusión, escisión o cambio de denominación social que hubiera realizado, así como cuando la comisión del delito se origine respecto de mercancías cuyo plazo de importación temporal hubiera vencido.

2.- Cuando el valor de la mercancía declarada en el pedimento es inferior a su valor de transacción, si este dato proviene de la información contenida en los documentos suministrados por el contribuyente; siempre y cuando el agente aduanal hubiese cumplido estrictamente con todas las obligaciones que le imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

3.- Cuando declare inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, y con ello se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, pero el agente aduanal hubiese cumplido

estrictamente con todas las obligaciones que le imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

4.- Cuando la inexactitud o falsedad de los datos y documentos provienen o son suministrados por un contribuyente y siempre y cuando el agente aduanal no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al realizar el reconocimiento previo de las mercancías, éste no será responsable el agente o apoderado aduanal.

5.- Cuando la presentación ante las autoridades aduaneras de documentación falsa o alterada provenga o sea suministrada por un contribuyente, siempre y cuando el agente aduanal hubiese cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

Todas las anteriores excluyentes de responsabilidad atienden a la ausencia de intencionalidad dolosa, es decir, que el agente aduanal actúa bajo una falsa apreciación de la realidad (error), en la que lo sitúan los datos y documentaciones falsos que le proporcionan los importadores o exportadores, lo cual evidentemente es atribuible a ellos y no al agente aduanal, a quien no se le puede exigir otra conducta, pues actúa con la creencia de que su actividad es lícita.

CAPÍTULO QUINTO

“LA DEFENSA DEL AGENTE ADUANAL ANTE LA RESPONSABILIDAD DERIVADA DE SU ACTIVIDAD.”

Una vez establecida la naturaleza y alcances de la responsabilidad en la que puede incurrir el agente aduanal al llevar a cabo su actividad en el ámbito aduanero, esto es, dentro del despacho aduanero de las mercancías de los importadores o exportadores que así se lo encarguen, resulta necesario estudiar las posibilidades con las que cuenta el agente aduanal para el caso de que la autoridad determine en su contra la responsabilidad a que hemos hecho referencia en el capítulo anterior.

Así las cosas, la autoridad determinará la responsabilidad a cargo del agente aduanal, a través de un acto de carácter definitivo, ya sea como resultado de un procedimiento administrativo o bien de un proceso judicial, es decir, la responsabilidad aduanal y tributaria, será determinada por una autoridad administrativa, en tanto que la responsabilidad penal del agente aduanal, o bien la responsabilidad civil, será determinada o condenada por un juez.

En ambos casos, el acto a través del cual se finque la correspondiente responsabilidad, debe apegarse al principio de legalidad, que reza que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite. En este sentido, a fin de dar cumplimiento al principio de legalidad que se comenta, la ley debe establecer los medios de defensa a los que pueden ocurrir los gobernados en el supuesto en que estimen que sus derechos han sido violados por los actos de autoridad.

Los medios de defensa, son aquellos instrumentos de naturaleza jurídica, administrativa o judicial, establecidos en las leyes a favor de los particulares con el fin de corregir, modificar, revocar o anular los actos o resoluciones emitidos por las autoridades, porque se considera que adolecen de deficiencias o errores que trascienden en la ilegalidad o de injusticia, que lesionan los intereses de quien los promueve.

Así, los medios de defensa son los recursos administrativos y los juicios ordinarios, con sus respectivas instancias, así como el juicio de amparo.

El maestro Gabino Fraga ha definido a los recursos administrativos como “el medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo”.¹

Así mismo, el maestro Andrés Serra Rojas proporciona el siguiente concepto de recurso: “el recurso administrativo es una defensa legal que tiene un particular afectado para impugnar un acto administrativo ante la propia administración pública, para que lo revoque, anule o lo reforme”.²

Finalmente, Emilio Margain Manautou dice “que el recurso administrativo es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida”.³

Por su parte, “el proceso jurisdiccional es el conjunto de actos, a través de diversas fases y dentro de un lapso específico, llevan a cabo dos o más sujetos entre los que ha surgido una controversia a fin de que un órgano de Estado con facultades jurisdiccionales aplique las normas jurídicas necesarias para resolver dicha controversia, mediante una decisión revestida de fuerza y permanencia, normalmente denominada sentencia”.⁴

El proceso jurisdiccional será civil cuando la controversia que se pretende resolver esté relacionada con las obligaciones y los contratos, entre otros.

En tanto que el proceso penal, es un conjunto de formalidades que llevan a cabo las personas que intervienen en una relación jurídica de derecho penal, con la finalidad de que un órgano del Estado, con facultades jurisdiccionales, determine la aplicación de la ley penal a un caso concreto.

¹ FRAGA, Gabino, citado en CARVAJAL Contreras, Máximo, “Derecho Aduanero”, 13ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2005, pág. 496.

² SERRA Rojas, Idem.

³ MARGAIN Manautou, Emilio, Idem.

⁴ SCJN, “Manual del Justiciable”, Materia Civil, 5ª Edición, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2006, pág. 9.

Los medios de impugnación al alcance del agente aduanal, son los de carácter administrativo previstos en la legislación fiscal y aduanera, es decir, el recurso de revocación, la revisión administrativa (reconsideración) de las autoridades y el juicio contencioso administrativo; y los de carácter judicial, donde encontramos el juicio ordinario civil, el proceso penal y el juicio de amparo; sin embargo, debe precisarse que en el tema que nos ocupa, existen también instancias en las cuales el agente aduanal puede hacer valer su derecho de defensa, sin que las mismas puedan considerarse propiamente un recurso o un juicio, pero que se presentan dentro del desarrollo de los procedimientos administrativos, en plena procuración de la garantía de audiencia, tales como la Junta Técnica, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el Procedimiento de Irregularidades en Materia Aduanera, y el procedimiento de suspensión o cancelación de patente.

En este capítulo se hará un breve análisis de las instancias y medios de defensa previstos en la legislación mexicana, con los que cuenta el agente aduanal para oponerse a los actos o procedimientos de la autoridad aduanera, cuando surja o pueda surgir a su cargo cualquiera de las responsabilidades que se analizaron en el capítulo que precede.

5.1. LA JUNTA TÉCNICA.

Se encuentra prevista en el Manual de Operación Aduanera (MOA) expedido por las autoridades aduaneras para regir el procedimiento aduanero, sin que hasta la fecha se haya elevado a la Ley Aduanera, su Reglamento o a las Reglas en Materia de Comercio Exterior.

Consiste en la posibilidad de desvirtuar jurídicamente cualquier irregularidad que el Reconocedor Aduanero pretenda haber descubierto durante la práctica del reconocimiento aduanero. Se lleva a cabo ante el Administrador de la aduana del despacho, con la presencia de los funcionarios de la misma que hayan intervenido en el despacho, los interesados, sus agentes o apoderados aduanales y representantes de las asociaciones de agentes aduanales con adscripción en esa aduana.

Ha demostrado ser un medio eficiente y justo para resolver cualquier diferencia que surja en la actividad cotidiana del despacho aduanero, evitando la demora y gastos innecesarios en las operaciones de comercio exterior, pues se desahoga previamente al levantamiento del acta del Procedimiento Administrativo

en Materia Aduanera o Procedimiento Administrativo de Contribuciones Omitidas, e incluso si se admiten los argumentos del interesado se evita su levantamiento.

Generalmente, las materias sobre las cuales versa esta Junta Técnica son discrepancias de criterio en tratándose de clasificación arancelaria algunos casos de interpretación de las normas y de las Reglas en Materia de Comercio Exterior, los casos de excepción de las restricciones no arancelarias y otros más.

En alguna época se suprimió de la práctica cotidiana de las aduanas y de tiempo en tiempo es menester que las autoridades superiores indiquen a las inferiores que se procure su realización, por lo que se conserva como una diligencia informal sin llegar a constituir instancia.⁵

5.2 DEFENSA DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Como quedó establecido en capítulo precedente, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) es el conjunto de actos ligados en forma sucesiva mediante los cuales se trata de investigar si una mercancía se encuentra legal o ilegalmente en el país.

Este procedimiento inicia cuando con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad aduanera embargue precuatoriamente las mercancías al actualizarse alguno de los supuestos previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera.

Su finalidad es la de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respetando las garantías del particular al valorar las probanzas y analizar las argumentaciones que pretendan justificar la importación, tenencia o estancia de las mercancías de procedencia extranjera en el territorio nacional; no obstante lo anterior, no llega a constituir una instancia contenciosa o recurso.

Así las cosas, dentro de dicho procedimiento, en el cual puede surgir una resolución condenatoria, obviamente adversa para el importador o exportador así como para el agente aduanal, se respeta el derecho de defensa de los gobernados estableciendo 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 acta de inicio del PAMA,

⁵ ROHDE, Ponce, Andrés, op. cit., pp. 445-446.

para ofrecer pruebas y formular los alegatos que a su derecho convengan, ello en sujeción a la garantía de audiencia consagrada en la Constitución.

En este orden de ideas, el agente aduanal, previo a la determinación de su responsabilidad en éste procedimiento, cuenta con la oportunidad de formular alegaciones y ofrecer pruebas en el mismo, las cuales son aportadas generalmente con el fin de:

a) Desvirtuar los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio, las mercancías o medios de transporte.

b) Desvirtuar los supuestos de infracciones administrativas previstas en la Ley Aduanera.

c) Acreditar la legal estancia o tenencia de las mercancías de comercio exterior en el país.

d) Acreditar el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

e) Acreditar que el valor en aduana fue declarado correctamente.

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. Tratándose de la valoración de los documentos con los que se pretenda comprobar la legal estancia o tenencia de las mercancías, cuando la información en ellos contenida deba transmitirse en el SAAI, se dará pleno valor probatorio a la información transmitida.

Así, si se aportan pruebas documentales con las que se:

a) Acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país;

b) Desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio y

c) Acrediten que el valor declarado fue determinado correctamente.

El efecto de dichas pruebas consistirá en que la autoridad aduanera que levantó el acta de inicio del PAMA, dicte de inmediato la resolución correspondiente, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; y de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución.

De lo contrario, si ha consideración de la autoridad aduanera, no se logran desvirtuar dichas irregularidades, se emitirá la resolución en el sentido de establecer la correspondiente responsabilidad tributaria, en la que se determine la existencia de un crédito fiscal, así como el posible establecimiento de responsabilidad aduanera, en cuyo caso impondrá las sanciones que procedan tanto al importador como al agente aduanal. Ante ésta resolución condenatoria, el agente aduanal puede interponer los medios de defensa correspondientes, ya sea el recurso de revocación o el juicio de nulidad que analizaremos brevemente más adelante.

Es importante destacar que de conformidad con el artículo 153 de la Ley Aduanera, en los casos en que el interesado no desvirtúe mediante las pruebas y alegatos que presente, los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, las autoridades aduaneras deberán dictar resolución definitiva en un plazo que no exceda de cuatro meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente, es decir, 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; toda vez que la consecuencia legal de que la resolución definitiva no se emita en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.

5.3 DEFENSA DENTRO DEL PROCEDIMIENTO DE IRREGULARIDADES EN MATERIA ADUANERA.

El Procedimiento de Irregularidades en Materia Aduanera (PIMA) se encuentra regulado por el artículo 152 de la Ley Aduanera, y tiene las siguientes características:

a) Podrá iniciarse con motivo de:

- 1) El reconocimiento aduanero,
- 2) El segundo reconocimiento;
- 3) La verificación de mercancías en transporte;
- 4) La revisión de los documentos presentados durante el despacho; o
- 5) El ejercicio de las facultades de comprobación.

b) Procederá únicamente cuando se trate de determinación de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones.

c) Cuando no sea aplicable o no se pueda realizar el embargo de las mercancías, ya sea porque física o materialmente es imposible por no encontrarse a la vista, en operaciones donde no se requiera la presentación física de las mercancías ante la aduana, etc.

d) Su característica primordial es que en los supuestos anteriores, la autoridad procederá a determinar las contribuciones omitidas, cuotas compensatorias o sanciones, sin necesidad de agotar el procedimiento previsto en el artículo 150 de la Ley Aduanera.

Entonces, este procedimiento, se diferencia del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera o PAMA, porque sólo procede la determinación de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones, no siendo aplicable el procedimiento establecido en los artículos 150, 151 y 153 de la Ley Aduanera. Esto es, porque no es posible decretar el embargo de mercancías de comercio exterior y de sus medios de transportes, ya sea porque no es posible materialmente, o porque se trata de infracciones formales muy leves y sólo procede la aplicación de multas formales o la mera determinación de créditos fiscales.

No obstante, comparte las mismas garantías de defensa para los posibles perjudicados que el PAMA, es decir, la autoridad aduanera debe dar 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 en dicha acta 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 las disposiciones tratadas en el punto anterior referentes al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Finalmente, y al igual que en el PAMA, en éste procedimiento la autoridad se encuentra obligada a emitir la resolución correspondiente dentro de los cuatro meses a la fecha en que se encuentra debidamente integrado el expediente.

5.4 DEFENSA DENTRO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE SUSPENSIÓN O CANCELACIÓN DE PATENTE ADUANAL.

Tal y como se apuntó en el capítulo que precede a esta investigación, el agente aduanal puede sufrir la inhabilitación, suspensión o cancelación de su patente, ante el incumplimiento de las obligaciones y en los supuestos antes precisados.

La inhabilitación, suspensión y cancelación de patente del agente aduanal, no tienen un procedimiento específico, por lo que se rigen por lo dispuesto en el artículo 144-A de la Ley Aduanera.

El procedimiento de inhabilitación, suspensión o cancelación, iniciará con una resolución emitida por la autoridad aduanera, en la que señalen las causas que lo motivan, y se manifesté al procesado que cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan. Cabe señalar que en el caso del procedimiento de cancelación de patente, siempre se determinará en esta resolución de inicio, la suspensión de la patente del agente aduanal.

Una vez ofrecidas, y desahogadas las pruebas, así como presentados los alegatos por parte del procesado, las autoridades aduaneras deberán dictar y notificar la resolución que corresponda en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la notificación del inicio del procedimiento.

Cabe precisar, que la autoridad aduanera competente para iniciar, tramitar y resolver los procedimientos de cancelación de patente de agente aduanal, así como suspenderlos o declarar la extinción del derecho de ejercer la patente de agente aduanal, es el Administrador General de Aduanas, ello de conformidad con la fracción V del artículo 10 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, en este procedimiento, la Ley Aduanera prevé una negativa ficta, pues en caso de que transcurran los cuatro meses, sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad aduanera puso fin a dicho procedimiento resolviendo en el sentido de revocar la concesión o cancelar la autorización y podrá interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo o esperar a que se dicte la resolución.

Los medios de defensa procedentes en contra de la resolución definitiva que determine la inhabilitación, suspensión o cancelación de la patente del agente aduanal, son el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y el juicio de amparo indirecto ante los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa, tal y como se explicará más adelante.

5.5 RECONSIDERACIÓN.

Antes de abordar el tema, cabe aclarar que la reconsideración no es propiamente un recurso, ya que no constituye instancia, lo cual significa que la resolución que se emita no podrá ser impugnada, no obstante, forma parte de la defensa que puede hacer valer el agente aduanal ante la determinación de responsabilidad en su contra, dadas las siguientes consideraciones.

La reconsideración se encuentra prevista en el artículo 36, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, y consiste en la facultad de las autoridades fiscales para revisar discrecionalmente las resoluciones de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente, y en su caso modificarlas o revocarlas, por una sola vez en beneficio del contribuyente.

Constituye para el interesado una última posibilidad de modificar o revocar una resolución que le es adversa, ya que procede únicamente en caso de que no se hubieren interpuesto medios de defensa y ya hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, con la condición de que no haya prescrito el crédito fiscal.

Así, el agente aduanal puede solicitar la reconsideración ante la autoridad fiscal, de alguno de los actos de sus subordinados, en el que por ejemplo se haya determinado un crédito fiscal en su contra, esto en el supuesto de que no haya interpuesto medio de defensa alguno en contra de dicho acto y habiendo transcurrido los plazos para ello; ante lo cual, dicha autoridad lo revisará a discreción, y en caso de que se demuestre fehacientemente que el acto del cual se solicitó la reconsideración se emitió en contravención a las disposiciones fiscales, lo modificará o revocará, pero siempre en beneficio del particular.

5.6 RECURSO DE REVOCACIÓN.

Este medio de defensa, es aplicable por mandato expreso del artículo 203 de la Ley Aduanera, el cual establece que en contra de todas las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras, procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación; sin embargo debe

aclararse que únicamente puede ser utilizado en contra de la determinación de la responsabilidad tributaria, ya que así se desprende del artículo 116 del Código en cita, el cual limita su procedencia en contra de las resoluciones dictadas en materia fiscal federal.

De ésta forma, el recurso de revocación no será procedente en contra de las resoluciones definitivas de las autoridades aduaneras en las que se determine la cancelación o suspensión de la patente del agente aduanal, dado su eminente naturaleza administrativa y no fiscal, tal y como se ilustra en la tesis de jurisprudencia XIX.1o.5 A, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito, en la Novena Época, visible en la página 1019 del Tomo XVIII del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta publicado en Noviembre de 2003.

REVOCACIÓN. ES IMPROCEDENTE EN CONTRA DE LA CANCELACIÓN DE UNA PATENTE DE AGENTE ADUANAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 1o. DE ABRIL DE 1996). De lo dispuesto en el artículo 142 de la Ley Aduanera, vigente hasta el 1o. de abril de 1996, que preveía que contra las resoluciones definitivas de las autoridades aduaneras procedían los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, se advierte que el de revocación es procedente contra las de naturaleza fiscal dictadas por tales autoridades en términos de los artículos 31 y 122 de la ley citada. De lo anterior se concluye que dicho medio de defensa no procede en contra de la cancelación de una patente de agente aduanal, pues ésta, en rigor, no es una resolución fiscal, sino una sanción de orden administrativo.

En efecto, aún y cuando de conformidad con el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación el recurso de revocación es procedente en contra de las resoluciones definitivas dictadas por las autoridades aduaneras, ello no debe entenderse de manera aislada, pues para determinar el alcance de la procedencia de éste recurso, debemos atender a lo previsto en el artículo 116 del Código en comento, el cual es claro en limitar la materia del recurso a las resoluciones definitivas dictadas en materia fiscal federal, por lo que las resoluciones dictadas por las autoridades aduaneras a que se refiere el artículo 117, fracción I del Código Fiscal de la Federación, deberán versar sobre cuestiones fiscales para que proceda en su contra el recurso de revocación.

Por otra parte, la revocación es un medio de impugnación optativo ya que así lo establece la Ley Aduanera en su numeral 203, al precisar que su interposición será optativa antes de acudir directamente al juicio de nulidad ante el Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Se interpone ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o bien ante la propia autoridad que emitió el acto o la que lo ejecutó, en un plazo de cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación del acto o resolución; su tramitación es formal, ya que debe hacerse

por escrito, en el que se deben cumplir con todos los requisitos exigidos en el Código Fiscal de la Federación, pues ante el incumplimiento de tales formalidades, el escrito se tendrá por no presentado o bien, motivará una prevención.

En el escrito de interposición del recurso de revocación se deben expresar los agravios o argumentos de defensa en contra del acto que se impugna, así como ofrecer las pruebas que se estimen pertinentes. Cabe resaltar que en la tramitación de este recurso, se admiten toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la confesional de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

El recurso de revocación es improcedente en los siguientes supuestos:

- a) La resolución que se impugna no es definitiva.
- b) No se afecta el interés jurídico del recurrente.
- c) La resolución fue dictada en otro recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.
- d) La resolución o acto ya fue impugnado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- e) La resolución ha sido consentida al no interponerse el recurso en el plazo señalado para tal efecto.
- f) La resolución es un acto conexo a otro que ya fue impugnado con medio de defensa diferente.
- g) No se amplía el recurso o bien si en dicha ampliación no expresa agravio alguno.
- h) La resolución ha sido revocada por la autoridad.
- i) La resolución fue dictada en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un Tratado para evitar la doble tributación.
- j) La resolución fue dictada por autoridad fiscal extranjera de acuerdo a tratados de asistencia mutua.

Dentro de las formalidades en la tramitación del recurso de revocación, se encuentra la obligación que tiene la autoridad para dictar y notificar su resolución en un plazo no mayor a tres meses contados a partir de la fecha en que se interpuso el recurso. El silencio de la autoridad significará que el acto impugnado se ha confirmado, ante lo cual, se podrán interponer los medios de defensa procedentes en contra de la negativa ficta o bien esperar la resolución expresa para hacerlo.

La resolución que pone fin al recurso de revocación puede: a) Desechar por improcedente el recurso de revocación; b) Sobreseer dicho recurso; c) Confirmar el acto impugnado; d) Mandar reponer el procedimiento; e) Dejar sin efectos el acto impugnado; f) Modificar el acto impugnado; g) Dictar un nuevo acto.

La resolución se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer, pero cuando uno sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto. La autoridad examinará en su conjunto los agravios, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada. Igualmente podrá revocar los actos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes.

Contra la resolución que se emita en el recurso de revocación, procede el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con el artículo 11, fracción XIV de la Ley Orgánica de dicho Tribunal, debiéndose señalar en el texto de la misma el plazo con que se cuenta para impugnarla en el T.F.J.F.A., so pena de que éste se duplique. Aunado a lo anterior, la resolución al recurso de revocación puede ser impugnada mediante el juicio de amparo indirecto, por violaciones directas a la Constitución o por inconstitucionalidad del algún precepto en que se haya fundamentado dicha resolución.

5.7 JUICIO DE NULIDAD.

El juicio contencioso administrativo conocido también como "juicio de nulidad", es un medio de defensa que tienen los particulares que se ven afectados por una resolución emitida por alguna autoridad federal o local, y para ejercerlo deben interponer la demanda respectiva ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dentro del término de 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

En este orden de ideas, el agente aduanal puede interponer este medio de defensa directamente en contra de las siguientes resoluciones definitivas emitidas por las autoridades aduaneras en las que se determine en su contra responsabilidad aduanera o tributaria:

De conformidad con el artículo 11, fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el agente aduanal puede defenderse mediante el juicio de nulidad en contra de las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales, como lo son las autoridades aduaneras,

en las que se determine a su cargo una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se determinen las bases para su determinación (responsabilidad tributaria).

Así mismo, con base en la fracción III del numeral antes mencionado, puede interponer este juicio en contra de las resoluciones definitivas en las que se le imponga una multa por infracción a las disposiciones administrativas federales, como lo son la Ley Aduanera, su Reglamento y demás disposiciones en materia aduanera y de comercio exterior (responsabilidad aduanera).

Ahora bien, como ya se dijo en líneas precedentes, la interposición del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación es optativa para el interesado antes de acudir al juicio de nulidad, por lo que en el supuesto de que se haya optado promover el recurso en comento, el agente aduanal tendrá la posibilidad de interponer el juicio en contra de la resolución que recaiga a dicho recurso, si ésta le fue adversa a sus pretensiones; ello con fundamento en la fracción XIV del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la cual establece que el juicio de nulidad es procedente en contra de las resoluciones definitivas que decidan los recursos administrativos promovidos en contra de las resoluciones que se mencionan en las demás fracciones del precepto en cita, entre las que se encuentran las que determinan responsabilidad aduanera o tributaria en contra del agente aduanal, tal y como ha quedado establecido en los párrafos anteriores.

Finalmente, es importante mencionar que el juicio de nulidad puede ser agotado por el agente aduanal en contra de las resoluciones definitivas relativas a la cancelación de la patente de agente aduanal, pues así lo permite la fracción XV del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con el artículo 203 de la Ley Aduanera, toda vez que de acuerdo al último precepto mencionado, en contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras, como lo es la cancelación de la patente de agente aduanal, la cual es dictada por el Administrador General de Aduanas, puede interponerse el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de cuenta, sin acudir previamente al recurso de revocación, ya que éste es optativo.

De esta manera, el artículo 203 de la Ley Aduanera otorga competencia al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para conocer de los juicios que se promuevan en contra de dichas resoluciones, por lo que surte la causal de procedencia prevista en la fracción XV del artículo 11 de la Ley

Orgánica del Tribunal en comentario, la cual establece que procede el juicio de nulidad en contra de las resoluciones definitivas que se mencionen en otros ordenamientos como competencia de ese Tribunal.

Lo anterior se robustece con la tesis I.7o.A.258 A, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en la página 1640 del Tomo XIX del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, publicado en enero de 2004, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ES COMPETENTE PARA CONOCER CONFLICTOS QUE VERSAN SOBRE LA CANCELACIÓN DE PATENTES DE AGENTE ADUANAL. En términos de lo establecido por el artículo 11, fracción XV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con el numeral 203 de la Ley Aduanera, ese órgano jurisdiccional es competente para conocer de la resolución definitiva de cancelación de patentes de agente aduanal, ello porque en términos del artículo 2o. de la Ley Aduanera, son autoridades en esa materia aquellas que por disposición legal o reglamentaria ejercen las atribuciones que dicho ordenamiento establece; así, al facultar el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria al administrador general jurídico del Servicio de Administración Tributaria para conocer y resolver los procedimientos de cancelación de patentes de agente aduanal, es inconcuso que éste, para tales efectos, tiene el carácter de autoridad aduanera y, en ese sentido, la decisión que sobre el particular dicte tendrá el carácter de definitiva, para el caso de su impugnación legal.”⁶

Por otra parte, en cuanto a las formalidades del juicio de nulidad, debemos mencionar que el plazo para promoverlo es de 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto que se impugna y se presenta directamente ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa competente en razón del domicilio de la autoridad que emitió dicha resolución.

Son admisibles todo tipo de pruebas, excepto la confesional de las autoridades mediante absolución de posiciones, la petición de informes, salvo que éstos se limiten a hechos que consten en documentos en poder de las autoridades, y las contrarias a la moral y las buenas costumbres.

La valoración de las pruebas queda a la prudente apreciación de la Sala, salvo tratándose de la confesión expresa, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario y los hechos legalmente afirmados por las autoridades en documentos públicos, los cuales hacen prueba plena.

El Magistrado Instructor de la Sala del conocimiento, para el mejor conocimiento de los hechos controvertidos, podrá acordar, hasta antes del cierre de la instrucción, la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los mismos, ordenar la práctica de cualquier diligencia o promover la preparación y

⁶ Tesis I.7o.A.258 A, Instancia: Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIX, página 1640, publicado en enero de 2004.

desahogo de la prueba pericial cuando se planteen cuestiones de carácter técnico y no hubiere sido ofrecida por las partes.

En contra de la sentencia definitiva que se emita en el juicio de nulidad, procede el juicio de amparo directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito, como se explicará más adelante.

5.8 PROCESO PENAL.

El proceso penal “es el conjunto de actividades, formas y formalidades de carácter legal, que son previamente establecidas por el órgano legislativo del Estado, y que llevan a cabo las personas que intervienen en una relación jurídica de derecho penal, con la finalidad de que un órgano del propio Estado, con facultades jurisdiccionales, determine la aplicación de la ley penal a un caso concreto. Finalmente, en el supuesto de que se resuelva sobre la existencia del delito y se tribuya su realización a un sujeto, las penas impuestas serán aplicadas por el órgano ejecutivo del Estado”.⁷

El proceso penal se compone de una etapa de preinstrucción, una de instrucción, una primera y una segunda instancia o apelación.

Cabe mencionar que antes de que inicie el proceso penal, se integró una averiguación previa ante el Ministerio Público con motivo de una denuncia o una querrela formuladas por las personas o víctimas para hacer del conocimiento de dicha representación social la comisión de hechos que puedan constituir un delito, a fin de que se realice una investigación, de la cual si se acredita o no el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del indiciado, se determinará si procede o no el ejercicio de la acción penal; en cuyo caso se consignará ante un Juez de lo penal para que determine lo que en derecho corresponda.

De ésta manera existe una etapa de averiguación previa que se lleva a cabo por un órgano del Poder Ejecutivo, ya sea federal o local, y comprende desde la denuncia o la querrela, hasta el ejercicio de la acción penal con la consecuente consignación ante un Juez, la determinación del no ejercicio de aquélla o la resolución de reserva por parte del Ministerio Público.

⁷ SCJN, “Manual del Justiciable”, Materia Penal, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2003, pp. 14 y 15.

Ahora bien, como ya ha quedado establecido, en el caso de los delitos fiscales perseguibles de oficio, basta con la formulación de la denuncia correspondiente, sin embargo, de conformidad con el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación, ésta facultad se confiere de manera exclusiva a la autoridad fiscal, quien deberá aportar las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.

En tanto que los delitos fiscales perseguibles por querrela, como lo son los actos asimilables al contrabando, el delito de Defraudación Fiscal y otros asimilables, los delitos por violación a los deberes formales, la Depositaria Infiel, el delito de ordenar o practicar visitas domiciliarias o embargos sin el debido mandamiento legal suscrito por autoridad competente, así como la revisión física de mercancías en transporte en lugares distintos a los recintos fiscales, y los delitos de operaciones, transporte o transferencia de bienes de procedencia ilícita; tienen como requisito de procedibilidad, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la querrela correspondiente ante el Ministerio Público Federal.

Por otra parte, para que proceda la acción penal en contra del delito de contrabando y de robo o deterioro de mercancía en recinto fiscal, se requiere que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la declaratoria de perjuicio correspondiente.

Una vez que el Ministerio Público determina el ejercicio de la acción penal y la consigna ante un Juez, inicia la etapa de preinstrucción en el proceso penal, la cual consiste en las actuaciones que realiza el Juez para determinar la clasificación de los hechos materia del proceso conforme al tipo penal aplicable, la probable responsabilidad del inculpado, o en su caso la libertad de éste por falta de elementos para procesar, lo cual se debe llevar a cabo sin exceder el plazo de setenta y dos horas cotadas a partir de que el procesado es puesto a disposición del Juez.

En efecto, transcurridas las setenta y dos horas antes mencionadas, debe dictarse un auto de formal prisión, a fin de justificar la detención de una persona, para lo cual se requiere que se haya tomado la declaración preparatoria del detenido dentro de las cuarenta y ocho horas en que se encuentra a disposición del Juez, observando las formalidades y requisitos legales aplicables, que se compruebe el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del inculpado y que no se encuentre plenamente comprobada alguna circunstancia excluyente de responsabilidad a favor del inculpado, o que extinga la acción penal.

En caso de que el delito no merezca pena de prisión, el auto que se dicta es el de sujeción a proceso y debe guardar los mismos requisitos que el de formal prisión.

Luego de dictado el auto de formal prisión o sujeción a proceso, inicia el procedimiento de instrucción que consiste en las diligencias practicadas por la autoridad jurisdiccional para averiguar y probar la existencia del delito, así como la responsabilidad o no responsabilidad penal del inculpado en la ejecución de éste. Dentro de este procedimiento se ofrecen, admiten y desahogan todos los medios de prueba que no sean contrarios al derecho, dentro de los cuales la legislación penal federal contempla la confesión, la inspección judicial, los dictámenes periciales, la declaración de testigos, los careos, la reconstrucción de hechos, los documentos públicos y privados, las presunciones, etc.

Posteriormente, el Juez dicta un auto que declara cerrada la instrucción, dando paso a la primera instancia del proceso penal en la cual el Ministerio Público y el procesado precisan su pretensión y su defensa ante el Juez mediante la formulación de sus conclusiones.

Cabe precisar que en tratándose de los delitos fiscales, el proceso penal se sobreseerá a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

Una vez que son formuladas las conclusiones correspondientes, y que se lleva a cabo la audiencia de vista, el Juez dicta su sentencia, condenando o absolviendo al procesado, y que puede ser recurrida mediante la apelación ante un Tribunal Unitario de Circuito, quien puede confirmar, revocar o modificar la sentencia de primera instancia.

5.9 JUICIO ORDINARIO CIVIL.

Como ya dijimos anteriormente, al originarse una controversia entre dos o más sujetos, éstos pueden acudir ante un órgano jurisdiccional a fin de que éste aplique las normas jurídicas necesarias para resolver dicha controversia, a través de una sentencia, a lo cual se le llama proceso jurisdiccional.

Ahora bien, cuando la controversia tiene que ver, entre otros temas, con las obligaciones y los contratos, el proceso jurisdiccional en el cual se pretende resolver la controversia, es civil.

En este sentido, si la responsabilidad civil es la obligación de reparar los daños y/o perjuicios causados a un tercero, ya sea con motivo de un hecho ilícito o del riesgo creado; y el hecho ilícito es una conducta cuya antijuricidad puede surgir por la trasgresión a una norma jurídica general (leyes) o de una disposición particular (cláusulas de un contrato o la declaración unilateral de la voluntad, sentencia), entonces, indudablemente que las cuestiones relativas a la responsabilidad civil a cargo del agente aduanal deben ventilarse ante un Juez en un proceso civil.

De ésta manera, cuando un tercero pretende atribuir una responsabilidad civil a cargo del agente aduanal, es decir, que éste repare el daño y/o perjuicio que le produjo con su conducta ilícita, lo debe hacer ante un Juez, haciendo valer una acción a través de la presentación de la correspondiente demanda que cumpla con las formalidades establecidas en ley, y el proceso que se inicie como consecuencia de ello, será un proceso jurisdiccional civil.

En dicho proceso civil, la persona que pretende obtener la reparación del daño o perjuicio al considerar que existe responsabilidad civil por parte del agente aduanal como consecuencia de su conducta ilícita, toma el nombre de actor o demandante; en tanto que el agente aduanal, el de demandado.

En este supuesto, la acción que ejercitaría el actor tiene su sustento jurídico, dependiendo de su naturaleza, en los artículos 1910 a 1934 del Código Civil Federal si es responsabilidad civil extracontractual, y del 2104 al 2118 del Código en cita si se trata de responsabilidad civil contractual, la cual prosperará si el demandante acredita con las pruebas idóneas los hechos en los cuales funda su pretensión y que por tanto le asiste el derecho de exigir al agente aduanal la reparación del daño y/o perjuicio que le ha causado con su conducta ilícita.

Una vez que el agente aduanal ha sido emplazado a juicio, al notificarle la demanda que se ha interpuesto en su contra, este puede contestarla refiriéndose a todos los hechos comprendidos en la misma, afirmándolos, negándolos, expresando los que ignore por no ser propios, o bien narrándolos en la forma cómo crea que tuvieron lugar.

De igual forma, el agente aduanal en su escrito de contestación de demanda debe oponer las excepciones y defensas que tiene en contra de las prestaciones que le exige el demandante, y si es el caso, puede plantear la reconvención, que consiste en demandar a su vez al actor ciertas prestaciones relacionadas con el caso controvertido, la cual deberá cumplir con las mismas formalidades que la demanda inicial.

Después de que han sido planteadas las pretensiones de las partes en el proceso civil, viene una etapa probatoria en la que dichas partes ofrecen las pruebas en las que apoyan los hechos y con las que pretenden demostrar el derecho que les asiste, el juzgador determina sobre su admisión o rechazo y en la que se efectúa el desahogo material y jurídico de las mismas.

Cabe mencionar que en el proceso civil se pueden ofrecer todas las pruebas que puedan producir convicción en el ánimo del juzgador sobre los hechos controvertidos, excepto aquellas que sean contrarias a derecho y a la moral, las que no tengan relación con los hechos controvertidos o que se refieran a hechos imposibles o inverosímiles.

Concluida la fase probatoria, las partes hacen una serie de argumentaciones, llamadas alegatos, y con las cuales razonan ante el juzgador a fin de acreditar que sus pretensiones o excepciones y defensas fueron acreditadas, y por tanto, que los preceptos que citaron como su apoyo legal, son aplicables a su causa. A su vez, los alegatos tienen la finalidad de desvirtuar las actuaciones de la contraria, aduciendo que los hechos que aquella hizo valer no fueron probados y que por ende sus pretensiones o excepciones o defensas no son suficientes al derecho que dice tener.

Finalmente, y suponiendo que las partes no se conciliaron, o que no aconteció alguna otra forma de terminación del proceso, el juzgador emite sentencia en la que determinará la legitimidad o ilegitimidad de las pretensiones de la parte actora, de manera parcial o total, o la procedencia o improcedencia parcial o total de las defensas y excepciones que opuso la parte demandada; resolución que podrá ser recurrida mediante la apelación, por cualquiera de las partes cuando estén en desacuerdo con la decisión del órgano jurisdiccional.

5.10 JUICIO DE AMPARO.

“El amparo es un juicio o proceso que se inicia por la acción que ejercita cualquier gobernado ante los órganos jurisdiccionales federales contra todo acto de autoridad (lato sensu) que le causa un agravio en su esfera jurídica y que considere contrario a la Constitución, teniendo por objeto invalidar dicho acto o despojarlo de su eficacia por su inconstitucionalidad o ilegalidad en el caso concreto que lo origine.”⁸

Sin embargo, el juicio de amparo constituye un medio de defensa extraordinario, ya que de conformidad con el principio de definitividad que lo rige, sólo puede acudirse a él cuando no exista o se hayan agotado previamente los medios de defensa ordinarios previstos en la legislación que rige el acto reclamado, y los cuales tengan como efecto la revocación, modificación o nulificación del mismo, tal y como lo establece el artículo 73 fracción XIII de la Ley de Amparo.

Con base en los artículos 103 y 107 constitucionales, el juicio de amparo puede ser directo o indirecto dependiendo la naturaleza del acto que se reclame en el mismo. Así el amparo directo es aquel del cual conocen los Tribunales Colegiados de Circuito y que procede contra sentencias definitivas, ya sea civiles, penales, administrativas o laudos arbitrales; entendiendo por sentencia definitiva aquella que dictan los tribunales civiles, administrativos o de trabajo, por medio de la cual deciden la controversia fundamental o principal del juicio, y en contra de la cual no procede ningún recurso legal ordinario.

Así las cosas, las sentencias emitidas por los tribunales de segunda instancia (apelación) en los procesos penales y civiles, en los que se decidió respecto de la responsabilidad civil o penal del agente aduanal, así como las dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa concluyendo la cuestión relativa a la responsabilidad aduanal o tributaria del agente aduanal y que le sean adversas, pueden ser impugnadas mediante el juicio de amparo directo, con fundamento en el artículo 107 fracciones V y VI de la Constitución y el artículo 158 de la Ley de Amparo.

Por otra parte, el juicio de amparo indirecto es el que se interpone ante los Juzgados de Distrito en contra de cualquier acto de autoridad que no sea sentencia definitiva, respetando los principios que rigen este juicio y con las salvedades que prevé el artículo 114 de la Ley de Amparo.

⁸ BURGOA Orihuela, Ignacio, “El Juicio de Amparo”, 38ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001, pág. 173.

Así que, con respecto al tema toral de la presente investigación, el juicio de amparo indirecto puede ser agotado por el agente aduanal en los siguientes supuestos:

Según la fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo, procede el juicio de amparo indirecto contra los actos provenientes de la autoridad administrativa, como lo es la autoridad aduanal, sin embargo, si el acto emana de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo indirecto será improcedente contra los actos aislados de dicho procedimiento, y sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva que se dicte en el mismo, haciendo valer las violaciones cometidas en la propia resolución o durante el desarrollo del procedimiento y en virtud de las cuales hubiere quedado sin defensa el agente aduanal o privado de los derechos que la ley de la materia le concede.

Cabe señalar en este punto que, los diversos actos aislados provenientes tanto del PAMA como del PIMA, no son impugnables mediante el juicio de amparo, de acuerdo a lo dicho en el párrafo anterior, así como tampoco se puede impugnar directamente por éste medio la resolución definitiva emitida en dichos procedimientos, ya que existe un medio de defensa ordinario que debe agotarse previamente, es decir, el recurso de revocación o bien el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Por lo que la vía de impugnación a seguirse en contra de los actos derivados del PAMA o del PIMA, es interponer ya sea el recurso de revocación o el juicio de nulidad, y si los mismos son adversos a los intereses del agente aduanal, interponer el juicio de nulidad si se eligió el recurso de revocación como primera opción, o bien el juicio de amparo directo en contra de la sentencia de la Sala del Tribunal en comento.

Con respecto a la procedencia del amparo indirecto prevista en la fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo, es de resaltar que existe una excepción por lo que se refiere a la improcedencia de dicho juicio en contra de los actos aislados de un procedimiento administrativo, la cual consiste en que éste procederá si dichos actos son de los considerados de imposible reparación.

Dentro de este supuesto se encuentra la resolución que emite la autoridad aduanal y por medio de la cual suspende la patente del agente aduanal. En efecto, la suspensión de la patente de agente aduanal es un acto de imposible reparación porque las consecuencias derivadas del mismo no podrían ser reparadas con la resolución que dictara la propia autoridad en el procedimiento administrativo correspondiente.

Robustece lo anterior, la tesis aislada XIX.2o.4 A, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito en la Novena Época, visible en la página 476, del tomo II del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, publicado en octubre de 1995, cuyo tenor literal es el siguiente:

AGENTE ADUANAL. SUSPENSIÓN EN EL EJERCICIO DE SU PATENTE. ES UN ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN, PARA LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE GARANTÍAS. El artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, establece que contra los actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva que se dicte en un procedimiento seguido en forma de juicio; sin embargo, tal regla admite una excepción consistente en aquellos actos definitivos que se dicten antes de pronunciarse la referida resolución como acontece en el caso de la suspensión de la patente de agente aduanal, el que se considera como un acto definitivo en tanto no existe en la Ley Aduanera, un recurso mediante el cual pueda revocarse o modificarse, amén de ser un acto de ejecución irreparable, porque las consecuencias derivadas del mismo no podrían ser reparadas con la sentencia que se dictara en el procedimiento administrativo correspondiente en caso de que éste resultara favorable a los intereses del quejoso, puesto que el tiempo que durara la privación del derecho para ejercer la patente aduanal y la consecuente prohibición para despachar y recibir mercancías no podría restituirse por efectos de la propia resolución; razón por la que debe considerarse tal acto como de imposible reparación, resultando procedente el amparo indirecto conforme a lo dispuesto por el artículo 114, fracción IV de la Ley de Amparo.⁹

Como ya ha quedado establecido, la resolución de cancelación de la patente del agente aduanal, puede ser impugnada mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con el artículo 11, fracción XV de la Ley Orgánica de dicho cuerpo colegiado, en relación con el artículo 203 de la Ley Aduanera; por lo que el juicio de amparo no podrá agotarse directamente en contra de la resolución de cancelación (a menos que se alegue la inconstitucionalidad de la ley que se aplicó en tal acto, pues en ese supuesto se puede acudir directamente al juicio de amparo indirecto), sino hasta que se haya agotado previamente el juicio de nulidad, en cuyo caso, en contra de la sentencia que resuelva dicho juicio procederá el amparo directo y no así el indirecto.

Una vez que ha quedado establecida, de una manera muy genérica y completamente enfocada a la materia de la presente investigación, la procedencia del juicio de amparo, sólo nos resta mencionar que en la interposición y sustanciación de éste, deben cumplirse con las formalidades que establece la Ley de Amparo, de tal forma que en la presentación de la demanda de garantías debe respetarse el término que se otorga al efecto y que corresponda al caso concreto, deben cumplirse con los requisitos que se exigen para el escrito de demanda, y acompañarla de los documentos que se señalan, ajustarse a los términos judiciales, atender a las especificaciones para el ofrecimiento y exhibición de las pruebas, etc.

⁹ Tesis Aislada XIX.2o.4 A, Instancia: Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito. Novena Época. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo II, página 476, publicado en octubre de 1995.

CONCLUSIONES.

1. Agente Aduanal es el profesional en comercio exterior que actúa habitualmente en representación de importadores y exportadores en el despacho aduanero de mercancías, mediante la patente otorgada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
2. De acuerdo a la naturaleza jurídica del agente aduanal, éste puede ser considerado como un profesional del comercio exterior y como un auxiliar de la administración pública, que actúa como mandatario y representante legal de los importadores o exportadores que requieren de sus servicios profesionales, constituyéndose además como un sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera en su carácter de responsable.
3. Desde el punto de vista jurídico, la responsabilidad es aquella posibilidad en virtud de la cual se puede exigir a un sujeto –ya sea porque realizó por sí mismo la conducta ilícita o bien porque guarda una relación específica con el agente de tal conducta y que es determinada por el ordenamiento jurídico– la reparación del daño o lesión provocados con su actuar ilícito en los derechos o bienes de otro sujeto.
4. Responsabilidad civil es la necesidad de reparar los daños y perjuicios causados a otro, por un hecho ilícito o por la creación de un riesgo.
5. La responsabilidad aduanera surge a cargo de un sujeto cuando éste incumple con la obligación establecida en una norma aduanera que le era imperativa, ya sea realizando lo que la misma prohíbe u omitiendo lo que ordena, y como consecuencia de ello, se le impone la sanción administrativa que en derecho corresponda.
6. De acuerdo al artículo 1º de la Ley Aduanera, el agente aduanal es un sujeto pasivo de la obligación aduanera, por lo que el incumplimiento de ésta, genera a su cargo la responsabilidad aduanera correspondiente; sin embargo, el alcance de la responsabilidad aduanera del agente aduanal, se constriñe a los actos que realice en el ejercicio de sus funciones, esto es, en su actuación en las diferentes etapas del despacho aduanero en los que intervenga como representante legal de los importadores y

exportadores, la cual incluye su participación en el levantamiento del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

7. La responsabilidad tributaria aduanera del agente aduanal, es conocida como “responsabilidad solidaria”, y ésta nace cuando tenga lugar tanto el hecho generador, como el presupuesto de hecho previsto por el legislador en el artículo 53, fracción II de la Ley Aduanera, es decir, cuando un agente aduanal, intervenga, personalmente o por conducto de sus empleados autorizados, en el despacho de mercancías.
8. La responsabilidad solidaria del agente aduanal (responsabilidad tributaria aduanera) comprende: Impuestos al Comercio Exterior, otras contribuciones y cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo; así como los accesorios de las contribuciones (recargos, gastos de ejecución, indemnización por cheques sin fondos), con excepción de las multas.
9. El agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus empleados o dependientes autorizados y de sus mandatarios, únicamente cuando éstos actúen en nombre y por cuenta de aquel en el ámbito del despacho aduanero.
10. La responsabilidad penal fiscal del agente aduanal, sujeto imputable en el ámbito del derecho penal, deviene al llevar a cabo éste la conducta típica y antijurídica constitutiva de los delitos fiscales, con la cual se colocará en una relación con el Estado, el cual le someterá a un proceso, en el cual puede resultar condenado o absuelto, según se demuestre o no la culpabilidad en su conducta, es decir, si después de sustanciado el proceso penal, se demuestra que el agente aduanal obró culpablemente, el Tribunal correspondiente lo declarará como penalmente responsable del delito e impondrá la pena respectiva.
11. Para determinar el alcance de la responsabilidad penal fiscal del agente aduanal, debe atenderse el principio personal de las penas, en virtud del cual el agente aduanal sólo puede ser responsable de los llamados delitos fiscales por actos propios. Lo anterior es así pues aún y cuando el agente aduanal es el representante de los importadores y exportadores, éste solo lo es en los casos expresamente señalados en la ley, es decir, en tratándose de las actuaciones derivadas del despacho aduanero que se celebren en el recinto fiscal, en las notificaciones derivadas de dicho despacho, y cuando se trate del Acta o escrito

que se levante con motivo del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; por lo que no responde por la conducta ilícita que sus representados lleven a cabo, sino por su propia actuación.

12. Los medios de impugnación al alcance del agente aduanal, son los de carácter administrativo previstos en la legislación fiscal y aduanera, es decir, el recurso de revocación, la revisión administrativa (reconsideración) de las autoridades y el juicio contencioso administrativo; y los de carácter judicial, donde encontramos el juicio ordinario civil, el proceso penal y el juicio de amparo; así también puede ejercer su defensa en la Junta Técnica, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el Procedimiento de Irregularidades en Materia Aduanera, y el procedimiento de suspensión o cancelación de patente.

260
BIBLIOGRAFÍA.

1. ACOSTA Roca, Felipe, "Trámites y Documentos en Materia Aduanera", 3ª Edición, Ediciones Fiscales I.S.E.F., México, 2005.
2. ACOSTA Roca, Felipe, "Glosario de Comercio Exterior", 2ª Edición, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2003.
3. ALVARADO Esquivel, Miguel de Jesús, "La Responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal", Editorial Porrúa, México, 2000.
4. BASALDUA Ricardo Xavier, "Introducción al Derecho Aduanero", Concepto y Contenido, Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1988.
5. BEJARANO Sánchez, Manuel, "Obligaciones Civiles", 3ª Edición, Editorial HARLA, México, 1984.
6. BORJA Soriano, Manuel, "Teoría General de las Obligaciones", 12ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1991.
7. BURGOA Orihuela, Ignacio, "El Juicio de Amparo", 38ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001.
8. CANALES Pichardo, Víctor Manuel, "Delitos Fiscales", Cárdenas Editor Distribuidor, México, 2003.
9. CARVAJAL Contreras, Máximo, "Derecho Aduanero", 13ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2005.
10. CARRASCO Iriarte, Hugo, "Derecho Fiscal I", IURE Editores, México, 2001.
11. CASTELLANOS, Tena Fernando, "Lineamientos Elementales de Derecho Penal", 5ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1969.
12. CORREA Alcalá Cesar Omar, "Utilidad Jurídica de los Regímenes Aduaneros en México", Facultad de Derecho UNAM, 2005.
13. CORTINA Velarde, Francisco, "Ley Aduanera", Análisis y Comentarios, 4ª Edición, Editorial THEMIS, México, 2001.
14. DELGADILLO Gutiérrez, Luís Humberto, "Principios de Derecho Tributario", 4ª Edición, Editorial Limusa, México, 2004.
15. FERNÁNDEZ Lalanne, Pedro, "Derecho Aduanero", Ediciones Roque De Palma, Buenos Aires, Argentina, 1966.
16. FRAGA, Gabino, "Derecho Administrativo", 44ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2005.
17. GARCÍA Lepe, Carlos, "Alcances y Efectos de la Responsabilidad Solidaria", Editorial Indetec, México, 1995.
18. GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, "Derecho de las Obligaciones", 12ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1997.

19. HERNÁNDEZ De la Cruz, Arturo, "Estudio Práctico de las Infracciones y Sanciones Aduaneras", Ediciones Fiscales ISEF, México, 2002.
20. LOMELÍ Cerezo, Margarita, "Derecho Fiscal Represivo", 3ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1998.
21. LÓPEZ Betancourt, Eduardo, "Teoría del Delito", 8ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2000.
22. MABARACK Cerecedo, Doricela, "Derecho Penal Fiscal", Lazcano Garza Editores, México, 1993.
23. MARGAIN Manautou, Emilio, "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", 14ª edición, Editorial Porrúa, México, 1999.
24. MOYOTL Hernández, Francisca, "El Embargo Precautorio en Materia Aduanera", Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
25. REYES Altamirano, Rigoberto, "Elementos Básicos de Derecho Fiscal", 2ª Edición, Universidad de Guadalajara, México, 2001.
26. REYES Díaz-Leal, Eduardo, "Aduanas: Operación en México", Editorial Universidad en Asuntos Internacionales, México, 1994.
27. "La Función Del Agente Aduanal", Editorial Bufete Internacional, Consultores y Abogados, México, 2003.
28. "El Despacho Aduanal", Editorial Bufete Internacional de Intercambio, S.A. de C.V., México, 2003.
29. "El Agente Aduanal", Editorial Universidad en Asuntos Internacionales, México, 2000.
30. RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, "Derecho Fiscal", 2ª Edición, Editorial OXFORD, México, 1998.
31. ROHDE Ponce, Andrés, "Derecho Aduanero Mexicano", Tomo 1, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2000.
32. "Derecho Aduanero Mexicano", Tomo 2, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2000.
33. SÁNCHEZ Gómez, Narciso, "Derecho Fiscal Mexicano", 2ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001.
34. SÁNCHEZ Piña, José de Jesús, "Nociones de Derecho Fiscal", 5ª Edición, Editorial PAC, S.A. de C.V., México, 1991.
35. SCJN, "Manual del Justiciable", Materia Civil, 5ª Edición, Editado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2006.
36. "Manual del Justiciable", Materia Penal, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2003.
37. SERRA Rojas, Andrés, "Derecho Administrativo", Segundo Curso, Editorial Porrúa, México, 2000.

38. TAMAYO Jaramillo, Javier, "De la Responsabilidad Civil", Tomo I, Editorial Temis S.A., Santa Fe de Bogotá, Colombia, 1999.
39. TREJO Vargas, Pedro, "El Sistema Aduanero Mexicano", SHCP, México, 2003.
40. URBINA Nandayapa, Arturo, "Los Delitos Fiscales en México", Editorial SICCO, México, 1997.
41. VÁZQUEZ Del Mercado, Oscar, "Contratos Mercantiles", 11ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2001.
42. WITKER, Jorge, "Derecho Tributario Aduanero", Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1995.
43. ZAFFARONI, Eugenio Raúl, "Manual de Derecho Penal", Parte General, 6ª Edición, Editorial Sociedad Anónima Editora, Comercial, Industrial y Financiera, Argentina, 2003.
44. ZAMORA y Valencia, Miguel Ángel, "Contratos Mercantiles", 5ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1994.

DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS.

1. CABANELLAS, Guillermo, "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual", Tomo VI, 20ª Edición, Editorial Heliasta, S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1986.
2. "Enciclopedia Jurídica Omeba", Tomo XIII, Editorial Driskill, S.A., Argentina, 1990.
3. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, "Diccionario Jurídico Mexicano", Tomo II, Editorial Porrúa- UNAM, México, 1985.

LEGISLACIÓN.

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Ley Aduanera.
3. Reglamento de la Ley Aduanera.
4. Ley de Amparo.
5. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
6. Código Fiscal de la Federación.
7. Código Civil para el Distrito Federal.
8. Código Civil Federal.
9. Código Federal de Procedimientos Civiles.
10. Código de Comercio.

11. Código Penal Federal.
12. Código Federal de Procedimientos Penales.
13. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
14. Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

INTERNET.

1. www.aduanas.sat.gob.mx
2. www.caaarem.org.mx
3. www.claa.org.mx