

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO.**

**FACULTAD DE DERECHO
Seminario de Derecho Fiscal.**



**EL SEGUNDO RECONOCIMIENTO EN MATERIA
ADUANERA.**

José Dolores González García.

Bajo la dirección de la Doctora:
Margarita Palomino Guerrero.

**Ciudad Universitaria, en México Distrito Federal,
2009.**



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.

Agradezco a mis padres por todo lo que han hecho, consiguieron su propósito, hoy soy hombre de provecho, a mi familia entera que siempre me han apoyado, a la Universidad Nacional Autónoma de México, a la Facultad de Derecho, a mi asesora la Doctora Margarita Palomino, a mis profesores, a mis compañeros y a todas aquellas personas con las cuales he compartido momentos buenos o malos en mi vida y me han impulsado a seguir y cuando he resbalado nunca me han dejado caer, y también a todas aquellas personas que recorrieron, recorren y recorrerán conmigo la senda de la vida, a todos gracias totales.

Este trabajo esta dedicado a mis padres Felipe y Esther, por darme la vida y aguantarme, a mi sobrina Itzel Victoria por mostrarme que nosotros mismos somos nuestros héroes, a mis hermanos Felipe, Cinthya, Antonio y Pablo por siempre estar ahí, a mis sobrinos por brindarme sonrisas, a todas las personas con las que he convivido a lo largo de mi vida y han dejado su huella en mi.

INDICE.

CAPITULO I “MARCO REFERENCIAL”

1.1 LA POTESTAD TRIBUTARIA-----	1.
1.2 LA COMPETENCIA DE RECAUDACIÓN-----	10.
1.3 LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA	
1.3.1 EL HECHO IMPONIBLE-----	16.
1.3.2 EL HECHO GENERADOR-----	18.
1.4 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA-----	22.
1.5 DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL-----	25.
1.6 EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN-----	30.
1.7 EL SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA-----	32.

CAPITULO II “FACULTADES DE REVISIÓN DE LA AUTORIDAD”

2.1. MARCO CONSTITUCIONAL-----	36.
2.2. FORMALIDADES DE LA REVISIÓN-----	41.
2.3. LA VISITA DOMICILIARIA-----	46.
2.4. LA REVISIÓN DE GABINETE-----	54.
2.5. LA REVISIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES-----	57.
2.6. LA REVISIÓN DE MERCANCÍAS EN TRANSPORTE-----	59.
2.6.1. FUNDAMENTO-----	62.
2.6.2. PROCEDIMIENTO-----	65.

2.6.3. CONSECUENCIAS ANTE LA NO-COINCIDENCIA DE LO DECLARADO-----	68.
--	-----

CAPÍTULO 3 “EL DESPACHO ADUANERO.”

3.1. CONCEPTO DE DESPACHO ADUANERO-----	78.
3.2. LLEGADA DE LAS MERCANCÍAS-----	83.
3.3. REGISTRO ANTE EL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA----- -----	85.
3.4. ACTIVACIÓN DEL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA-----	86.
3.5. PRIMER RECONOCIMIENTO DERIVADO DE LA ACTIVACIÓN DEL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA-----	91.
3.6. SEGUNDO RECONOCIMIENTO DERIVADO DE LA ACTIVACIÓN DEL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA-----	94.
3.7. LOS PRINCIPALES REGIMENES ADUANEROS-----	97.

CAPITULO IV “EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA”.

4.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO-----	132.
4.2 CLASIFICACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO-----	136.
4.3 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO-----	143.
4.4 EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO-----	152.
4.5 EXTINCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO-----	154.
4.6 EFECTOS JURÍDICO-ECONÓMICOS DEL SEGUNDO RECONOCIMIENTO-----	159.

4.7 INSTRUMENTACIÓN DEL PAMA-----	163.
4.8 INCAUTACIÓN DE BIENES-----	168.
4.9 PERIODO PARA DESVIRTUAR HECHOS-----	174.
4.10 OFRECIMIENTO DE PRUEBAS-----	179.
4.10.1 LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL-----	183.
4.11 PROPUESTA PARA LIMITAR EL SEGUNDO RECONOCIMIENTO EN MATERIA ADUANERA.-----	185.
CONCLUSIONES-----	189.
BIBLIOGRAFÍA-----	192.
FUENTES ELECTRONICAS-----	197.

INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo tiene como objetivo el análisis y estudio del segundo reconocimiento en materia aduanera (revisión físico-documental de las mercancías importadas o exportadas), mismo que en nuestra opinión atenta contra lo dispuesto en el artículo 23 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y retrasa de manera importante el despacho de las mercancías tanto en las importaciones como en las exportaciones realizadas en nuestro país.

Bajo este contexto en materia de comercio exterior existen el primer y el segundo reconocimiento, considerado éste último por nosotros como un segundo acto de molestia sobre la misma Operación de Comercio Exterior, aunado a que la practica de dicho “reconocimiento” se realiza por una empresa que se auxilia por dictaminadores, mismos que no son empleados directos de la autoridad (SAT), sino de una empresa concesionada para tal fin, la cual tiene la función de revisar el trabajo y el reconocimiento realizado por los verificadores, estos últimos si son empleados directos de la Administración General de Aduanas (AGA), debiendo destacar que los verificadores no tienen ni guardan la condición de autoridad.

En este orden de ideas, después de laborar durante un año en una Agencia Aduanal y un año mas en una asociación de agentes aduanales, nos percatamos que el mencionado reconocimiento se presta a la corrupción, y su objetivo no se cumple, en este punto, es oportuno precisar que el segundo

reconocimiento fue creado para evitar la corrupción de los verificadores aduaneros que realizan el primer reconocimiento; situación que en la practica sigue presentándose; así tenemos que el segundo reconocimiento entorpece las operaciones de comercio exterior, rompiendo así con los principios de facilitación y celeridad que rigen en esta materia, por lo anterior el segundo reconocimiento en materia aduanera se convierte en un sin sentido, por lo que proponemos y exponemos a lo largo del presente trabajo, que su existencia se vea limitada a ciertas operaciones de comercio exterior, en virtud de que fue creado con la finalidad de revisar la labor de los verificadores, empleados de la autoridad y evitar la corrupción; sin embargo y lejos de evitarla se promueve, por que paradójicamente es en el segundo reconocimiento en donde existe más corrupción, además, de que hacer tardados los despachos, con los costos y efectos jurídicos que esto implica.

En este tenor cabe recordar que el segundo reconocimiento es un acto de autoridad y es la revisión físico-documental de las mercancías y el mecanismo para que la autoridad se cerciore de que, lo declarado en el pedimento y documento anexos coincide con lo que físicamente se esta presentando a despacho.

Bajo este contexto debemos inferir que existe un primer reconocimiento que lo realizan los verificadores que si son empleados directos de la SHCP (SAT), entonces debemos puntualizar que si se realiza un primer reconocimiento por empleados de la autoridad pero el segundo reconocimiento no cumple con el objetivo para el cual fue creado, en razón de existir vicios, ya que no son

autoridad y además no son peritos y sin embargo cambian las fracciones arancelarias e inician PAMAS (Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera)

Por tales motivos el presente trabajo tiene como finalidad el estudio y demostración de que el “segundo reconocimiento en materia aduanera” es obsoleto y no cumple la función para la cual fue creado, es decir lograr transparencia y agilidad en el proceso o despacho aduanero, las anteriores son las razones por las cuales consideramos que resulta atentatorio del artículo 23 constitucional y aunado a lo anterior proponemos que se limite su practica a las operaciones de comercio exterior que pongan en peligro la salud, seguridad, paz, de nuestro país o de otro u otros países con los que se tengan relaciones de comercio exterior.

CAPITULO I “MARCO REFERENCIAL”

1.1 LA POTESTAD TRIBUTARIA

Acudiremos en principio al fundamento legal que le atribuye a la Federación, a los Estados, Municipios y al Distrito Federal, el imperio para poder establecer las contribuciones a los gobernados, dicho fundamento legal es la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución que a la letra dice:

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

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

En concordancia la fracción VII del artículo 73 del mismo ordenamiento que a la letra expresa lo siguiente:

***Artículo 73.** El Congreso tiene facultad: (...)*

***VII.** Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.
(...).*

En este orden de ideas pasaremos a la revisión de lo que diversos autores han escrito sobre el tema y sus opiniones.

Se ha dicho que la Federación tiene un Poder Tributario ilimitado, en atención a lo dispuesto por la fracción VII del artículo 73 constitucional, por cuanto

posibilita a ésta “imponer las contribuciones necesarias a satisfacer el presupuesto de egresos¹”, lo que significa que puede imponer cualquier tipo de gravamen.

De tal manera Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo expresan en su “Derecho Fiscal” que “corresponde al Congreso de la Unión la imposición de las contribuciones federales, a las Legislaturas o Congresos de los estados las contribuciones estatales, y como los municipios no cuentan con órgano legislativo que les determinen las contribuciones, corresponde a la Legislatura o Congreso del estado imponer las contribuciones de los municipios en los términos del artículo 115 fracción IV, constitucional”²

Así, la base jurídica para que el Estado establezca a los particulares la carga de contribuir al gasto público, es decir el: “Poder Tributario del Estado” es el artículo 31, fracción IV de nuestra carta Magna que a la letra dice así:

Artículo 31. *Son obligaciones de los mexicanos: (...)*

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

El poder o soberanía financiera es la Expresión de la soberanía política, concebida como atributo del Estado y tiene varias facetas: la relativa al ingreso, a la deuda pública, a la administración del patrimonio y la del gasto.

¹ Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, p. 91.

² Francisco Ponce Gómez, Rodolfo Ponce Castillo, Derecho Fiscal, editorial banca y comercio, décima edición; México DF 2005, p.9.

El poder financiero se refiere al conjunto de la actividad financiera del Estado: ingresos y egresos. En cambio, el poder tributario se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos.

Para Manolo Sánchez “el poder tributario del Estado o poder fiscal, podemos definirlo como la facultad legal que tiene para imponer y recaudar tributos a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, para estar en condiciones de cumplir con las atribuciones que le están encomendadas³”.

En este orden de ideas a decir de Yebra, una parte, porción o zona más reducida de la potestad financiera lo constituye “...el poder tributario que consiste en la facultad propia del Estado de establecer tributos”. El poder financiero no comprende solo esta posibilidad, sino también la de establecer los demás tipos de ingresos públicos, así como la autorización del gasto realizado por el ente público⁴”.

De la Garza sostiene “...la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”.

Para autores como j.M Martín y Rodríguez Usé, el poder tributario puede ser definido, “...como la facultad inherente al Estado para exigir tributos dentro de

³ Gabino Eduardo Castrejón García; Derecho Tributario; editorial cárdenas editor distribuidor; México D.F. 2002; pp. 59-60.

⁴ Yebra Martul-Ortega, Perfecto, Poder Financiero. Equilibrio entre los Poderes financieros, Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de Derecho reunidas, Jaén, 1977, pp. 13-14.

los límites establecidos por la constitución, y que solo puede manifestarse por medio de normas legales⁵“.

En este contexto nos permitimos transcribir una tesis jurisprudencial, la cual no ayudara a esclarecer el concepto de la potestad tributaria y a la letra dice:

*No. Registro: 196,883
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
VII, Febrero de 1998
Tesis: P./J. 15/98
Página: 35*

COMERCIO. LA POTESTAD TRIBUTARIA EN TAL MATERIA ES CONCURRENTE CUANDO RECAE SOBRE COMERCIO EN GENERAL, Y CORRESPONDE EN FORMA EXCLUSIVA A LA FEDERACIÓN CUANDO TIENE POR OBJETO EL COMERCIO EXTERIOR, POR LO QUE LAS CONTRIBUCIONES LOCALES QUE RECAIGAN SOBRE AQUÉL NO IMPLICAN UNA INVASIÓN DE ESFERAS.

De la interpretación sistemática de los artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII, X y XXIX y 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deriva que la potestad para establecer contribuciones cuya hipótesis de causación consista en un hecho relacionado con el comercio en general es concurrente entre la Federación y los Estados, ya que si bien la fracción X del artículo 73 constitucional reserva al Congreso de la Unión la facultad para legislar en esa materia, debe estimarse que al establecer el Poder Revisor de la Constitución, en la fracción XXIX del propio precepto, las materias reservadas a la Federación para imponer contribuciones sobre ellas, dividió la competencia constitucional para el ejercicio de la función legislativa y sus respectivas esferas, delimitando las de su ámbito genérico en la fracción X, cuyo campo de aplicación es extenso -en el caso del comercio, legislar en todo lo conducente a la negociación y tráfico que se realiza comprando, vendiendo o permutando géneros, mercancías o valores e inclusive sobre los aspectos relativos a los procedimientos destinados a tutelar los derechos que emanen de tal actividad-, y las esferas de un ámbito legislativo específico, el referente al ejercicio de la potestad tributaria, en la mencionada fracción XXIX, para lo cual determinó en forma precisa sobre qué materias o actividades

⁵ Martín, José María y Rodríguez Use, Guillermo F; Derecho Tributario General; Segunda Edición actualizada; De palma; Buenos Aires, 1995, p.92.

sólo la Federación puede fijar tributos, dentro de las que no se ubica el comercio en general, sino únicamente el comercio exterior; por ello, si se considerara que en ambas fracciones se otorga una esfera de competencia exclusiva para el ejercicio de la potestad tributaria del Congreso de la Unión, se tomaría nugatoria la separación de ámbitos legislativos plasmada en la Constitución. Por tanto, los actos legislativos de carácter local a través de los cuales se establecen contribuciones que gravan un hecho relacionado con el comercio en general, no invaden la esfera de competencia reservada a la Federación y respetan, por ende, el artículo 133 constitucional.

Amparo en revisión 2312/96. Hotelera Los Tules, S.A. de C.V. 10 de junio de 1997. Unanimidad de diez votos; Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Genaro David Góngora Pimentel votaron con salvedades. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Edgar Humberto Muñoz Grajales.

Amparo en revisión 2479/96. Compañía Hotelera del Norte, S.A. 18 de noviembre de 1997. Once votos. Ponente: Olga María Sánchez Cordero. Secretaria: Norma Lucía Piña Hernández.

Amparo en revisión 2976/96. Operadora Mexicana de Hoteles, S.A. de C.V. 18 de noviembre de 1997. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Ismael Mancera Patiño.

Amparo en revisión 171/97. Operadora Hotelera Layatur, S.A. de C.V. 18 de noviembre de 1997. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 100/97. Camino Real de Guadalajara, S.A. de C.V. 18 de noviembre de 1997. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Irma Rodríguez Franco.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de febrero en curso, aprobó, con el número 15/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dos de febrero de mil novecientos noventa y ocho.⁶

Todavía se amplía y precisa más este concepto, al mencionar que “consiste en el poder que tiene el estado de dictar normas a efectos de crear unilateralmente tributos y establecer deberes formales, cuyo pago o cumplimiento será exigido a las personas a él sometidas, según la competencia

⁶ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

espacial estatal atribuida. Comprende también el poder de eximir y de conferir beneficios tributarios, así como el poder de tipificar ilícitos tributarios y regular las sanciones respectivas⁷.

Para Carlos Giuliani Fonrouge la expresión poder tributario ha dado lugar a interpretaciones y terminología diversas, ejemplificando con que Berliri lo llama supremacía tributaria; Micheli, potestad impositiva; Cocivera, potestad tributaria; Bielsa, poder fiscal; e Ingrosso, poder de imposición⁸.

La expresión Poder Tributario significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción⁹.

Así señala, como aspectos generales de la potestad tributaria los siguientes:

a) Abstracto, que el poder tributario siempre debe materializarse en una norma jurídica expedida por el poder legislativo a través de su proceso y esta debe estar expedida de manera impersonal.

b) Permanente, al ser creada por el Estado y ser parte inherente del mismo, la única forma de que la misma se termine es con extinción misma del estado, de ninguna puede concluir a través de la prescripción, la caducidad etc.

c) Irrenunciable, El Estado no puede declinar a este derecho, toda vez que si lo hiciera, le sería imposible cumplir con sus objetivos originarios.

⁷ García Vizcaíno, Catalina, Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas, t I, Parte General, De Palma, buenos Aires, 1996, p. 227.

⁸ CFR. Giuliani fonrouge, Carlos M, Derecho Financiero, Vol. 1, Tercera Edición, De Palma, Buenos Aires, 1976, p. 268.

⁹CFR IDEM.

d) Indelegable, Con esto se refiere a que se pueden delegar cierta parte de su potestad tributaria, pero, condicionado a ciertas reglas y por un tiempo determinado¹⁰.

Como se desprende de lo anterior no existe uniformidad de criterios y opiniones entre los conocedores e investigadores del Derecho Tributario para definir esta cuestión, pues para algunos se le identifica como poder impositivo, para otros es el poder tributario, también se le conoce como supremacía tributaria, soberanía fiscal o potestad tributaria, lo cierto es que en todos los casos o enfoques se conduce a un solo punto, que consiste en explicar o definir el modo o manera que utiliza el Estado para obtener recursos tributarios que vengan a sufragar el gasto público, haciendo uso de su soberanía o autoridad¹¹

Así, Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo comentan que “la potestad tributaria del Estado se ejerce mediante el proceso legislativo, que se agota con la publicación de la ley, la cual contiene, de manera general y obligatoria, las situaciones jurídicas o, de hecho, que una vez que se realizan generan un vínculo entre los sujetos a que se refiere la ley; esa relación que se origina al realizarse la situación concreta se llama relación-jurídico-tributaria”¹².

Narciso Sánchez Gómez en su Derecho fiscal Mexicano sostiene a su personal punto de vista que “la potestad tributaria del Estado es la atribución legal que le confiere la Constitución Política Federal para establecer las contribuciones necesarias que se requieren dentro de su espacio territorial para cubrir el gasto

¹⁰ CFR. Giuliani Fonrouge, Carlos M, Derecho Financiero, Ediciones De Palma, Buenos Aires, Argentina, 1976, Volumen I. pp. 271 y 273.

¹¹ Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, p. 91.

¹² Francisco Ponce Gómez, Rodolfo Ponce castillo, Derecho Fiscal, editorial banca y comercio, décima edición; México DF 2005, pp. 105-106.

público y que debe ejercitarse bajo los principios de generalidad, equidad, proporcionalidad, legalidad y ámbito de competencia fisco-geográfico.

Prácticamente se ejercita por el Poder Legislativo en el momento de dictar las leyes de carácter general, obligatorio e impersonal en el rubro tributario, en donde se definen los elementos fundamentales de la obligación respectiva¹³.

En este tenor el mencionado autor considera de manera expresa que “por mandato de nuestra Ley Suprema el Gobierno Federal ha legitimado dos tipos de poderes tributarios en su esfera de competencia, que son conocidos como concurrente y privativo, el primero de ellos tiene su respaldo en la fracción VII del artículo 73 de dicha compilación, al decir que es facultad del Congreso de la Unión, para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, esto quiere decir que se encuentra en posibilidad de dictar leyes que vengan a gravar materias, actos u operaciones que no estén expresamente señaladas en la Ley Suprema como privativas de su esfera de competencia, pero tampoco están prohibidas, de tal manera que puede concurrir con las entidades federativas para establecer contribuciones que pueden dar margen a la doble o triple tributación sobre la misma utilidad, rendimiento o riqueza de las personas físicas o morales cuya situación coincida con el hecho generador del tributo¹⁴.”

El poder tributario se refiere a la facultad que tiene el Estado, para imponer contribuciones, excepciones a las mismas y obligaciones de control, a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, así como las infracciones y

¹³ Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, p. 92.

¹⁴ CFR. IDEM.

delitos relacionados con esta materia y sus correspondientes sanciones, para mediante la disposición y administración posterior del producto de las mismas, estar en condiciones de cumplir con las atribuciones y fines que le están encomendados.

Para reforzar lo anterior nos permitimos reproducir la siguiente tesis jurisprudencial para robustecer nuestro dicho

*No. Registro: 200,226
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
II, Diciembre de 1995
Tesis: P./J. 41/95
Página: 55*

CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. EL IMPUESTO SOBRE NOMINAS PREVISTO POR LOS ARTICULOS 178 A 180, NO ES VIOLATORIO DEL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL, POR EL HECHO DE GRAVAR EROGACIONES DE LOS PATRONES.

El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo, al resolver sobre la constitucionalidad de los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, preceptos iguales a los artículos 178 a 180, del Código Financiero de esa entidad, que el Estado, en ejercicio de su potestad tributaria, goza de amplias facultades para elegir el objeto del impuesto. De igual forma, debe advertirse que el Estado a través de su política fiscal ha orientado el régimen tributario nacional, bajo un criterio informador de la capacidad contributiva de los particulares. Sin embargo, esta situación no significa que sólo pueda gravar los ingresos, utilidades o rendimientos del gobernado, pues el poder público cuenta con libertad para elegir el hecho imponible, además de que la capacidad contributiva también puede apreciarse en forma indirecta, a través de los gastos, consumos o bienes de capital que posea una persona, para lo cual es necesario aislar la fuente de riqueza indicativa de la capacidad tributaria y prescindir de los aspectos personales o subjetivos de cada contribuyente, ya que éstos se refieren al universo patrimonial del gobernado y pugnan con la naturaleza objetiva de este tipo de contribuciones.

Amparo en revisión 1051/95. Sinca, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio

Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Alejandra de León González.

Amparo en revisión 1194/95. Chrysler de México, S.A. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel, en ausencia de él hizo suyo el proyecto el ministro Juan Díaz Romero. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Amparo en revisión 1196/95. Combustibles Roquero, S.A. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Rocío Balderas Fernández.

Amparo en revisión 1226/95. Tanques de Acero Trinity, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 1282/95. Sanborn Hermanos, S.A. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan Carlos Cruz Razo.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de noviembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 41/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a dieciséis de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.¹⁵

1.2 LA COMPETENCIA DE RECAUDACIÓN

La competencia de recaudación proviene del artículo 73 fracción XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que a la letra dice:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

- 1o. Sobre el comercio exterior;
- 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27;

¹⁵ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

- 3o.** Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;
- 4o.** Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y
- 5o.** Especiales sobre:
- a)** Energía eléctrica;
 - b)** Producción y consumo de tabacos labrados;
 - c)** Gasolina y otros productos derivados del petróleo;
 - d)** Cerillos y fósforos;
 - e)** Aguamiel y productos de su fermentación;
- y
- f)** Explotación forestal.
 - g)** Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.¹⁶

Este artículo es enunciativo, más no limitativo de la competencia de recaudación de la Federación, a continuación conoceremos los significados que le dan a esta acepción algunos autores:

Para Pérez de Ayala y González, la potestad tributaria tiene dos sentidos distintos, "...que contemplan respectivamente, la acción del Estado como legislador y como administrador. En el primer sentido se habla de Poder o potestad tributaria refiriéndose al Poder Legislativo que corresponde al Estado, expresión, en último término, de su soberanía. En el segundo, se esta aludiendo al poder o potestad de la administración pública tendiente a aplicar las normas tributarias. Son, pues, dos acepciones distintas de misma locución que, conceptualmente, es necesario tener perfectamente diferenciadas, al tiempo que, incluso terminológicamente, parece conveniente distinguir utilizando dos expresiones diversas. De este modo, denominamos, siguiendo a

¹⁶ <http://www.diputados.gob.mx>.

G.A. Micheli, potestad tributaria normativa a la primera y potestad de imposición a la segunda. Terminología que nos parece mas apropiada que la derivada de una simple duplicidad de planos (abstracto y concreto) en la consideración de la actuación del Estado¹⁷”

Para Cárdenas, la competencia tributaria se refiere “... al conjunto de atribuciones que pueden desplegar determinados órganos o sujetos de derecho público, para intervenir en el proceso de comprobación, determinación, liquidación y recaudación de las contribuciones y en general, del cumplimiento de obligaciones fiscales¹⁸”.

Para Bielsa: “La ley establece la imposición pero la aplicación concreta de ese poder pide una actividad distinta de la legislativa, y es la del poder administrador, que también tiene cierta facultad de determinar unilateralmente la obligación, y luego ejecutarla, es decir, para requerir el cumplimiento de ella por los medios administrativos o judiciales (apremio), aplicar sanciones (recargos, intereses, mutas), y de ejecutar medidas de policía fiscal (que las leyes llaman fiscalización). De modo que el poder fiscal no es lo mismo que el poder de imposición, aunque se les considera sinónimos¹⁹”.

La competencia tributaria en nuestro país corresponde al Poder Ejecutivo, el cual, a través de la Administración Tributaria debe no solo recibir el pago, sino comprobar, utilizando los medios de revisión que le otorga la Ley y cumpliendo con las formalidades que la misma le establece, que el cumplimiento de la

¹⁷ Pérez de Ayala, José Luís y González, Eusebio, op, cit, p. 123.

¹⁸ Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Porrúa, México, 199, p. 316.

¹⁹ Bielsa, Rafael, op. Cit, p 66.

obligaciones tributarias se ha realizado de conformidad con la ley y, en caso contrario, determinar el momento del adeudo y asegurar su pago²⁰.

Al no ser claro el límite entre las facultades de los Estados y las de la Federación en el campo competencial en materia tributaria, para delimitarlo no debe atenderse en exclusiva a las atribuciones establecidas de modo genérico en la Constitución a favor de la legislación federal, sino que la labor de determinación de tales cuestiones debe descansar en una interpretación sistemática e integradora de los preceptos de la ley fundamental aplicables al entorno impositivo, que permitan llevar a cabo una labor interpretativa que conduzca a una solución coherente con el sistema federal que rige al Estado mexicano²¹.

Nuestra Carta Magna no distingue la potestad tributaria en los distintos niveles de gobierno, por lo que se aplican reglas genéricas y comunes en la materia, variando únicamente por lo que hace al tipo de tributo a imponer en función a la competencia de cada nivel de gobierno y evidentemente a su aplicación en el ámbito territorial que corresponda.²²

En este tenor, nos permitimos reproducir el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en este tema contenido en una tesis aislada que a la letra dice:

²⁰ CFR. Manuel Hallivis Pelayo; Fisco, Federalismo y Globalización en México, editorial taxxx; México D.F. 2003 p.188.

²¹ Juan Manuel ortega Maldonado; Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano; editorial Porrúa; México DF, 2004, p.368.

²² Gabino Eduardo Castrejòn García; Derecho Tributario; editorial cárdenas editor distribuidor; México D.F. 2002; p. 64.

No. Registro: 229,912
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Octava Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
II, Segunda Parte-1, Julio a Diciembre de 1988
Tesis:
Página: 165

COMPETENCIA CONCURRENTE. LA COLABORACION FISCAL NO IMPLICA DELEGACION DE FACULTADES, SINO CONCURRENCIA DE LAS MISMAS. ACUERDO A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACION ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA VEINTIUNO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y TRES.

La colaboración fiscal no significa pérdida de atribuciones por parte de la autoridad a la que corresponden, ni tampoco desconcentración, sino una armonización en su ejercicio, para evitar la doble o triple tributación que se genera en los impuestos en los que existe coincidencia tributaria entre la Federación y las entidades federativas, o sea en impuestos que pueden ser determinados y liquidados tanto por el gobierno federal, como por los locales, artículos 73, fracción VII, 117 y 124 del Código Político, como sucede, entre otros, con el Impuesto al Valor Agregado. En la exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal, en torno a la coincidencia tributaria, el legislador señala que, como a norma suprema no hace una separación respecto de las fuentes impositivas que correspondan a la Federación, por una parte, y a las entidades federativas, por la otra, salvo lo que se previene en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, que determina la competencia exclusiva de la Federación en determinados tributos, pero en cuya clasificación no se encuentran las fuentes de ingresos más importantes como lo es, entre otros, el Impuesto al Valor Agregado, ello provoca una doble y hasta triple tributación, porque existe coincidencia fiscal, según la fracción VII del artículo 73 constitucional, que faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, en relación con los artículos 124 y 115 de la norma suprema. La coincidencia fiscal puede superponer desordenadamente varios gravámenes sobre los contribuyentes. Para solucionar este problema, se han realizado acuerdos con objeto de que sólo un nivel de gobierno establezca determinado gravamen compartiendo el ingreso derivado de éste y fijando las bases de colaboración administrativa para la recaudación. Así pues, interpretando el artículo VIGESIMOPRIMERO del acuerdo en comento, en concordancia con la exposición de motivos, resulta claro que la

coordinación de facultades no implica ninguna delegación, sino una armonía, un concierto o colaboración, tanto en la participación de los ingresos, cuanto en su administración, con el objeto fundamental de evitar la doble o triple tributación, pues las entidades que celebren los convenios deben renunciar a legislar sobre dichos impuestos o a mantener en suspenso la vigencia de esa legislación, si la hubiere, en tanto dura el convenio.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1383/88. Limpieza y Servicios, S.A. 5 de octubre de 1988. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.²³

En este tenor, “Por ejercicio de la potestad tributaria debe de entenderse todos los actos tendientes a la recaudación y aplicación de los recursos provenientes de las contribuciones que realiza el estado conforme a la ley.

Es el ejecutivo a través del presidente constitucional de la República y los órganos de la Administración Pública descentralizada que la ley determina los encargados de realizar dicha actividad²⁴”.

Cabe destacar que la Competencia Tributaria corresponde originariamente a la Federación, quien delega esa responsabilidad en los Estados, en el Distrito Federal y en los Municipios, aclarando que la redacción del fundamento legal de la misma es enunciativa mas no limitativa, de tal manera que la Competencia Tributaria de la Federación se puede ampliar, de la misma forma la de los Estados, municipios y del Distrito Federal, en este tenor la Competencia Tributaria es la facultad que tienen la Federación, las Entidades

²³ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

²⁴ Gabino Eduardo Castrejón García; derecho tributario; editorial cárdenas editor distribuidor; México D.F. 2002; p. 70.

Federativas, el Distrito Federal y los Municipios de recaudar las contribuciones causadas y enteradas por el gobernado.

De lo anterior, podemos concluir que por mandato constitucional la competencia de recaudación pertenece a los cuatro niveles de gobierno que tenemos en nuestra legislación mismos que hace mención nuestra Carta Magna, lo antes mencionado se desprende del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal, cabe mencionar que la competencia depende directamente de que nivel de gobierno está facultado para imponer el impuesto, es decir, sea federal, municipal, estatal o del Distrito Federal.

1.3 LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

1.3.1 EL HECHO IMPONIBLE

El hecho imponible lo podemos definir de la siguiente manera:

Es la situación de hecho contemplada en una norma tributaria cuya realización por un sujeto atribuye a este determinadas obligaciones tributarias, en España el artículo 29 de la Ley General tributaria lo define como “el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria²⁵”.

En este orden de ideas analizaremos las diversas acepciones dadas por los tratadistas del derecho para el hecho imponible.

²⁵ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/I58-2003.t2.html#a29

El hecho imponible o propiciador del gravamen es la circunstancia, acontecimiento, hecho u operación hipotéticamente establecida en una norma jurídica, cuya realización provoca el nacimiento de la obligación tributaria concreta o específica, es decir, se trata del hecho material que se verifica en la vida social y que actualiza la hipótesis normativa.

Doricela Mabarak, sostiene que, “una vez que el Estado ha decretado mediante una ley, la vigencia de un tributo, se estará frente a la posibilidad de que se produzca el hecho generador de la obligación”.

Quintana Valtierra y Rojas Yañez, dicen: “El presupuesto de hecho o hipótesis de incidencia y hecho generador. Es definido por SAINZ DE BUJANDA como el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse la obligación tributaria²⁶”.

De lo anterior podemos concluir que el hecho imponible es la hipótesis normativa, es decir, el presupuesto contenido en la ley, mismo que al realizarse da nacimiento a la obligación tributaria.

²⁶ Sainz de Bujanda citado por Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge; Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas, México, 1977, pp. 92 y 93.

1.3.2 EL HECHO GENERADOR

El hecho generador lo podemos definir como la materialización del hecho imponible en la vida social y al encuadrar con la conducta del sujeto a la norma da origen a la obligación tributaria.

Es decir, la relación jurídico-tributaria nace de la concurrencia del hecho generador y el hecho imponible, motivo por el cual los tratadistas tratan ambos puntos indistintamente sin separarlos como a continuación observaremos.

En este orden de ideas analizaremos las definiciones que nos dan algunos autores sobre la relación jurídico tributaria, destacando que el hecho generador: es la hipótesis normativa contenida en la legislación, que al ejecutarse da origen al nacimiento de la obligación tributaria y el hecho imponible es: el hecho material que se verifica en la vida social y que actualiza la hipótesis normativa, de la conjunción del hecho generador y el hecho imponible, se da origen al vínculo jurídico entre el sujeto activo y el pasivo denominado relación jurídico-tributaria.

En este orden de ideas, Luís Humberto Delgadillo Gutiérrez dice que “La relación jurídico-tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria²⁷”.

²⁷ Delgadillo Gutiérrez, Luís Humberto; Principios de Derecho Tributario; 3 ed., ED. Limusa, México, 1993, p. 97.

Cabe destacar que en opinión de Juan Manuel Ortega Maldonado la obligación tributaria se estructura como cualquier otra obligación jurídica, es decir como un derecho de crédito y de una correlativa obligación.

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.

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 el Estado busque el bien común.

Margáin Manautou, define a la obligación tributaria, como “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto Activo, exige de un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie²⁸”.

Para Giuliani Fonrouge “El contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, de entregar sumas de dinero en la generalidad de los caso o dar

²⁸ Margáin Manautou, Emilio; Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano; Editorial Porrúa, México, 1997; pág. 226.

cantidades de cosas, en las situaciones poco frecuentes en las que el tributo es fijado en especie, para que el estado cumpla con sus cometidos, pero siempre se trata de una obligación de dar”.

Conceptuando a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la Ley. Esto es, el deber de cumplir la prestación, constituye una parte fundamental de la relación Jurídica-tributaria, constituyendo el centro motor del derecho tributario o como un aspecto importante de el, es indudable que representa el objetivo principal de la actividad desarrollada por el Estado para allegarse recursos pecuniarios.

Manuel de Juano define a la obligación tributaria, diciendo que “constituye en esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre el sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio²⁹”.

La relación jurídica-tributaria, es el enlace o vinculo legal que se estatuye entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación contributiva, para que se conozca a ciencia cierta cuándo ha nacido el deber conducente, quien debe pagarlo, y a quien compete determinarlo y exigirlo. Por lo que de ese enlace nace la obligación cuando una norma jurídica, con carácter general e impersonal tipifica el hecho generador del tributo, y demás elementos del

²⁹ De Juano, Manuel; Curso de Finanzas y Derecho Tributario; Ediciones Molachino; Rosario Argentina; 1969; Tomo I pág. 244.

mismo para que se pueda conocer, interpretar, entender y cumplir esa prestación, es por eso que desde el momento en que le Estado estatuye la obligación contributiva está fincando la esencia de la relación jurídica-tributaria.

Es este orden de ideas, cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho plasmadas en una norma tributaria, es comprensible tal relación jurídica entre un sujeto pasivo y un sujeto activo de la obligación en comento, el primero que debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público, y el segundo que debe recaudar, administrar y en su caso exigir por la vía coactiva el entero de la referida obligación, ello en ejercicio de su autoridad que le marca la propia norma fiscal.

Por lo que la relación jurídica-tributaria la constituyen el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley. Por obligación jurídica-tributaria debe entenderse la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo³⁰.

De lo anterior se puede concluir que el hecho generador: es la hipótesis normativa contenida en la legislación, que al ejecutarse da origen al nacimiento de la obligación tributaria y el hecho imponible, es el hecho material que se verifica en la vida social y que actualiza la hipótesis normativa, del enlace del hecho generador y el hecho imponible, se da origen al vínculo jurídico entre el sujeto activo y el pasivo denominado relación jurídico-tributaria.

³⁰ CFR. Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, p. 341.

1.4 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Al respecto el artículo sexto del Código fiscal de la Federación dice lo siguiente:

Artículo 6o.- *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.*

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación (...)³¹.

Cabe hacer mención que el Tribunal Superior de Justicia Fiscal y Administrativa se ha expresado en este punto con una tesis jurisprudencial que a la letra dice así:

“OBLIGACION TRIBUTARIA. Nace, de acuerdo con el artículo 31 del CFF, desde el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria, para con el fisco federal. Siendo incuestionable que el precepto aludido reproduce la tesis sostenida por Mario Pugliese en su Derecho Financiero y en esa virtud procede considerar aplicables las consecuencias que la doctrina admite como efecto de la determinación del momento característico en que nace la obligación tributaria, como lo son las de que, en el dominio de los impuestos directos, la obligación concreta del contribuyente de pagar ese tributo, surge por una orden de carácter administrativo; pero esta orden tiene únicamente la función de declarar la pretensión de la administración financiera y de obligar al contribuyente a ejecutarla, ya que no es constitutiva ni de la obligación del sujeto pasivo, ni de la pretensión

³¹ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

correlativa del Estado, pues estos ya nacieron anterior y directamente por la existencia de las condiciones necesarias y suficientes para el nacimiento de la obligación tributaria. En consecuencia, antes de la notificación de la determinación, existe la prestación fiscal perfecta con el carácter de exigible, por haberse verificado las condiciones indispensables para su existencia jurídica y la notificación al causante solo viene a ser uno de los actos para hacer efectiva la obligación tributaria, que ya existía con anterioridad, pero en modo alguno puede pretenderse que esa notificación sea indispensable para la existencia, para la validez y para el nacimiento de crédito fiscal, que es exigible con anterioridad³²”

El nacimiento de la obligación se encuentra prácticamente condicionado a que se produzcan en la realidad social las actividades industriales, comerciales, prestaciones de servicios, se obtengan las utilidades, ganancias, honorarios, premios, herencia, donaciones, permutas, se adquieran bienes, insumos, mercancías, servicios, servicios técnicos o asistenciales, se importen o exporten vehículos o bienes, asistencia técnica, marcas, patentes, se trate de tránsito por el territorio nacional de personas o cosas; cualquiera de dichos actos puede ser la circunstancia en que se sustente la configuración del comentado deber³³.

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 cargo del sujeto pasivo. Un hecho previsto en la norma jurídica como generador de la obligación en cuestión³⁴.

³² <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

³³ CFR. Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, p. 342.

³⁴ CFR. Pugliese, Mario; Instituciones de Derecho Financiero; Editorial Porrúa, S.A. México 1976; pp. 245 a 253.

La obligación contributiva nace cuando el sujeto pasivo realiza la hipótesis normativa o el hecho generador previsto en la ley tributaria aplicable, independientemente de que en ese momento existan o no las bases para su determinación en cantidad líquida.

Margáin Manautou sostiene que: "... La obligación fiscal se causa, nace o genera en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta previstas por la ley³⁵ ...".

Debemos de tener muy en cuenta que el momento de causación no es el mismo en todos los impuestos, pues varía según la naturaleza de cada uno de ellos.

"De la definición se sigue que el presupuesto de hecho es la descripción hipotética que efectúa el legislador de hechos tributariamente relevantes, cuya realización dará lugar al nacimiento de una obligación fiscal sustantiva, consistente en el pago de un tributo.

La hipótesis de incidencia describe, de manera hipotética, los hechos imponibles que darán lugar al nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar un tributo³⁶".

³⁵ Margáin Manautou, Emilio Op Cit pág. 271.

³⁶ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge; Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas; México; 1977; pp. 93 y 93.

En este tenor Horacio Uresti expresa que la legislación se ha enfocado a precisar el momento en que nace o se genera la obligación de contribuir y de enterar el gravamen, puesto que lo que interesa, es precisamente definir los momentos en que el sujeto se obliga al pago, independientemente de la concepción teórica de esa obligación. La ley fiscal (CFF) solo marca el momento en que nace la obligación de pagar el impuesto, mientras que la ley impositiva ofrece los elementos para determinar la base del gravamen y el monto a pagar, por lo que el legislador excluye las consideraciones teóricas respecto de la concepción de la obligación³⁷.

De lo anterior podemos concluir que la obligación tributaria nace o se genera cuando la conducta del sujeto se adecua a la normatividad tributaria vigente en el momento de la misma, sin que se requiera un acto administrativo previo para ello.

1.5 DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

El código fiscal de la federación, en su parte conducente del artículo sexto estatuye que: “.....las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas....”

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

³⁷ CFR. Horacio Uresti Robledo; Los Impuestos en México; editorial taxxx; México D.F. 2002 p. 349.

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.

Dice Giuliani Fonrouge, “estimamos que todos los impuestos sin excepción, deben ser determinados y que no hay razón jurídica valedera para decir que el acto de determinación deba emanar únicamente de la administración...”.

“... La determinación de la obligación tributaria, consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación³⁸”.

Arrijo Vizcaíno, expresa que: “La determinación en cantidad líquida de un tributo se define como la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas por la ley hacendaría³⁹”.

³⁸ Giuliani Fonrouge, Carlos M; Op. Cit Pp. 452 y 453.

³⁹ Arrijo Vizcaíno, Adolfo. OP Cit. Pp. 92 y 93.

Duverger por su parte enuncia que fijar el impuesto es: “en primer lugar cuales son las bases imponibles y, seguidamente, medir en cada caso la cantidad de base imponible a la que exactamente se debe aplicar el impuesto.”

Para Sergio Francisco de la Garza es la determinación: “Un acto del sujeto pasivo por el que se reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la Administración que constata esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos, por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una u otra vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la ley⁴⁰”.

Para Giuliani Fonrouge y para Gazzero la determinación es la “Actividad de la administración financiera dirigida a la constatación de la existencia del hecho imponible”, y “el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales elementos así como también, al acto administrativo que concretiza la constatación⁴¹”.

Jarach afirma que: “la determinación tributaria es un acto jurídico de la administración en el cual está manifiesta su pretensión contra determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables solidarios, de obtener el pago de la obligación tributaria sustantiva”.

⁴⁰ Garza, Sergio Francisco de la, Derecho Financiero Mexicano; Editorial Porrúa, México, 1973 Pp. 55 y 56.

⁴¹ Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, pp. 346-347.

Doricela Mabarak, expresa que: “la determinación de la obligación fiscal, consistirá en la serie de actos que tendrá que realizar el sujeto pasivo, y que consisten en asentar en el documento de la declaración los datos que exijan las autoridades fiscales, ya que en este caso se estaría distinguiendo, señalando, fijando los términos de la obligación⁴²...”.

Se debe diferenciar entre los términos liquidar y determinar, toda vez que no son conceptos sinónimos, se complementan y ocurren en momentos distintos. Determinar una obligación fiscal significa constatar su nacimiento, y la reunión de todos los elementos materiales y formales que propicien su cumplimiento. Por liquidar una obligación fiscal debe entenderse el acto de realizar la operación o serie de operaciones aritméticas mediante las cuales se precisa el monto del crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo. En conclusión la acepción liquidar se restringe a la acción de realizar una operación aritmética para cuantificar el monto de la contribución, en cambio, la acción de determinar una obligación, que es previa a la liquidación, es la práctica de una serie de pasos que tienden a posibilitar la liquidación.

“En la práctica por simpleza se engloba en el concepto de liquidación a las dos acciones, la de determinar y la de liquidación la obligación fiscal, pero técnicamente, como ya se expuso, ambos conceptos tienen significados diferentes⁴³”.

⁴² Mabarak Cerecedo, Doricela. Pp. 152 y 153.

⁴³ Narciso Sánchez Gómez; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001, p.348.

Horacio Uresti en su libro expresa que “la determinación del impuesto consiste en realizar las operaciones aritméticas para fijar en cantidad el monto a enterar. Primeramente nace la obligación impositiva al realizar el particular las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la norma; luego sigue la determinación de la base de imposición que cada ley establece⁴⁴”.

Atendiendo al sujeto que realiza la determinación de las contribuciones, en el sistema mexicano existen dos clases:

a) la que realiza el contribuyente que puede denominarse autodeterminación.

b) la que efectúa la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

De lo anterior se desprende que la determinación puede ser tanto un acto jurídico del sujeto pasivo, como un acto administrativo de la autoridad tributaria, indistintamente, ya que existe la posibilidad de autodeterminar las contribuciones por un lado y por el otro existen contribuciones que son determinadas por el Estado.

⁴⁴ Horacio Uresti Robledo; Los Impuestos en México; editorial taxxx; México D.F. 2002 p. 375.

1.6 EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN

El tratadista Arrijo Vizcaíno al referirse al plazo para pagar expresa que: “una vez que un tributo ha nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al fisco... El plazo para pagar representa una tercera etapa o momento dentro del proceso de configuración de los tributos, inmediatamente posterior al nacimiento, determinación y liquidación de la prestación respectiva, cuya temporalidad variara según lo disponga la ley aplicable⁴⁵”.

Es menester recordar que la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o dentro del plazo establecido por la ley para hacerse el entero respectivo, conducirá a la autoridad fiscal a exigir el cumplimiento de esa obligación en forma coactiva, e iniciar un procedimiento administrativo que inicia con un requerimiento de pago u mandamiento de ejecución.

En este tenor, una vez determinada la obligación contributiva, la ley fija un término legal para proceder al entero del gravamen y en cuyo caso de incumplimiento se estará incurriendo por el sujeto pasivo principal o por el responsable solidario en una infracción o contravención a la norma jurídica que estatuye ese deber, y en esas condiciones, el Estado se encuentra facultado para que mediante un mandamiento de ejecución formule la liquidación del tributo y ordene a un ejecutor fiscal requerir el entero conducente, y en su caso embargar bienes suficientes para garantizar la prestación reclamada.

⁴⁵ Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Op. Cit. Pág. 94.

El procedimiento administrativo de ejecución, es el instrumento jurídico de que dispone el Estado para hacer uso de su autoridad, a fin de lograr que el sujeto pasivo haga el pago de la obligación contributiva, que no fue cubierta en tiempo y forma.

De la misma forma Arrijo Vizcaíno externa que: “Un tributo o contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y de encontrarse determinado, el sujeto pasivo deja transcurrir el plazo que la ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente”.

El código fiscal de la federación en su numeral 145, ordena que: *“Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.”*

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo.”

1.7 EL SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA

Francisco Ponce argumenta que “en la legislación fiscal mexicana, de acuerdo con la Constitución Federal, el único sujeto activo de la relación tributaria es el Estado, ya que la Carta Magna, no prevé que otro organismo diverso del Estado pueda ser sujeto Activo, ni prevé la facultad de delegar el ejercicio de su potestad tributaria, razón por la cual la fracción IV del Art. 31 establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos y únicamente menciona a la Federación, Estados y Municipios. Por esa razón los organismos descentralizados, no pueden ser sujetos activos, no obstante lo establecido por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal⁴⁶”. Sin embargo nosotros por supuesto agregamos que también el Distrito Federal.

Por otra parte los tratadistas Andreozzi y Giannini coinciden en que la relación jurídico-tributaria presupone dos sujetos: uno activo, que es el que realiza la acción de cobro y comprobación y al que la Ley la atribuye determinadas facultades; y otro pasivo, que es quien debe cumplir con las obligaciones tributarias que le imponen las leyes. El sujeto activo es el Estado y el sujeto pasivo es el gobernado⁴⁷.

En palabras del maestro Gonzalo Armienta, dada”... la particular estructura de la relación tributaria principal. Solo pueden ser sujetos activos de la misma, en el sistema constitucional mexicano, la Federación, los Estados y los municipios... tanto la Federación como las entidades federativas tienen, al

⁴⁶ Francisco Ponce Gómez, Rodolfo Ponce castillo, Derecho Fiscal, editorial banca y comercio, décima edición; México DF 2005 pp. 106-107.

⁴⁷CFR. Andreozzi, Manuel; Derecho Tributario Argentino, Tipográfica Editora Argentina; buenos Aires, 1951; pp. 227-230.

mismo tiempo que su potestad tributaria, facultad para establecer cargas fiscales, el poder-deber, nacido ex-lege, de figurar como sujetos activos de la relación impositiva, así como el de hacer efectivo el gravamen fiscal⁴⁸.”

Destacando que de conformidad con el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución, la calidad de sujeto Activo recae sobre la Federación, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios. Sin embargo, hay que recordar, que solo los tres primeros tiene potestad jurídica tributaria, pues los municipios. Como no tienen órgano legislativo, únicamente pueden administrar libremente su Hacienda, la cual se forma de las contribuciones que les señalen las legislaturas de las Entidades Federativas, las que de conformidad con la fracción IV del artículo 115 de la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establecen las contribuciones que éstos administran y aprueban las leyes de ingresos de los ayuntamiento.

En ese tenor, podemos sintetizar que el artículo 31 de nuestra Carta Magna nos habla de un vínculo jurídico entre dos sujetos, es decir, por un lado se trata de un de un acreedor o sujeto activo de ese deber, que tiene la facultad de establecer, determinar y exigir el pago de la prestación respectiva, ello en ejercicio de la autoridad que le confiere un precepto jurídico, y que está representado por la entidad política en quien radica la soberanía del Estado; por el otro y de un deudor o sujeto pasivo del tributo.

De lo anterior se desprende que nuestra legislación prevé la existencia de cuatro sujetos activos conforme al marco constitucional mexicano, que son la

⁴⁸ Armienta Calderón, Gonzalo; El proceso Tributario en el Derecho Mexicano; Textos Universitarios; Manuel Porrúa; México, 1977; p 97.

Federación, las Entidades Federativas, el Distrito Federal y los Municipios; el deudor o sujeto pasivo de esa relación jurídica, es la persona física o moral mexicana o extranjera cuya situación jurídica, coincide con el hecho generador del gravamen, ya sea por percibir cualquier ingreso proveniente del capital, del trabajo o de la combinación de ambos y con esa circunstancia indiscutiblemente queda configurada la esencia de la obligación tributaria.

Se concluye que el sujeto activo, es aquel que ejerce la potestad tributaria del Estado, al establecer las contribuciones enfocadas a sufragar las necesidades sociales mediante la expedición de normas jurídicas generales, obligatorias e impersonales; de interpretar dichas normas en la esfera de sus atribuciones legales; comprobar si se han acatado o no tales disposiciones, practicando diversas tareas de fiscalización, determinar y exigir la obligación fiscal, mediante el ejercicio del procedimiento administrativo de ejecución; imponer sanciones por infracciones a los preceptos jurídicos tributarios; administrar los ingresos que obtenga por vías de derecho público y privado; así como otorgar exenciones y subsidios en los casos que procedan. Todo está comprendido como un aspecto total del ejercicio de la actividad financiera del estado.

El sujeto activo, es la entidad pública, que al estar revestida de la autoridad suficiente conforme a una norma jurídica, puede establecer, determinar, requerir y administrar la obligación tributaria, y que por tal motivo se le conoce como “acreedor de esa prestación”, y en congruencia con este marco jurídico, se reconoce exclusivamente a la Federación, Estados, Distrito Federal y

Municipios, con tal carácter, disponiendo del poder coactivo necesario para hacer valer su imperio, a favor de la satisfacción del interés social en comento.

Giorgetti lo define como: “El sujeto activo de la imposición, representado por el ente público facultado para fincar el tributo”.

Para Gian Antonio Micheli “La Ley creadora del tributo debe indicar quienes son los sujetos activos revestidos con poderes de liquidación, de comprobación y de recaudación de los tributos; en otras palabras, de los poderes que se han designado en forma compendiada como de imposición, que se ejercitan por el Estado a través de los órganos destinados para ello y que forman parte de la administración. Y también saber identificar plenamente quien es la persona física o moral, que debe pagar la contribución cuando su situación se ajusta a la hipótesis normativa, conocido como sujeto pasivo⁴⁹”.

De lo anterior podemos concluir que el sujeto activo de la obligación tributaria es siempre el Estado, toda vez que es quien elabora las normas jurídicas y especifica que gobernados deben de pagar cada uno de los tributos, en virtud de que el Estado en sus cuatro niveles (federal, estatal, municipal y el distrito federal) es el único que tiene la potestad tributaria y por consiguiente solo el tiene la facultad para imponer tributos a los gobernados.

Sin embargo vale la pena señalar que el sujeto activo en la relación jurídico-tributaria también el particular se puede constituir como sujeto activo en el pago de lo indebido.

⁴⁹ Gian Antonio Micheli, Curso de Derecho Tributario. Traducido al español por Julio Banagloche, Editorial de Derecho Financiero. Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid España; 1975 págs. 185 y 187.

CAPITULO II “FACULTADES DE REVISIÓN DE LA AUTORIDAD”

2.1. MARCO CONSTITUCIONAL.

El soporte legal y constitucional respecto a las visitas domiciliarias que tiene el Estado es lo establecido por el artículo 16, párrafo Décimo Primero de nuestra Carta Magna⁵⁰.

En relación a lo anterior y basándonos en la triple manifestación del Poder Tributario del Estado, las visitas domiciliarias en materia fiscal pueden ser ordenadas y practicadas tanto por las autoridades federales, como por las estatales y por las municipales, actuando dentro del marco legal que las rige, pero, tendrán que satisfacer los imperativos constitucionales existentes sobre lo particular, mismos que se contienen en el artículo 16 de nuestra Carta Magna⁵¹.

En este orden de ideas, se puede observar que se las facultades de revisión de la autoridad fiscal emanan del texto del párrafo décimo primero del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual las homologa con las ordenes de cateo, en cuanto a las formalidades que debe seguir la autoridad al emitir las, lo anterior, para tener un mejor entendimiento y pronta referencia a continuación transcribiremos:

Artículo 16.

.....

⁵⁰ CFR. Castrejón García, Gabino Eduardo; Derecho Tributario; Cárdenas Editor y distribuidor, México 2002; Pág. 351.

⁵¹ CFR. Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002, Pág. 706.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos⁵².

Dicho precepto se complementa con lo dispuesto por los artículos 42 y 42-A del Código Fiscal de la Federación que textualmente señalan⁵³:

Artículo 42.- *Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:*

I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

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

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la

⁵² <http://www.diputados.gob.mx>.

⁵³ CFR. Castrejón García, Gabino Eduardo; Derecho Tributario; Cárdenas Editor y distribuidor, México 2002; Pág. 351

presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI.- *Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.*

VII.- *Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.*

VIII.- *Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.*

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

Artículo 42-A.- *Las autoridades fiscales podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de*

fiscalización, sin que se cumpla con lo dispuesto por las fracciones IV a IX del artículo 48 de este Código.

*No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.*⁵⁴

De lo anterior se desprende que el artículo 16 consagra una garantía de seguridad jurídica a favor de los gobernados, que impide actos de molestia ilimitados de la autoridad con respecto a la persona, su familia, domicilio papeles o posesiones. En todo caso, para que un acto de molestia sea válido debe apoyarse en un mandamiento escrito que provenga de autoridad competente y que en el mismo se funde y motive debidamente la causa legal del procedimiento”.⁵⁵

En este orden de ideas podemos concluir que el texto del artículo 16 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es muy claro al indicar que las ordenes de visita, deberán cumplir con las formalidades establecidas para las ordenes de cateo, formalidades que se han mencionado a lo largo del presente punto y a fin de evitar repeticiones ociosas, se tengan aquí como a la letra insertadas, para reforzar lo expresado nos permitimos transcribir lo que refiere la suprema Corte de Justicia de la Nación:

*No. Registro: 198,906
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa, Constitucional
Novena Época
Instancia: Pleno*

⁵⁴ <http://www.diputados.gob.mx>.

⁵⁵ Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002, Pág. 707.

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*
V, Abril de 1997
Tesis: P. LVIII/97
Página: 17

VISITA DOMICILIARIA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 44 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ELABORAR UNA RELACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA LA CONTABILIDAD ANTES DEL INICIO DE LA VISITA, CON EL PURO CITATORIO, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

En concordancia con el principio de que el respeto al domicilio de las personas constituye un derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual, el artículo 16 constitucional establece que la orden para la práctica de visitas domiciliarias expedida por las autoridades administrativas para cerciorarse de que se han acatado, entre otras, las disposiciones fiscales, debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se funde y motive su causa, expresándose el nombre del visitado, el domicilio en que debe llevarse a cabo la visita y su objeto, levantándose, al concluirla, acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia; por lo tanto, al disponer el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación que, si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio, pudiendo, en ese momento, elaborar una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad del visitado, transgrede lo establecido en el artículo 16 constitucional, al permitir a la autoridad administrativa empezar la visita sin cumplir con las formalidades prescritas en la citada disposición constitucional.

Amparo directo en revisión 1823/95. Teresa Dana Kamaji. 9 de septiembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el ocho de abril en curso, aprobó, con el número LVIII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a ocho de abril de mil novecientos noventa y siete.⁵⁶

En este orden de ideas y de lo arriba transcrito podemos concluir que las visitas domiciliarias tienen que ser emitidas por autoridad competente, constar en

⁵⁶ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2008>

mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se funde y motive su causa, expresándose el nombre del visitado, el domicilio en que debe llevarse a cabo la visita y su objeto, levantándose, al concluirla, acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia, etcétera, si no cumple con las formalidades mencionadas, será un acto de molestia ilegal, teniendo como consecuencia que las garantías del gobernado se vean trasgredidas y por consiguiente situándolo en una posición de incertidumbre jurídica, derivado de lo anterior dejándolo en un estado de indefensión, al no cumplir con las formalidades establecidas en el artículo 16 de nuestra Carta Magna.

2.2. FORMALIDADES DE LA REVISIÓN.

El texto del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos permite a las autoridades administrativas llevar a cabo la práctica de visitas domiciliarias, siempre y cuando se realicen con apego a las disposiciones legales respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Estas formalidades las estudiaremos detenidamente y son las siguientes:

- 1) Se practicarán mediante orden escrita de autoridad administrativa competente.

2) En el orden de visita se expresará el lugar y el nombre de la persona que ha de inspeccionarse.

3) Se mencionara también en la orden el motivo u objeto que se persigue con la visita.

4) En la orden se expresarán los preceptos legales en que se apoya.

5) La diligenciase limitara a únicamente lo señalado en la orden.

6) Se efectuara la inspección en presencia del visitado o de persona autorizada.

7) Intervendrán en la visita dos testigos, propuestos por el ocupante del lugar visitado, en su ausencia o negativa, por el personal que la practique.

8) Al concluir la visita, se levantará un acta circunstanciada que será firmada por los visitantes, los testigos y el visitado, en su caso.

9) La inspección se sujetará a los demás requisitos que establezcan las leyes respectivas⁵⁷.

Si los anteriores requisitos no se satisfacen, la actuación de la autoridad será violatoria de la garantía de seguridad jurídica indicada con antelación, dando como resultado que sea un acto carente de validez e impugnabile por medio del recurso de revocación, una demanda de nulidad o el juicio de amparo.

Las reglas conforme a las cuales se debe desarrollar una visita domiciliaria, son las siguientes, en principio toda vista domiciliaria debe de llevarse a cabo en el domicilio fiscal, así como levantarse el acta circunstanciada correspondiente en el mismo domicilio, en este orden de ideas, es legalmente posible que se

⁵⁷ CFR. Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002, Pág. 707.

realicen visitas simultaneas a dos o mas lugares, cumpliendo con los requisitos esenciales de las actas, pero se debe observar que no estén firmadas o circunstanciadas a la misma hora, es decir entre las actas debe existir coherencia y un lapso suficiente para que sean validas, cabe mencionar que correrán agregadas al acta final, en virtud de que la visita domiciliaria, es un acto y las mencionadas actas son partes de ese suceso⁵⁸.

La autoridad esta facultada para asegurar la contabilidad, lo cual no es requisito, pero es menester mencionar, seria ideal que dicho aseguramiento se realice previo al levantamiento del inventario, en este tenor, mencionaremos que la autoridad puede asegurar la documentación objeto de la visita.

Es de suma importancia observar, que si no se termina la visita en un solo acto, es obligación de la autoridad el levantar actas parciales o complementarias, siempre y cuando cubran las formalidades esenciales previstas en la ley para el levantamiento de las actas, en estas deben constar los hechos, omisiones o circunstancias de los que tenga conocimiento la autoridad en el desarrollo de la visita, pero, estas bajo ninguna circunstancia se pueden levantar después de terminada la visita; al levantar la autoridad el acta final el visitado puede dentro del plazo de 15 días hábiles a partir de el levantamiento de el acta final, solicitar la información confidencial obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables; el plazo para tener acceso a la información confidencial se extiende hasta por 45 días hábiles posteriores a la fecha de notificación; es obligación del visitado guardar la información confidencial por 5

⁵⁸ CFR. Margáin Manautou Emilio; Las Facultades de Comprobación Fiscal; Tercera edición; editorial Porrúa; México 2005. Pp. 221.

años como máximo a partir de que se tuvo acceso a dicha información; cabe mencionar que los representantes designados para el acceso a la información confidencial se pueden revocar, pero, esto no libera al contribuyente o a su representante de la responsabilidad de no divulgar dicha información

Ahora bien, existe la posibilidad de que se levanten actas en las oficinas de la autoridad fiscal en ciertos supuestos como son: que el contribuyente abandone su domicilio y no de aviso; si el contribuyente se niega a cooperar; si el contribuyente se cambia de domicilio constantemente, etcétera.

En el cierre del acta final debe de estar presente el contribuyente o su representante de no estarlo se dejara citatorio para el día siguiente y los testigos para que la firmen procediendo como arriba mencionamos, si se niegan o no están en el lugar, se realizara la diligencia de notificación con la persona que se encuentre en el lugar, sin incurrir en alguna violación al procedimiento.

Debemos de tomar en cuenta de que las actas parciales se agregan al acta final ya que son parte de la misma; asimismo nos indica que cuando procede nueva orden de visita con todos los requerimientos aun tratándose de el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.

En ese orden de ideas, nos parece correcto mencionar las obligaciones de los visitados en las ordenes de visita, mismas que a manera general son las siguientes: el recibir la orden de vista ya sea por ellos mismos o sus

representantes o quien se encuentre en el lugar de la visita; del mismo modo permitir a los visitantes el acceso a el lugar o lugares objeto de la visita sin interferir u obstaculizarla; así como, mantener a disposición de los visitantes al contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; permitir a los visitantes obtener copias de la documentación que estos estimen necesaria; de la misma forma permitir la verificación de bienes y mercancías y por ultimo poner a disposición de los visitantes el equipo de computo y sus operadores para que auxilien a los visitantes en el desarrollo de la visita, en este ultimo punto discernimos si es factible o no poner en pausa las actividades de dicho departamento para que la visita se lleve a cabo, llegando a la conclusión de que es casi un abuso de autoridad el que se ponga a disposición de los visitantes el equipo y personal ya que estos desatenderían los asuntos de la empresa.

De lo anterior podemos advertir que la autoridad administrativa que ordena las visitas domiciliarias debe de cumplir con ciertas formalidades como lo son el emitir una orden escrita girada por la autoridad administrativa competente; se debe expresa claramente, el lugar y el nombre de la persona que ha de inspeccionarse, de igual manera debe de mencionar el motivo u objeto que se persigue con la visita; debe de estar fundada y motivada; se debe de tener en cuenta que la diligencia se limitara a únicamente lo señalado en la orden; se efectuara la inspección en presencia del visitado o de persona autorizada; de la misma forma Intervendrán en la visita dos testigos, propuestos por el ocupante del lugar visitado, en su ausencia o negativa, por el personal que la practique; al concluir la visita, se levantará un acta circunstanciada que será firmada por

los visitadores, los testigos y el visitado, según sea caso y por último la inspección se sujetará a los demás requisitos que establezcan las leyes respectivas, en este orden de ideas podemos concluir que en caso de que la autoridad no cumpla con las formalidades mencionadas, la visita devendrá ilegal y tendrá como consecuencia que las garantías del gobernado se vean trasgredidas y por consiguiente lo colocara en una posición de incertidumbre jurídica e indefensión, violando así lo ordenado en el artículo 16 de nuestra Carta Magna.

2.3. LA VISITA DOMICILIARIA.

De lo anterior podemos discernir que la facultad de mayor trascendencia que tiene el fisco federal es la visita domiciliaria, misma que estimamos que tiene su origen en el ejercicio del Poder Tributario o Poder Fiscal del Estado.

La visita consiste fundamentalmente en el examen personal y físico que realiza la autoridad en todos aquellos elementos que conforma el soporte del cumplimiento de la obligación.⁵⁹

En nuestro medio, la regla general imperante es que los contribuyentes deben hacer del conocimiento al fisco el nacimiento de las contribuciones a su cargo y a cuantificarlas como lo indica el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación; sin embargo las autoridades fiscales tienen la facultad de revisar a los

⁵⁹ CFR. Castrejón García, Gabino Eduardo; Derecho Tributario; Cárdenas Editor y distribuidor, México 2002; Pág. 369.

contribuyentes con el fin de cerciorarse si han dado cabal cumplimiento a las obligaciones que tienen para con el erario, contando para tal efecto con diversos instrumentos, de los cuales destacan las visitas domiciliarias contenidas en la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación⁶⁰.

Las autoridades fiscales competentes podrán ejercer actos de comprobación sobre todas las personas con obligaciones fiscales, ya sea que éstas tengan el carácter de sujetos pasivos o de responsables solidarios. Para ese fin las autoridades tienen las facultades de practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, para revisar su contabilidad, correspondencia y demás documentos vinculados con las obligaciones fiscales cuyo cumplimiento desea verificar⁶¹.

En este orden de ideas, según criterio del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación contenido en la tesis XXI/97 publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su gaceta. Novena Época, tenemos que en general las autoridades administrativas y en particular las fiscales, cuentan dentro de sus atribuciones con el ejercicio de actos de fiscalización, a través de los cuales determinan si los contribuyentes cumplen o no con las obligaciones a su cargo derivadas de las disposiciones fiscales, misma que a continuación para pronta referencia transcribo:

**ESTADOS FINANCIEROS. LA OBLIGACION DE
DICTAMINARLOS POR CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO**

⁶⁰ CFR. Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002, Pág. 705.

⁶¹ CFR. Mabarak Cerecedo, Doricela; Derecho Tributario Público, Editorial Mc Graw Hill; México 1996; Pág. 180.

NO VIOLA EL NOVENO PARRAFO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

El artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación obliga a determinados contribuyentes a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado. La anterior obligación no implica el ejercicio de ningún acto de fiscalización, entendido éste como aquél a través del cual la autoridad administrativa determina si los contribuyentes cumplen o no con las disposiciones fiscales, pues aunque en términos de lo dispuesto por el artículo 52 del ordenamiento legal citado se presumen ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes cuando, entre otros requisitos, el contador público emita conjuntamente con el dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente consignando determinados hechos bajo protesta de decir verdad, al hacerlo sólo se está dando cumplimiento a una obligación en la forma y términos exigidos por la norma legal, pero el dictamen no obliga a la autoridad, y hasta que ésta lo revisa hace uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42, fracción IV, del citado código. Por tanto, si la obligación aludida es ajena a las facultades de comprobación, no viola el noveno párrafo del artículo 16 constitucional que se refiere únicamente a la práctica de visitas domiciliarias y no a todas las formas de comprobación fiscal⁶².

De lo arriba transcrito se desprende que el ejercicio de dichas facultades no concluye al finalizar la visita domiciliaria, sino hasta la emisión de la resolución correspondiente en la que se asienta el resultado de la comprobación practicada, como lo expresa el Séptimo Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito que para pronta referencia y mejor entendimiento a continuación transcribo:

VISITA DOMICILIARIA, EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN NO CONCLUYE CON LA FINALIZACIÓN DE LA.

Cuando la autoridad hacendaria hace uso de las facultades para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales mediante una visita domiciliaria, en términos de los artículos 16 constitucional y 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; dicho ejercicio no concluye con la sola finalización de la visita, sino hasta que se emita la resolución que corresponda. Esto, en razón de que en ella sólo se recaban

⁶² <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

datos que serán analizados con posterioridad por la autoridad competente y que servirán de base para resolver lo conducente.

*SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*⁶³

A continuación el concepto de visita domiciliaria: la cual también es conocida como visita de inspección, visita de verificación, inspección o auditoria, debemos entender el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo⁶⁴.

Cuando se da inicio a la visita, nos indica el texto del artículo 16 de nuestra Carta Magna que es de suma importancia que en las ordenes de visita se exprese con exactitud el lugar o lugares señalados para su inicio, ya que si no se observa esta formalidad, la visita estará viciada o mas grave aun se entenderá en un domicilio diferente al del visitado dado la nomenclatura errónea y las terminaciones bis, ter etc.⁶⁵

Asimismo la manera en que los visitadores se deben de presentar e identificarse de manera clara y precisa, para que el contribuyente pueda identificarlos sin ningún problema, del mismo modo, le deben de solicitar al visitado que nombre a dos testigos y si el visitado se niega o este no los

⁶³ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

⁶⁴ CFR. Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002, Pág. 706.

⁶⁵ CFR. Margáin Manautou Emilio; Las Facultades de Comprobación Fiscal; Tercera edición; editorial Porrúa; México 2005, p.225.

designa o los testigos se negaren a servir como tales, los visitadores tendrán la facultad de nombrarlos asentando en el acta circunstanciada el motivo por el cual no los designo el visitado o se negaron⁶⁶.

La visita debe iniciarse en el domicilio fiscal y la orden de visita debe contener el nombre de los visitadores autorizados para tal efecto, acto seguido se debe de levantar el acta circunstanciada de inicio, pormenorizando cualquier contratiempo o circunstancia anómala, que surja mientras se desarrolla la visita.

Es menester mencionar que el momento oportuno para la designación de los testigos, es el inicio de la visita, tomando en cuenta las formalidades y circunstancias especiales sobre la designación de los mismos, y para que las actas levantadas tengan validez deben de estar firmadas por los testigos y les debe constar lo ahí incluido.

Según criterios jurisprudenciales bajo ninguna circunstancia pueden firmar como testigos el personal del fisco federal.

Los testigos pueden sustituirse en cualquier tiempo si estos se niegan a seguir siendo testigos o si no comparecen al lugar donde se esta llevando a cabo la visita, por ausentarse del lugar donde se lleva a cabo la visita, surgiendo con esto problemas de que dichos testigos solo son de levantamiento de actas sin constarles en realidad lo que en ella se informa y se debe de mencionar el acta

⁶⁶ CFR. Mabarak Cerecedo, Doricela; Derecho Tributario Público, Editorial Mc Graw Hill; México 1996; Pág. 191.

circunstanciada el motivo por el cual se sustituyo al o los testigos, llegando a la conclusión de que los testigos solamente sirven para satisfacer los requisitos constitucionales, sin en realidad estar enterados de nada de lo que se asienta en las actas.

En otro orden de ideas, cabe destacar que las actas que se llevan solo a firmar por estar contenido su formato en computadoras portátiles (machotes) mismas que los testigos solo firman y no les consta nada de lo escrito en ellas como son la ultima acta parcial y la final, son ilegales y por tanto al estar viciadas de origen resultan nulas.

El acta inicial que por lo regular se levanta ante la presencia de los dos testigos.

En referencia a la designación de los visitadores, esta la hace la autoridad competente nombrando casi siempre a mas de dos; los cuales al momento de entregar la orden de visita al contribuyente e identificarse ante el contribuyente o su representante legal debidamente acreditado o en su caso dejando citatorio para el día posterior, en caso de que alguno de los antes mencionados no se encuentre en el lugar, se podrá entender con quien este en el domicilio.

Los visitadores deben de identificarse perfectamente y el visitado deberá verificar que tales están incluidos como visitadores en la orden y que son realmente quienes aparecen en las identificaciones expedidas por la autoridad fiscal, por medio de sus nombres y fotografías; los visitadores se deben de

identificar antes de que se designen a los testigos, dichos visitantes deben de ser forzosamente profesionista o pasantes autorizados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico; los visitantes pueden ser aumentados o sustituidos y deben de identificarse y apersonarse ante el visitado o su representante levantando un acta en la cual conste por escrito el motivo del aumento o sustitución, escrito que debe estar girado por una autoridad competente y cubrir las formalidades esenciales de cualquier acto administrativo; los visitantes no son autoridades, motivo por el cual, no están facultados para girar citatorios o requerimientos con apercibimiento hacia los contribuyentes, pudiendo estos actuar de manera ilegal lo cual les atraería un problema de índole administrativa incurriendo en responsabilidad

El fisco federal puede validamente auxiliarse de otras autoridades fiscales sin incurrir en ninguna violación hacia el contribuyente, siendo ejemplo de dichas autoridades las siguientes: las delegaciones estatales o regionales del Instituto Mexicano del Seguro Social, las del INFONAVIT, y las Secretarías de Finanzas o Tesorerías del Gobierno del DF y de los gobiernos de los Estados y Municipios, entre otras autoridades; también puede utilizar las medidas de apremio contenidas en el Código Fiscal de la Federación, medidas que a continuación enumero:

- 1.- Solicitar el auxilio de la fuerza publica.
- 2.- Imponer multas en los términos del mismo código.
- 3.- Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia de un mandato legítimo de autoridad competente.

Con la interposición de medios de defensa se suspenden los plazos mencionados en el párrafo anterior, también se suspenden por huelga, por fallecimiento del contribuyente, cuando el contribuyente desocupa el inmueble sin presentar aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La visita concluye con el levantamiento del acta final, y si las autoridades no la concluyen dentro de los plazos mencionados quedara sin efectos la orden y las actuaciones hechas en esa visita.⁶⁷

“Las visitas pueden concluir de manera anticipada siendo esta una facultad no discrecional de las autoridades, pero no debe ser arbitraria, y en el caso de los contribuyentes obligados a presentar dictamen de contador público autorizado conforme al artículo 32-A, la autoridad en de ninguna manera puede concluir sus visitas anticipadamente”.⁶⁸

En relación con lo anterior debemos de observar que aunque el artículo 16 de nuestra Carta Magna las asemeja, una visita domiciliaria en ningún momento es igual a una orden de cateo, ya que su finalidad y su alcance son distintos, en virtud de que en el cateo lo que se trata de localizar son personas y objetos relacionados con la comisión de un delito, mientras que la visita se limita al examen de libros, avisos, informes y documentación conexas para comprobar que se ha cumplido con las disposiciones fiscales⁶⁹.

⁶⁷ CFR. Margáin Manautou Emilio; Las Facultades de Comprobación Fiscal; Tercera edición; editorial Porrúa; México 2005.

⁶⁸ Ponce Gómez, Francisco; Derecho Fiscal; Editorial Banca y Comercio; México 2005, Pág. 207.

⁶⁹ CFR. Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002, Pág. 709.

En este orden de ideas y en armonía con lo anterior, debemos de tener muy en cuenta como abogados que las visitas domiciliarias deben de llenar todas las formalidades indicadas en las leyes y de igual manera deben de terminar en los plazos determinados por la legislación, por que si no ocurre de tal manera será un acto viciado de origen y por consiguiente estará afectado de nulidad, dándonos oportunidad de controvertirla, en razón de que un acto viciado viola garantías del gobernado colocándolo en un estado de incertidumbre jurídica y por lo tanto trasgredé sus garantías y lo ubica en un estado de indefensión al no poder controvertir dichos actos de autoridad.

2.4. LA REVISIÓN DE GABINETE.

Estos actos de fiscalización consisten en que se requiere a las personas para que exhiban en el domicilio de las autoridades, los elementos de su contabilidad, o los documentos, correspondencia o informes, y para que proporcionen los datos necesarios para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones que les impongan las disposiciones fiscales. Este requerimiento de las autoridades deberá satisfacer los mandamientos expresados tanto por el artículo 16 constitucional, como por los preceptos legales aplicables⁷⁰.

⁷⁰ CFR. Ponce Gómez, francisco; Derecho Fiscal; Editorial Banca y Comercio; México 2005, Pág. 208.

Gabino Eduardo Castrejòn García en su libro titulado Derecho Tributario manifiesta que por lo que hace a esta forma de comprobación fiscal el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación señala:⁷¹

Artículo 48.- *Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:*

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 136 del presente ordenamiento, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en el lugar donde éstas se encuentren.

II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.

V.- Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados,

⁷¹ CFR. Castrejòn García, Gabino Eduardo; Derecho Tributario; Cárdenas Editor y distribuidor, México 2002; Pág. 381.

fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

VII. *Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de dos meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.*

VIII.- *Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.*

IX.- *Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.*

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.⁷²

De lo anterior se desprende que las autoridades pueden desde su escritorio revisar las declaraciones de los contribuyentes estando facultadas para solicitar a estos informes datos o documentos e inclusive la contabilidad para dicha revisión; deben de formular un oficio de observaciones en el cual de manera circunstanciada hará constar los hechos u omisiones que devengan de

⁷² <http://www.diputados.gob.mx>.

incumplimientos por parte del contribuyente. El cual se puede refutar en un plazo de veinte días contados a partir de que se le notifico el oficio de observaciones; esta revisión esta sujeta a un plazo de un año como máximo; se puede terminar anticipadamente si el contribuyente opta por presentar dictamen hecho por contador publico autorizado.

2.5. LA REVISIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

Esta figura se utiliza para verificar la expedición de comprobantes fiscales así como si las botellas o envases de bebidas alcohólicas cuentan con el marbete, y puede llevarse a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, puestos fijos y semifijos en la vía publica; igual que las anteriores mediante una orden de visita con los mismos requisitos, los visitantes de igual manera que en el punto anterior deben de identificarse con un oficio de identificación girado por la autoridad competente; como lo dispone el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación que a la letra reza:

Artículo 49.- Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

I.- Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías.

II.- Al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

III.- Los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV.- En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V.- Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en el registro federal de contribuyentes, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión⁷³.

En este orden de ideas debemos recordar que se debe de levantar un acta circunstanciada de los hechos u omisiones conocidos por los visitantes y las irregularidades detectadas; el acta se cierra con dos testigos por exigencia del 16 de la CPEUM. Como fundamento constitucional de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales⁷⁴.

Podemos concluir que la verificación de expedición de comprobantes fiscales se realiza solo en lugares que están abiertos al público en general, donde se

⁷³ <http://www.diputados.gob.mx>.

⁷⁴ CFR. Ponce Gómez, Francisco; Derecho Fiscal; Editorial Banca y Comercio; México 2005, Pág. 208.

realicen enajenaciones, presten servicios o lugares donde se almacenen las mercancías, si no la realizan en estos lugares y observando las formalidades esenciales arriba mencionadas, la visita y verificación estarán afectadas de nulidad, en virtud de que al no observar las formalidades mencionadas en el cuerpo del presente punto, violaría derechos de los gobernados y por consiguiente lo colocaría en un estado de incertidumbre trasgrediendo así las garantías individuales del gobernado para ponerlo en una situación de indefensión jurídica.

2.6. LA REVISIÓN DE MERCANCÍAS EN TRANSPORTE.

Es la facultad que tienen las autoridades fiscales para practicar avalúos de bienes, existen en diversas leyes tributarias, sistemas que parten del valor de los bienes como base para determinar el monto de la contribución que deberán pagar los sujetos pasivos de la obligación. En esas leyes se faculta a las autoridades fiscales para practicar avalúos de bienes cuando su valor sea determinante para el pago de la contribución y, sobre todo, cuando existan dudas sobre la veracidad del valor del bien declarado por el contribuyente⁷⁵.

En lo correspondiente a la verificación física de todo tipo de bienes, para las que están facultadas las autoridades fiscales competentes, con el fin de comprobar que con respecto a ellos se están cumpliendo las disposiciones fiscales, se pueden expresar que, de conformidad con los preceptos que regulan el momento de la práctica de una revisión en tránsito.

⁷⁵ CFR. Mabarak Cerecedo, Doricela; Derecho Tributario Público, Editorial Mc Graw Hill; México 1996; Pág. 187.

En el caso de las revisiones o verificaciones físicas de mercancías, cuando se trata de las que ingresen del exterior o que transiten en las zonas de inspección o vigilancia permanente, la Ley Aduanera faculta a la autoridad para realizar todo tipo de verificaciones, con el fin de comprobar el acatamiento de las disposiciones de aduanas y comprobar la legal estancia de las mercancías en el territorio nacional.

En este tipo de revisiones existen dos variantes que consisten en lo siguiente:

1.- La Ley Aduanera no lo señala expresamente, aunque debería hacerlo, pero cuando la verificación en tránsito se realiza en las zonas de inspección o vigilancia permanente, no se requiere la existencia de un mandamiento escrito de la autoridad para inspeccionar todos los bienes susceptibles de internarse o sustraerse del territorio nacional, porque los bienes están dentro de la circunscripción geográfica en donde por ley las autoridades están facultadas para practicar de manera permanente estos actos de verificación de mercancías⁷⁶.

Para reforzar nuestro dicho, nos permitimos transcribir el criterio adoptado por los más altos tribunales de nuestro país en la siguiente tesis jurisprudencial:

Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito

⁷⁶ CFR. Mabarak Cerecedo, Doricela; Derecho Tributario Público, Editorial Mc Graw Hill; México 1996; Pág. 189.

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXII, Diciembre de 2005*
Tesis: V.2o.72 A
Página: 2734

ORDEN DE VERIFICACION DE VEHICULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA EN TRANSITO. PARA SU VALIDEZ NO REQUIERE DE LA PRECISION DE SU VIGENCIA NI DE SU FECHA DE ENTREGA.

Una orden de visita que se dirige al Contribuyente, a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debe reunir los requisitos establecidos por el artículo 16 de la Constitución Federal, y los previstos en los numerales 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, esto es: constar por escrito, ser firmada y emitida por autoridad competente, precisar el lugar o lugares que han de inspeccionarse, su objeto, los destinatarios de la orden o, en su caso, proporcionar datos suficientes que permitan su identificación, así como la designación de las personas facultadas para llevar a cabo la diligencia; sin embargo, en la orden de verificación de vehículos de procedencia extranjera, en tránsito o en circulación, que se expida en términos del artículo 42, fracción Vi, del Código Fiscal de Federación, resulta inadmisibles la exigencia de que se mencione la fecha precisa para llevar a cabo su entrega y el periodo de su vigencia, porque estos requisitos no se contienen en el artículo 38 citado y, requerirlos para la validez de la orden, implicaría restringir las facultades de comprobación de la autoridad, mediante un requisito que la ley no exige; además de que es evidente que resulta imposible el cumplimiento de tal condición, pues en este caso, en razón del objeto de la verificación, se ignora tanto el nombre del propietario conductor y/o tenedor del vehículo, las características de éste, el lugar en el que se practicará la diligencia e, incluso, la fecha en que se realizará, porque la verificación no está ordenada para que se lleve a cabo en el domicilio del contribuyente, ni está encaminada a revisar su situación fiscal en lo particular y en un periodo determinado, sino para que se compruebe la legal estancia de un vehículo de procedencia extranjera en el país en cualquier parte del territorio nacional.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.
V.2o.72 A

Revisión Fiscal- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- 7 de octubre de 2005.- Unanimidad de votos.- Ponente: Armida Elena Rodríguez Celaya.- Secretario: José Fernando Ibarra González.

Nota: La denominación actual del órgano emisor es la de Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil y de Trabajo del Quinto Circuito.⁷⁷

⁷⁷ <http://www.scjn.gob.mx>

2.- Si por el contrario, la verificación en tránsito se efectúa fuera de esas zonas de inspección y vigilancia permanente, será necesaria una orden por escrito expedida por autoridad competente que faculte a los inspectores a la realización de esos actos de comprobación⁷⁸.

En este tenor podemos concluir que las revisiones deben ser por una orden girada por autoridad competente y realizarlas y girarlas cumpliendo con las formalidades que para esos actos se necesita, aclarando que lo anterior debe observarse siempre y cuando las revisiones se ordenen y se realicen fuera de las zonas de inspección y vigilancia, en otro orden de ideas la ley le confiere a la autoridad la facultad discrecional de realizar las revisiones dentro de las áreas mencionadas, situación que a nuestro parecer es un poco ambigua, en este sentido, opinamos que sería mejor que para todas las revisiones se necesitara la orden escrita, para de esa manera evitar que la autoridad actué de manera caprichosa al ejecutar las revisiones en transporte de mercancías dentro de las rutas fiscales.

2.6.1. FUNDAMENTO.

El fundamento de la revisión de mercancías en transporte es la fracción VI, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que textualmente expresa lo siguiente:

Art. 42: Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con

⁷⁸ CFR. Mabarak Cerecedo, Doricela; Derecho Tributario Público, Editorial Mc Graw Hill; México 1996; Pág. 189.

ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para: (...).

(...)

VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte⁷⁹.

(...).

Lo anterior en relación con el artículo 46 de la Ley Aduanera que a la letra reza:

ARTICULO 46. *Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar por escrito o en acta circunstanciada que para el efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda, en los términos de los artículos 150 a 153 de esta Ley. El acta a que se refiere este artículo tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero⁸⁰.*

En relación a lo anterior nos permitimos transcribir el criterio sustentado por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa respecto de la revisión de mercancías en transporte, en el criterio jurisprudencial que se toma como precedente y que a la letra dice:

No. Registro: 38,962

Precedente

Época: Quinta

Instancia: Segunda Sección

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 44. Agosto 2004.

Tesis: V-P-2aS-336

Página: 300

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

⁷⁹ <http://www.diputados.gob.mx>.

⁸⁰ <http://www.diputados.gob.mx>.

REVISIONES DE DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN QUE REALICEN AUTORIDADES ADUANERAS PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA ADUANERA Y DE COMERCIO EXTERIOR.- ES APLICABLE A ELLAS EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- El artículo 1° de la Ley Aduanera establece que el Código Fiscal de la Federación se aplica supletoriamente a lo dispuesto en dicha Ley. Por su parte el citado Código Tributario prevé en su artículo 42, las diversas facultades que pueden ejercer las autoridades fiscales, a fin de comprobar el cumplimiento de disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes. Ahora bien, es indiscutible que la Ley Aduanera contiene disposiciones fiscales cuyo incumplimiento puede derivar en omisión del pago de contribuciones y regula actos susceptibles de comprobación por parte de autoridades fiscales. En consecuencia, cuando los artículos 150 y 152 de la Ley Aduanera aluden a "el ejercicio de las facultades de comprobación", se están refiriendo precisamente a las reguladas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, razón por la cual si las autoridades aduaneras llevan a cabo los procedimientos previstos en los artículos 150 y 152 de mérito, en ejercicio de sus facultades de comprobación, éstas se encuentran sujetas a los plazos y reglas para su conclusión establecidos en el mencionado Código Tributario. En consecuencia, es válido concluir que también las autoridades aduaneras están obligadas a cumplir con el plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, tratándose de requerimientos de documentación e información, que lleven a cabo para verificar el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera y de comercio exterior. (33)

*Juicio No. 819/02-16-01-2/393/03-S2-10-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 18 de noviembre de 2003, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Guillermo Domínguez Belloc.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.
(Tesis aprobada en sesión privada de 16 de marzo de 2004)*

En este orden de ideas podemos concluir que el fundamento legal de la revisión de mercancías en transporte es la fracción VI, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, así como las leyes particulares que en su cuerpo lo expresan, es menester nuestro aclarar y mencionar que nos limitamos a tratar lo relacionado con la ley aduanera, en virtud, de que nuestro tema central es una figura de Derecho Aduanero, motivo por el cual nos

acotamos al mencionado ordenamiento legal y en el presente solo se menciona lo relacionado con la Ley Aduanera.

2.6.2. PROCEDIMIENTO.

Como lo mencionamos anteriormente la Ley Aduanera no señala expresamente que cuando la verificación en tránsito se realiza en las zonas de inspección o vigilancia permanente, no se requiere la existencia de un mandamiento escrito de la autoridad para inspeccionar todos los bienes susceptibles de internarse o sustraerse del territorio nacional, porque los bienes están dentro de la circunscripción geográfica en donde por ley las autoridades están facultadas para practicar de manera permanente estos actos de verificación de mercancías.

Lo anterior se refuerza con lo expresado por los más altos tribunales de nuestro país en la siguiente tesis jurisprudencial:

*Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXII, Diciembre de 2005
Tesis: V.2o.72 A
Página: 2734*

*ORDEN DE VERIFICACION DE VEHICULOS DE
PROCEDENCIA EXTRANJERA EN TRANSITO. PARA SU
VALIDEZ NO REQUIERE DE LA PRECISION DE SU
VIGENCIA NI DE SU FECHA DE ENTREGA.*

Una orden de visita que se dirige al Contribuyente, a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debe reunir los requisitos establecidos por el artículo 16 de la Constitución Federal, y los previstos en los numerales 38 y 43

del Código Fiscal de la Federación, esto es: constar por escrito, ser firmada y emitida por autoridad competente, precisar el lugar o lugares que han de inspeccionarse, su objeto, los destinatarios de la orden o, en su caso, proporcionar datos suficientes que permitan su identificación, así como la designación de las personas facultadas para llevar a cabo la diligencia; sin embargo, en la orden de verificación de vehículos de procedencia extranjera, en tránsito o en circulación, que se expida en términos del artículo 42, fracción Vi, del Código Fiscal de Federación, resulta inadmisibles la exigencia de que se mencione la fecha precisa para llevar a cabo su entrega y el periodo de su vigencia, porque estos requisitos no se contienen en el artículo 38 citado y, requerirlos para la validez de la orden, implicaría restringir las facultades de comprobación de la autoridad, mediante un requisito que la ley no exige; además de que es evidente que resulta imposible el cumplimiento de tal condición, pues en este caso, en razón del objeto de la verificación, se ignora tanto el nombre del propietario conductor y/o tenedor del vehículo, las características de éste, el lugar en el que se practicará la diligencia e, incluso, la fecha en que se realizará, porque la verificación no está ordenada para que se lleve a cabo en el domicilio del contribuyente, ni está encaminada a revisar su situación fiscal en lo particular y en un periodo determinado, sino para que se compruebe la legal estancia de un vehículo de procedencia extranjera en el país en cualquier parte del territorio nacional.

*SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.
V.2o.72 A*

Revisión Fiscal- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- 7 de octubre de 2005.- Unanimidad de votos.- Ponente: Armida Elena Rodríguez Celaya.- Secretario: José Fernando Ibarra González⁸¹.

De lo anterior podemos concluir que la verificación de mercancías en transporte dentro de las áreas de inspección o vigilancia, es una facultad discrecional de la autoridad, de tal manera que se la puede realizar sin orden a quien le parezca pertinente, sin que deba mediar una orden girada por la autoridad competente.

Caso contrario, como ya lo mencionamos anteriormente, si la verificación en tránsito se efectúa fuera de esas zonas de inspección y vigilancia permanente,

⁸¹<http://www.caaarem.org.mx>.

será necesaria una orden por escrito expedida por autoridad competente que faculte a los inspectores a la realización de esos actos de comprobación.

En ese orden de ideas podemos mencionar que cuando se lleva a cabo una revisión fuera de las zonas de inspección la autoridad que gira la orden se la hace llegar a los verificadores, cabe mencionar que el escrito de verificación debe contener los datos exactos del transporte a verificar, es decir número de motor, número de placas, color, empresa etcétera, acto seguido el verificador con auxilio de otro personal de la aduana debe ubicar el transporte y notificarle al transportista en el mismo acto la orden de revisión en transporte de mercancías de comercio exterior, debemos observar que, lo que se busca en estas revisiones es cerciorarse de que las mercancías se encuentran legalmente en el país, así como si coinciden lo declarado en pedimento con la mercancía físicamente, si ya se pagaron las contribuciones generadas, etcétera, en este tenor si el verificador encuentra alguna anomalía, procederá a levantar el acta de inicio de procedimiento administrativo en materia aduanera, el acta circunstanciada de hechos, o a muestrear la mercancía si esta resulta de difícil identificación, y a retener el transporte y la mercancía si es necesario para que el importador, el transportista y el agente aduanal puedan argumentar lo que a derecho corresponde en los plazos establecidos en la Ley Aduanera.

De lo anterior se desprende que la orden debe ser expedida, observando las formalidades esenciales de todos los actos de autoridad, como lo son que sea por escrito, que sea emitida por una autoridad competente, que contenga la fecha, lugar y hora que en la que se llevara a cabo la revisión, es decir debe

cumplir los requisitos mínimos de un acto de autoridad, siempre y cuando esta verificación sea realizada fuera de las áreas de inspección o vigilancia, en nuestra opinión deberían de unificar el criterio y requerirse orden de revisión en ambos casos, para que así la autoridad no actué dentro de las áreas fiscales de manera caprichosa.

2.6.3. CONSECUENCIAS ANTE LA NO-COINCIDENCIA DE LO DECLARADO.

En esta parte nos limitaremos a realizar un estudio de los diversos artículos de la Ley Aduanera que regulan lo relativo a la no-coincidencia de lo declarado, toda vez que este es un tema no muy explorado por los doctrinarios.

En esta tesitura, las consecuencias ante la no-coincidencia de lo declarado en la verificación en tránsito de mercancías de comercio exterior la regulan los artículos 46, 150, 151 y 152 de la Ley Aduanera.

A continuación transcribiremos el artículo 46 y procederemos a su estudio, el mencionado numeral a la letra reza:

ARTICULO 46. *Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar por escrito o en acta circunstanciada que para el efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda, en los términos de los artículos 150 a 153 de esta Ley. El acta a que se refiere este artículo tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y deberá contener los hechos u omisiones*

*observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero.*⁸²

De lo anterior se desprende que las autoridades aduaneras al realizar una verificación de mercancías en transporte detecta que la mercancía no esta legalmente en el país, debe proceder como lo estipulan los articulo 150, 151 y 152 de al Ley Aduanera, numerales que a continuación estudiaremos.

El articulo 150 de la Ley Aduanera expresa de manera medular las formalidades que debe seguir la autoridad al levantar un acta, en las ocasiones que con motivo de la verificación de mercancías en transporte detecten alguna anomalía y embarguen precautoriamente la mercancía que se verifico, cabe destacar que en el medio esta acta se conoce como acta de inicio de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), esta formalidades son: la identificación de la autoridad; todos los datos de identificación de las mercancías, como lo son descripción, naturaleza, peso, modelos, color, cantidades etcétera; circunstanciar el motivo por el cual se inicia el procedimiento; allegarse de todos los medios probatorios necesarios para poder emitir una resolución.

Cabe mencionar que se tiene que requerir al tenedor de las mercancías para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones, así como para que designe dos testigos.

En el acta de inicio de PAMA, debe hacer mención al plazo que tiene el interesado para formular alegatos y exhibir pruebas, con el fin de desvirtuar el

⁸² <http://www.diputados.gob.mx>.

contenido del acta, en este caso el plazo otorgado es de diez días hábiles contados desde aquel que surta sus efectos la notificación.

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, en este tenor, la autoridad esta obligada a emitir la resolución correspondiente 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, lo anterior es expreso, y nos lo indica el artículo 152 de la Ley aduanera el cual en su parte conducente nos menciona que el plazo correrá a partir del día siguiente en que se encuentre debidamente integrado el expediente y el cual para una pronta referencia y mejor entendimiento a continuación transcribimos:

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

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

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

*Las autoridades aduaneras emitirán resolución en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente.*⁸³

Para pronta referencia transcribiremos el artículo 150 de la Ley Aduanera que literalmente expresa lo siguiente:

ARTICULO 150. *Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.*

En dicha acta se deberá hacer constar:

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

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

Se apercibirá al interesado de que si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará; que de no señalar el domicilio, de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, de desocupar el domicilio señalado sin aviso a la autoridad competente o señalando un nuevo domicilio que no le corresponda a él o a su representante, de desaparecer después de iniciadas las facultades de comprobación o de oponerse a las diligencias de notificación de los actos relacionados con el procedimiento, negándose a firmar las actas que al efecto se

⁸³ <http://www.diputados.gob.mx>.

levanten, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados, siempre que, en este último caso y tratándose del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se cuente con visto bueno del administrador de la aduana.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.

Cuando el embargo precautorio se genere con motivo de una inexacta clasificación arancelaria podrá ofrecerse, dentro del plazo señalado, la celebración de una junta técnica consultiva para definir si es correcta o no la clasificación arancelaria manifestada en el pedimento; dicha junta deberá realizarse dentro de los tres días hábiles siguientes a su ofrecimiento. En caso de ser correcta la clasificación arancelaria manifestada en el pedimento la autoridad aduanera que inició el procedimiento acordará el levantamiento del embargo y la entrega de las mercancías, dejando sin efectos el mismo, en caso contrario, el procedimiento continuará su curso legal. Lo dispuesto en este párrafo no constituye instancia.

La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado⁸⁴.

En relación a lo arriba transcrito, el numeral 151 de la Ley Aduanera nos indica en que casos las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías, para una mayor claridad y un mejor entendimiento transcribiremos el texto del citado numeral, el cual textualmente nos indica lo siguiente:

ARTICULO 151. *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.

⁸⁴ <http://www.diputados.gob.mx>.

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

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

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

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

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

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

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

En los casos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV, VI y VII el medio de transporte quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se cumpla con los requisitos y las condiciones que establezca el Reglamento.

Por lo que se refiere a las fracciones III y IV, el resto del embarque quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se trate de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, en este caso, sólo se procederá al embargo de la totalidad del excedente, permitiéndose inmediatamente la salida del medio de transporte y del resto de la mercancía correctamente declarada⁸⁵.

Si el interesado no se ubica en ninguna de las hipótesis contenidas en el artículo arriba transcrito, la autoridad debe actuar en armonía con lo establecido por el artículo 152 de la Ley Aduanera, que menciona ciertas formalidades como lo son: requerir al interesado para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones, así como para que designe dos testigos, si se negare se le notificara por estrados, si la autoridad no cumple con las formalidades mencionadas, estará viciada y por consiguiente afectada de nulidad.

En el acta de inicio de procedimiento, debe hacer mención al plazo que tiene el interesado para formular alegatos y exhibir pruebas, con el fin de desvirtuar el contenido del acta, en este caso el plazo otorgado es de diez días hábiles contados desde aquel que surta sus efectos la notificación así mismo, cabe destacar que 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.

⁸⁵ <http://www.diputados.gob.mx>.

De la misma forma este artículo le otorga a la autoridad un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente.

El cual para pronta referencia y mejor entendimiento a continuación transcribimos:

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

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

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

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

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

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

En el escrito o acta de inicio del procedimiento se deberá requerir al interesado para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones, apercibido que de no señalar el domicilio, de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, de desocupar el domicilio señalado sin aviso a la autoridad competente o señalando un nuevo domicilio que no le corresponda a él o a su representante, de desaparecer después de iniciadas las facultades de comprobación o de oponerse a las diligencias de notificación de los actos relacionados con el procedimiento, negándose a firmar las actas que al efecto se levanten, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados, siempre que, en este último caso y tratándose del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se cuente con visto bueno del administrador de la aduana⁸⁶.

En este orden de ideas podemos concluir, que principalmente son tres las consecuencias de la no-coincidencia de lo declarado.

- 1.- El inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA).
- 2.- El embargo precautorio de las mercancías y sus medios de transporte en su caso; y
- 3.- El levantamiento de un acta o escrito de hechos u omisiones.

Todo esto nos permite afirmar que si hay inconsistencia entre lo declarado y lo presentado a despacho además de los tres supuestos mencionados en líneas anteriores podrían fincarse responsabilidades penales por diversos delitos, trayendo como consecuencia gastos y efectos jurídicos que aumentarían el costo y el tiempo del despacho, así mismo, al retenerse las mercancías, aun y se haya impugnando el acta, se incrementa el precio del despacho por los altos costos del almacenaje, trayendo esto como resultado que se retrasen los

⁸⁶ <http://www.diputados.gob.mx>.

despachos y se tengan que desviar recursos económicos y jurídicos para desvirtuar las incidencias detectadas y quitando celeridad a las operaciones de comercio exterior.

CAPITULO III “EL DESPACHO ADUANERO”.

3.1. CONCEPTO DE DESPACHO ADUANERO.

Nos parece pertinente que antes de entrar al estudio del significado de la acepción despacho aduanero, nos permitiremos transcribir un par de conceptos que son importantes, en ese orden de ideas el primer concepto es el de mercancías que lo contiene la fracción III, del artículo 02 de la Ley Aduanera y a la letra reza:

ARTÍCULO 02 Definición de conceptos

Para los efectos de esta Ley se considera:

I. Secretaría, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

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

*III. Mercancías, los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.
(...) (SIC).⁸⁷*

De lo anterior se desprende que por mercancía debemos entender todo aquel bien u objeto que es introducido o extraído del territorio nacional por la Aduana, aun cuando para las leyes se consideren bienes inalienables o irreductibles a propiedad particular y aun si están fuera del comercio.

En armonía con lo anterior, otro de los conceptos contenidos en el artículo 35 de la Ley Aduanera y el cual estimamos necesario aclarar y tener muy claro su

⁸⁷ <http://www.diputados.gob.mx>

contenido es el de Tráficos Aduaneros, concepto contenido en el artículo 11 de la Ley Aduanera y literalmente expresa lo siguiente:

ARTÍCULO 11

Las mercancías podrán introducirse al territorio nacional o extraerse del mismo mediante el tráfico marítimo, terrestre, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por la vía postal.⁸⁸

El numeral transcrito arriba nos indica cuales son las vías por las cuales se podrán introducir o extraer mercancías del territorio nacional, cabe mencionar que el citado artículo es indicativo mas no limitativo, es decir, permite la utilización de otros medios de transporte o conducción de las mercancías, como lo serian los ductos subterráneos, como los que existen en la frontera con los Estados Unidos de Norte América, los cuales conducen gas natural, y son un medio de conducción de mercancías.

Ahora bien, una vez aclarados los vocablos anteriores, pasaremos al estudio de diversos conceptos de despacho aduanero.

El Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas en su Glosario define al despacho aduanero como “el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para poner las mercancías importadas a la libre disposición o colocarlas bajo otro régimen aduanero, o también para exportar mercancías⁸⁹”

⁸⁸ <http://www.diputados.gob.mx>

⁸⁹ Glosario de Términos Aduaneros Internacionales del Consultative Comité of Accountancy Bodies, Pág. 25.

El maestro Máximo Carvajal Contreras expone que “para que las mercancías sujetas a cualesquiera de los regímenes aduaneros queden a la disposición de los interesados, es necesario que previamente se cumpla con una serie de trámites, requisitos y formalidades legales ante la autoridad aduanera por los sujetos que intervienen en la relación jurídica”.⁹⁰

Fernández Lalanne divide el despacho en: de importación y de exportación, define al primero como “el conjunto de trámites y procedimientos que, con arreglo a las disposiciones en vigor, se siguen ante las dependencias aduaneras, y por medio de las cuales se asegura la correcta verificación de las declaraciones comprometidas y la determinación de los valores de los efectos que se presentan para su ulterior ingreso a la plaza, asegurando en esa forma la percepción de la renta fiscal”; el segundo será “el conjunto de tramitaciones de orden aduanero que se realizan en oportunidad de la salida de mercancías desde nuestro país con destino a los centros de consumo en el extranjero”.⁹¹

Eduardo Reyes Díaz Leal en su libro titulado “El Despacho Aduanal” menciona que “El acto legal del Despacho aduanal está configurado por el cumplimiento total y absoluto del procedimiento que ha dictado la Ley Aduanera y los demás ordenamientos aplicables, entre los que se encuentran la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, la Ley de Comercio Exterior, los Acuerdos, Decretos, Tratados, Reglamentos, Resoluciones y Manuales que se

⁹⁰ Carvajal Contreras, Máximo; Derecho Aduanero, 2da Ed; México 1998.; P. 187.

⁹¹ Pedro Fernández Lalanne. Derecho Aduanero. Vol. I, Pp. 601 a 725.

hayan establecido conforme a la normatividad y bajo los límites de la Constitución”.⁹²

En armonía con lo anterior el concepto adoptado por nuestra legislación aduanera vigente, hace una conjunción de los dos antes mencionados, en ese tenor y debido a que en este capítulo estudiaremos lo relativo al despacho aduanero, que a grandes rasgos es el conjunto de actos y formalidades que se deben llevar a cabo para introducir o extraer mercancías del territorio nacional, como lo mencionamos líneas arriba, el concepto de despacho aduanero está contenido en el artículo 35 de la Ley Aduanera, el cual para una mayor claridad y mejor entendimiento a continuación transcribo:

ARTÍCULO 35 Definición de Despacho Aduanero

Para los efectos de esta Ley, se entiende 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 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.⁹³

El artículo arriba transcrito también habla de los regímenes aduaneros que a continuación solo enumeraremos ya que hay un punto en específico en el cual explicaremos detalladamente, cada uno de los principales regímenes, los cuales están contenidos en el artículo 90 de la ley aduanera y son los siguientes:

⁹² Eduardo Reyes Díaz-Leal. El Despacho Aduanero. Editorial Bufete Internacional de Intercambio, S.A. de C.V., México D.F.; Pág. 33.

⁹³ <http://www.diputados.gob.mx>.

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

Cabe mencionar que los tramites del despacho se llevan respetando una serie de pasos y formalidades que difieren según el tráfico por el cual se transporten las mercancías, el tipo de mercancías y el régimen aduanero al que van a ser

destinadas hasta quedar las mercancías a la libre disposición de los importadores o exportadores dando por terminado con esto, el despacho de las mercancías.⁹⁴

De lo anterior podemos concluir que al conjunto de formalidades y actos realizados con el fin de introducir o extraer mercancías del territorio nacional, se le conoce como despacho aduanero y a continuación estudiaremos cada uno de los actos y formalidades.

3.2. LLEGADA DE LAS MERCANCIAS.

En términos de procedimientos, el despacho aduanal inicia con la llegada de las mercancías, y su registro ante los dos sistemas automatizados que manejan los recintos fiscalizados (almacenes) debe de conducir a los intermediarios a una revisión física que les permita cuantificar e identificar los embarques, por aquello de que el sistema aduanero mexicano no acepta errores y obligará a los importadores y exportadores, por conducto de su Agente aduanal a presentar un pedimento bajo protesta de decir verdad, con datos fidedignos.

Sin embargo, es menester mencionar que, existen un sin número de actos y trámites preparatorios que los importadores, exportadores y sus agentes o

⁹⁴ CFR. Pedro Trejo Vargas; El Sistema Aduanero de México, Practica de las Importaciones y Exportaciones; México 2006; Pp. 199.Op.

apoderados aduanales deben realizar antes de iniciar el trámite del despacho aduanero de las mercancías.

Entre estos actos previos según los doctrinarios se encuentran los siguientes:

La contratación del envío de las mercancías y la suscripción de los instrumentos jurídicos que amparen esa operación, así como su empaque y embalaje, rotulación, entrega a las empresas encargadas de su transportación y la contratación de pólizas de seguro y en general, los actos tanto comerciales como accesorios para la entrada de las mercancías al país o su salida del mismo, son actos anteriores al despacho aduanero que no forman parte del mismo.⁹⁵

De acuerdo con lo anterior, se considera que el arribo de las mercancías a territorio nacional, y en consecuencia, a la aduana, es el preámbulo del despacho aduanero, ya que marca el momento en el cual nacen las obligaciones a las que se encuentran sujetas las mercancías objeto de tráfico internacional, tales como: las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables, pudiendo quedar las mercancías en depósito ante la aduana para lo cual ingresan a alguno de los recintos fiscales o fiscalizados destinados a este objeto, bajo control de la autoridad aduanera en espera de que la propia autoridad y los interesados, practiquen los actos propios para cumplir el despacho. Si no es factible el

⁹⁵ CFR. Andrés Rohde Ponce; Derecho Aduanero Mexicano, Regímenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros; Editorial ISEF; México 2000; Pág. 309.

depósito ante la aduana, por tratarse de una aduana fronteriza no autorizada para este efecto, el reconocimiento de las mercancías se deberá realizar antes de que los bienes arriben a territorio nacional.⁹⁶

Sin embargo la llegada de la mercancía a los recintos fiscales o fiscalizados se podría decir que es el primer acto material, con el cual, legalmente inicia la vida del despacho aduanal, es decir la llegada de las mercancías al recinto fiscal o fiscalizado es el acto originario del citado despacho, en virtud de que es necesario que las mercancías arriben al recinto fiscal, en virtud de que todas las formalidades que se realizan son sobre el despacho de las mercancías y si estas no arriban al recinto, no se podría iniciar el despacho, de manera material.

3.3. REGISTRO ANTE EL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA.

Del texto expreso del primer párrafo del artículo 43 de la Ley Aduanera Vigente se desprende que el reconocimiento aduanero se debe iniciar tan pronto como el mecanismo de selección automatizado determine que debe practicarse, y ello ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal.⁹⁷

Para una pronta referencia y mejor entendimiento de lo mencionado en el párrafo anterior a continuación transcribiremos el texto del primer párrafo del

⁹⁶CFR. Pedro Trejo Vargas; El Sistema Aduanero de México, Practica de las Importaciones y Exportaciones; México 2006; Pág. 201.

⁹⁷ CFR. Andrés Rohde Ponce; Derecho Aduanero Mexicano, Regimenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros; Editorial ISEF; México 2000; Pág. 346

artículo 43 de la Ley Aduanera vigente, mismo que es del tenor literal siguiente:

ARTICULO 43. *Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentarán las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado que determinará si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera efectuará el reconocimiento ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal. Concluido el reconocimiento, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento.
...(sic).⁹⁸*

De lo anterior podemos concluir, que el reconocimiento aduanero se da una vez que se elaboró el pedimento y se efectuó el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el contribuyente, presentándose las mercancías junto con el pedimento o documento correspondiente ante la aduana y activando el mecanismo de selección automatizado, el cual determinará si debe practicarse el mismo o el segundo reconocimiento, en el entendido de que se realizara la revisión fisco-documental de la mercancía con el objetivo de cerciorarse de que lo declarado en pedimento coincide con lo presentado físicamente a despacho.

3.4. ACTIVACIÓN DEL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA.

Dispone la ley que el mecanismo de selección automatizado determinara si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mercancías, confirmando la naturaleza de su denominación, esto es, que unas mercancías serán

⁹⁸ <http://www.diputados.gob.mx>

reconocidas mientras que otras no, lo que también podría ocasionar que un contribuyente fuera objeto de molestias cuando por similares mercancías otro contribuyente no fuera objeto de dichas molestias.⁹⁹

La base legal del reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento lo encontramos en los artículos 42 y 43 de la Ley Aduanera. En efecto, el primer numeral que a nuestro juicio representa el corazón de la operación aduanera, señala que *“Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentarán las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado que determinará si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera efectuará el reconocimiento ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal. Concluido el reconocimiento, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento.”*¹⁰⁰

En ese orden de ideas una vez elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentan las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activa el mecanismo de selección automatizado que determina si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas.¹⁰¹

⁹⁹ CFR. Andrés Rohde Ponce; Derecho Aduanero Mexicano, Regimenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros; Editorial ISEF; México 2000; Pág. 341.

¹⁰⁰ <http://www.diputados.gob.mx>.

¹⁰¹ CFR. Ernesto Silva Juárez; Esquema del Procedimiento Aduanero; Editorial Montalvo; México D.F.; 2006, Pág. 334.

De lo anterior se desprende que el siguiente paso es la activación del sistema de selección automatizado que por lo regular se encuentra físicamente en un modulo de salida en cada una de las aduanas, cabe mencionar que a este paso se le conoce también como modulación del pedimento.

En efecto la ley es clara y expresa al indicar que con la presentación de las mercancías y el pedimento se activara el mecanismo de selección automatizado.

En armonía con lo anterior nos parece pertinente mencionar que el mecanismo de selección automatizada también puede ser accionado a voluntad de la Administración de la aduana a cargo, o con un programa previo, a fin de revisar algunos embarque específicos, aunque a estos les haya tocado en suerte desaduanamiento libre, a lo anterior se le conoce en el argot como rojos operativos, como es el caso de operaciones de comercio exterior relacionadas con textiles, materias explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radioactivas, perecederas o de fácil descomposición y de animales vivos, conocidas como operaciones riesgosas.

Nos parece pertinente aclarar que la ley es muy clara al indicar que el sistema de selección automatizado será activado en dos ocasiones por quien presente las mercancías a despacho, aclarado lo anterior, procederemos a explicar brevemente lo que ocurre cuando el sistema de selección automatizado da luz verde y cuando de luz roja.

También se le conoce como semáforo fiscal porque en especial, en las aduanas donde se atiende a los pasajeros, el mecanismo físicamente se parece precisamente a un semáforo, donde al pasar su equipaje tiene que apretar un botón que lo acciona y según la selección que realice el sistema, puede dar luz verde (sin revisión) o roja (cuando ocurre el reconocimiento).¹⁰²

Cuando resulta desaduanamiento libre, es el caso de que todos los importadores y agentes aduanales desean que ocurra, es decir, que se cruce la aduana en el menor tiempo posible y sin revisión de mercancías ni de documentos por parte de la autoridad. El embarque sale del recinto fiscal directo al domicilio del importador sin tener que agotar ningún otro trámite.

Es una de las formalidades más importantes del despacho aduanero, que no necesariamente se practicará en todos los casos, pues la ley contempla la posibilidad de que el mecanismo de selección automatizado determine que el despacho se lleve a cabo sin que se practique, es decir, que el “semáforo fiscal” arroje la luz verde.

No obstante lo anterior es conveniente precisar que como menciona Ernesto Silva Juárez en el texto que lleva por título “Esquema del Procedimiento Aduanero”, expresa lo siguiente:

“el hecho de que en el despacho hubiera ocurrido un desaduanamiento libre, no significa que posteriormente la Secretaría de hacienda y Crédito Público no pueda ejercer sus

¹⁰² CFR. Ernesto Silva Juárez; Esquema del Procedimiento Aduanero; Editorial Montalvo; México D.F.; 2006, Pág. 335.

*facultades de comprobación y acudir al domicilio del importador para revisar los documentos y las mercancías de importación o que ordene una revisión en transporte de mercancías de comercio exterior*¹⁰³,

Ambos puntos ya analizados en el capítulo respectivo del presente trabajo.

Debemos tomar en cuenta que en la actualidad, no se contemplan en la ley ningún criterio o regla general que permita afirmar que en la selección se trata por igual a los contribuyentes que están en igualdad de condiciones.¹⁰⁴

De lo anterior podemos concluir que el sistema aleatorio no lo es en realidad, por que, no hay ningún motivo o indicio por el cual se pueda tener la certeza de que el sistema funciona de manera aleatoria, para tratar en igualdad de condiciones al contribuyente o a quien presenta las mercancías al despacho, que generalmente son los dependientes del agente aduanal, de tal manera que pudiera ser manipulado por el personal de la aduana, de tal manera que de nunca se tiene la certeza de que sea aleatorio el sistema, y realmente este automatizado, como se ha observado en el presente punto.

¹⁰³ Ernesto Silva Juárez; Esquema del Procedimiento Aduanero; Editorial Montalvo; México D.F.; 2006, Pág. 337.

¹⁰⁴ CFR. Andrés Rohde Ponce; Derecho Aduanero Mexicano, Regímenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros; Editorial ISEF; México 2000; Pág. 341.

3.5. PRIMER RECONOCIMIENTO DERIVADO DE LA ACTIVACIÓN DEL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA.

El reconocimiento aduanero da inicio tan pronto como el mecanismo de selección automatizado determine que debe practicarse, y ello ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal.

Aclarado lo anterior, debemos mencionar que la definición de reconocimiento aduanero nos la proporciona el artículo 44 de la Ley Aduanera Vigente que a la letra expresa lo siguiente:

ARTICULO 44. *El reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento consisten en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:*

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

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

III. Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.¹⁰⁵

De lo anterior se desprende que el reconocimiento aduanero consiste en el examen de las mercancías y de sus muestras, para verificar la veracidad de lo declarado respecto de las características de las mercancías, su cuantificación y los datos de identificación.

¹⁰⁵ <http://www.diputados.gob.mx>.

Esta revisión la realizan empleados de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, conocidos en el argot aduanero como verificadores aduaneros o vistas aduanales.

El reconocimiento aduanero de las mercancías en el sistema aduanero de México, es el acto a través del cual la aduana practica el examen físico y documental de las mercancías de importación, 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, siguiendo ciertas formalidades expresadas en el artículo 60 del Reglamento de la Ley Aduanera que a la letra dice:

Artículo 60. *El reconocimiento aduanero de las mercancías deberá hacerse en orden cronológico de presentación de los pedimentos o solicitudes relativos ante el mecanismo de selección aleatoria; sin embargo tiene prioridad el de materias explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, perecederas o de fácil descomposición y de animales vivos.*¹⁰⁶

De lo anterior se desprende que el verificador debe observar lo establecido por el artículo arriba transcrito y su objetivo consiste en comprobar la veracidad entre lo declarado y lo presentado a despacho respecto de los siguientes conceptos:

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

¹⁰⁶ <http://www.diputados.gob.mx>.

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

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

Podemos concluir que el primer reconocimiento es realizado por empleados directos de la aduana y su objetivo es el examen de las mercancías de importación o de exportación, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de diversos conceptos como lo son las unidades de medida, el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía, la descripción, naturaleza, estado, origen y los datos que permitan la identificación de las mercancías, y en caso de la no coincidencia de los datos señalados se levantara una incidencia, la cual puede ser de diversas índoles, las cuales van desde un simple dato general inexacto hasta una omisión de contribuciones que puede traer como consecuencia una suspensión del padrón de importadores y suspensión o cancelación de la patente del agente aduanal, con los efectos jurídicos-económicos que esto conlleva.

3.6. SEGUNDO RECONOCIMIENTO DERIVADO DE LA ACTIVACIÓN DEL SISTEMA DE SELECCIÓN AUTOMATIZADA.

El segundo reconocimiento, esta a cargo de empresas privadas, autorizadas por la Secretaria de hacienda y Crédito Publico y se efectúa por empleados de las mismas denominados en el argot como “dictaminadores aduaneros” o “dictaminadores aduanales”; el segundo reconocimiento también consiste en el examen fisco y/o documental de las mercancías de importación o exportación, así como de sus muestras para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos :

- a) Que las unidades de medida declaradas en el pedimento correspondan a las contenidas en la tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
- b) Que se encuentren declarados correctamente:
 - El número de piezas, volumen, peso u otros datos que permitan cuantificar la mercancía.
 - La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de la mercancía.
 - Los datos que permitan la identificación individual de la mercancía, como por ejemplo número de serie, modelo, número de parte, etcétera, cuando estos existan.

- c) Que cuente con la documentación que compruebe el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias.
- d) Que el pedimento y la documentación anexa al mismo reúna los requisitos señalados por la Ley aduanera y su Reglamento, así como lo dispuesto por la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.¹⁰⁷

Independientemente del resultado del mecanismo de selección automatizado, el dependiente del agente aduanal, a nombre del importador debe activarlo por segunda ocasión a efecto de determinar si las mercancías estarán sujetas a reconocimiento aduanero por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaria de hacienda y Crédito Publico.

Este segundo reconocimiento es efectuado por empresas particulares concesionadas y autorizadas por la Secretaria de Hacienda Crédito Publico, con el fin de evitar corrupción en las revisiones del reconocimiento aduanero, los dictaminadores aduaneros realizan una segunda revisión físico y documental de las mercancías.

Cabe mencionar que en el caso de que en el primer reconocimiento aduanero se detecten irregularidades, el agente aduanal puede solicitar sea practicado el segundo reconocimiento de las mercancías excepto cuando con motivo de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección aleatoria el

¹⁰⁷ CFR. Pedro Trejo Vargas; El Sistema Aduanero de México, Practica de las Importaciones y Exportaciones; México 2006; Pág. 213.

reconocimiento aduanero de las mercancías hubiera sido practicado por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la secretaria.¹⁰⁸

Para un mejor entendimiento y pronta referencia nos permitimos transcribir el artículo citado en el párrafo que antecede y que literalmente expresa:

ARTICULO 43. *Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentarán las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado que determinará si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera efectuará el reconocimiento ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal. Concluido el reconocimiento, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento.*

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

*En los casos en que con motivo del reconocimiento aduanero de las mercancías se detecten irregularidades, los agentes o apoderados aduanales podrán solicitar sea practicado el segundo reconocimiento de las mercancías, excepto cuando con motivo de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado el reconocimiento aduanero de las mercancías hubiera sido practicado por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría.*¹⁰⁹

El segundo reconocimiento, así como el reconocimiento aduanero que derive de la activación por segunda ocasión del mecanismo automatizado de selección aleatoria, se practican por los dictaminadores aduaneros autorizados

¹⁰⁸ CFR. Ernesto Silva Juárez; Esquema del Procedimiento Aduanero; Editorial Montalvo; México D.F.; 2006, Pág. 339.

¹⁰⁹ <http://www.diputados.gob.mx>

por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, cabe destacar que este tiene como objetivo el examen de las mercancías de importación o de exportación, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de diversos conceptos como lo son las unidades de medida, el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía, la descripción, naturaleza, estado, origen y los datos que permitan la identificación de las mercancías, es decir se revisa lo mismo que ya se reviso anteriormente por los empleados directos de la aduana, realizando así un doble acto de molestia sobre las mismos puntos, es decir, revisan la misma operación de comercio buscando inconsistencias entre la mercancía presentada a despacho y lo declarado en el pedimento.

3.7. LOS PRINCIPALES REGIMENES ADUANEROS.

Los principales regimenes aduaneros ya fueron mencionados en un punto anterior y se encuentran contenidos en el artículo 90 de la Ley Aduanera, a continuación procederemos a la explicación detallada de cada uno.

Definitivos.

En estos regimenes las mercancías entran o salen del país de manera permanente, la ley aduanera solo contempla dos supuestos, que son la importación y/o exportación definitivas, las cuales a continuación procederemos a la explicación detallada de cada uno.

De importación.

El artículo 96 de la Ley Aduanera expresa lo que debemos de entender por importación definitiva y textualmente señala lo siguiente:

***ARTICULO 96.** Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado.¹¹⁰*

El artículo arriba transcrito a nuestro parecer es lo suficientemente claro, al expresarnos lo que para la legislación nacional se entiende por importación definitiva.

De exportación.

El numeral 102 de la Ley aduanera vigente expresa de manera clara y precisa lo que debemos entender por exportación definitiva, numeral que transcribimos a continuación para pronta referencia:

***ARTICULO 102.** El régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado.¹¹¹*

¹¹⁰ <http://www.diputados.gob.mx>.

¹¹¹ <http://www.diputados.gob.mx>.

De lo anterior se desprende que por exportación definitiva debemos entender toda aquella operación de comercio exterior en la cual las mercancías salen del país para permanecer en el extranjero por un tiempo indeterminado, es decir, en el caso de la importación estas mercancías se les da el trato como mercancías nacionales y en el caso de la exportación el trato nacional se les da en el país al que llegan.

Concluyendo, podemos mencionar que los dos regímenes definitivos que prevé nuestra legislación son los mismos que se prevén en todas las legislaciones del mundo.

Temporales.

En la modalidad temporal existen dos clases la importación y la exportación temporales, en ambos regímenes las mercancías deberán retornar al país o al extranjero según sea el caso, en tiempos determinados, mencionado lo anterior, procederemos al estudio de las clases y subclases contempladas por nuestra legislación aduanera en diversos numerales.

De importación.

El artículo 105 de la Ley Aduanera vigente establece que la propiedad o el uso de las mercancías destinadas a este régimen no podrá ser objeto de

transferencia o venta, excepto entre maquiladoras, pitex y empresas de comercio exterior siempre y cuando cumplan con las condiciones que establezca el reglamento de la Ley aduanera.

En este orden de ideas para una mejor comprensión y pronta referencia transcribiremos el artículo 105 de la Ley Aduanera vigente que es del tenor literal siguiente:

ARTICULO 105. *La propiedad o el uso de las mercancías destinadas al régimen de importación temporal no podrá ser objeto de transferencia o enajenación, excepto entre maquiladoras, empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y empresas de comercio exterior que cuenten con registro de esta misma dependencia, cuando cumplan con las condiciones que establezca el Reglamento.*¹¹²

De lo anterior se desprende que la propiedad o uso de las mercancías importadas temporalmente tienen restricciones indicadas en el reglamento de la Ley Aduanera, ahora pasaremos al estudio de cada una de las subclases de la importación temporal.

a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.

En primer lugar tenemos la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero en el mismo estado, el artículo 106 de la Ley Aduanera, precisa que la importación temporal consiste en la entrada al país de mercancías para

¹¹² <http://www.diputados.gob.mx>.

permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, en distintos plazos que van desde los seis meses, un año, diez años o lo que dure la calidad migratoria, lo anterior nos los menciona el citado artículo, el cual para una mejor comprensión y pronta referencia a continuación transcribiremos:

ARTICULO 106. *Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos:*

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

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

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

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

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

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

e) *Las de vehículos, siempre que la importación sea efectuada por mexicanos con residencia en el extranjero o que acrediten estar laborando en el extranjero por un año o más, comprueben mediante documentación oficial su calidad migratoria que los autorice para tal fin y se trate de un solo vehículo en cada periodo de doce meses. En estos casos, los seis meses se computarán en entradas y salidas múltiples efectuadas dentro*

del periodo de doce meses contados a partir de la primera entrada. Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos siempre y cuando sean residentes permanentes en el extranjero, o por un extranjero con las calidades migratorias indicadas en el inciso a) de la fracción IV de este artículo. Cuando sea conducido por alguna persona distinta de las autorizadas, invariablemente deberá viajar a bordo el importador del vehículo. Los vehículos a que se refiere este inciso deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

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

- a) Las destinadas a convenciones y congresos internacionales.
- b) Las destinadas a eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por universidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- c) Las de enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero. En este caso el plazo establecido se podrá ampliar por un año más.
- d) Las de vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.
- e) Las de mercancías previstas por los convenios internacionales de los que México sea parte, así como las que sean para uso oficial de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras cuando haya reciprocidad.

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

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

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

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

autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

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

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

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

a) *Contenedores.*

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

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

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

d) *Las casas rodantes importadas temporalmente por residentes permanentes en el extranjero, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que establezca el Reglamento. Las casas rodantes podrán ser conducidas o transportadas en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, siempre que sean residentes permanentes en el extranjero o por cualquier otra persona cuando viaje a bordo el importador.*

e) *Carros de ferrocarril.*

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

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

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

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo, deberán retornar al extranjero en los plazos previstos, en caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.¹¹³

De lo anterior se desprende que existen diferentes plazos para que la mercancía importada temporalmente se devuelva en el mismo estado en el que ingreso, a territorio nacional, cabe destacar que la diferencia entre los plazos atiende a diversos supuestos, como por ejemplo se permite la importación hasta por un mes de los remolques y semirremolques que transportan los contenedores en los cuales es transportada la mercancía, esto es solo un ejemplo, debido a que en nuestra opinión, el artículo es suficientemente claro como para necesitar una amplia y detallada explicación.

b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

Ahora procederemos al estudio de la segunda subclase de las importaciones temporales, misma que esta regulada por el numeral 108 de nuestra ley

¹¹³ <http://www.diputados.gob.mx>.

aduanera, mismo numeral que establece cuales son las mercancías, los casos y los plazos en los cuales se podrán introducir mercancías temporalmente para su elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación, y quienes podrán hacer este tipo de importaciones, cabe mencionar que los plazos establecidos van de los 18 meses, dos años hasta por la vigencia del programa de maquila, en este tenor y con la finalidad de facilitar la consulta al contenido del numeral citado líneas arriba nos permitimos transcribirlo:

ARTICULO 108. *Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para 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, en los términos del programa autorizado, siempre que tributen de acuerdo con lo dispuesto en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y cumplan con los requisitos de control que establezca la Secretaría mediante reglas.*

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

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

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

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

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

c) Envases y empaques.

d) Etiquetas y folletos.

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

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

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

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

c) Equipo para el desarrollo administrativo.

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

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos previstos. En caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.¹¹⁴

En armonía con lo anterior y para una pronta referencia y un mejor entendimiento nos permitimos traer a colación lo sustentado por el Tribunal Federal de justicia Fiscal y Administrativa en el siguiente precedente de jurisprudencia que a la letra reza:

¹¹⁴ <http://www.diputados.gob.mx>.

No. Registro: 40,154

Precedente

Época: Quinta

Instancia: Primera Sala Regional Occidente. (Guadalajara)

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año V. No. 55. Julio 2005.

Tesis: V-TASR-X-1645

Página: 205

LEY ADUANERA

IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN.- SI EL DEMANDANTE EXHIBE COMO PRUEBA EL PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN DEFINITIVO DE LA MERCANCÍA IMPORTADA TEMPORALMENTE QUE LA AUTORIDAD CONSIDERÓ QUE NO RETORNÓ A SU PAÍS DE ORIGEN DENTRO DEL TERMINO LEGAL CONCEDIDO PARA ELLO, DEBE PRESUMIRSE QUE LA MERCANCÍA DE QUE SE TRATA NO SE ENCONTRÓ ILEGALMENTE EN EL PAÍS, Y POR TANTO, NO PROCEDE LA DETERMINACIÓN DEL MISMO.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 106, 176, fracción II y 179 de la Ley Aduanera, las mercancías importadas temporalmente deben retornar al extranjero en los plazos previstos en la ley, que se reflejan en el respectivo pedimento de importación temporal, pues de no hacerlo, se considera que las mismas permanecen ilegalmente en territorio nacional; que comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior así como a quien enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera, sin comprobar su legal estancia en el país. Ahora bien, si el demandante en el juicio argumenta que la resolución impugnada se encuentra sustentada en hechos que no ocurrieron, pues manifiesta bajo protesta de decir verdad que sí retornó a su país de origen la mercancía importada temporalmente dentro del plazo legal concedido para ello, ofreciendo entre otras pruebas para acreditar los extremos de su acción, el pedimento de importación definitivo de la mercancía de que se trata, debe presumirse que con tal documento se acredita que la mercancía no se encontró ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal a que fue destinada, y por tanto, no se dan los supuestos previstos en los preceptos legales señalados, por lo que resulta improcedente la determinación del impuesto general de importación omitido, así como otros gravámenes, actualizaciones, recargos y multas. (20)

Juicio No. 2956/01-07-01-7.- Resuelto por la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Administrativa, el 24 de septiembre de 2003, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Javier Bernardo Gómez Cortés.- Secretaria: Lic. Sandra Verónica Delgado King.¹¹⁵

Como se observa en el artículo y el criterio jurisprudencial arriba transcritos los plazos de esta subclase de importación temporal van desde los 18 meses, pasando por 2 años o puede durar hasta el término del programa de maquila en el que se encuentren inscritas las empresas autorizadas, en este orden de ideas consideramos de manera particular que en este tema nuestra legislación es lo suficientemente clara y no necesita mayor explicación ni abundamiento.

De exportación.

A continuación procederemos al estudio y explicación de los regímenes temporales de exportación y sus subclases, que son para retornar al país en el mismo estado y las que se exportan para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación, observaremos en que situaciones se puede exportar temporalmente las mercancías y los plazos para que regresen las mismas, en este tenor, es preciso comentar que existen dos tipos de exportaciones temporales, estos son la exportación temporal para retornar al país en el mismo estado y la exportación temporal de mercancías para su elaboración, transformación o reparación.

¹¹⁵ <http://www.tsjfa.gob.mx>.

Cabe señalar que en las exportaciones la ley en la materia permite el cambio de régimen temporal al definitivo, de manera expresa o tácita, esto lo establece el artículo 114 de nuestra Ley Aduanera que es del tenor siguiente:

ARTICULO 114.- *Los contribuyentes podrán cambiar el régimen de exportación temporal a definitiva cumpliendo con los requisitos que establezcan esta Ley y la Secretaría mediante reglas.*

Cuando las mercancías exportadas temporalmente no retornen a territorio nacional dentro del plazo concedido, se considerará que la exportación se convierte en definitiva a partir de la fecha en que se venza el plazo y se deberá pagar el impuesto general de exportación actualizado desde que se efectuó la exportación temporal y hasta que el mismo se pague.¹¹⁶

En relación a lo arriba transcrito es menester nuestro traer a consideración lo sostenido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa respecto de los cambios de régimen de exportación temporal al definitivo, toda vez que la Ley Aduanera lo permite y el criterio jurisprudencial lo avala, el cual a continuación transcribiremos:

No. Registro: 40,896

Precedente

Época: Quinta

Instancia: Segunda Sala Regional del Norte - Centro (Chihuahua)

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VI. No. 69. Septiembre 2006.

Tesis: V-TASR-XXX-2154

Página: 145

LEY ADUANERA

MULTA POR ERRORES COMETIDOS EN LA ELABORACIÓN DE UN PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN. CUÁNDO PROCEDE SU IMPOSICIÓN A PESAR DE LA PRESENTACIÓN DE UN PEDIMENTO DE RECTIFICACIÓN.- *El artículo 184, fracción II de la Ley Aduanera prevé la infracción consistente en presentar un pedimento de importación con datos inexactos o falsos u*

¹¹⁶ <http://www.diputados.gob.mx>.

omitiendo algún dato siempre que se altere la información estadística. El diverso numeral 185, fracción II de la Ley mencionada, señala la multa que corresponde por cometer la infracción comentada y agrega que no se aplicará la multa ahí prevista, en los casos en que el agente o apoderado aduanal presente la rectificación correspondiente, dentro de los diez días siguientes, contados a partir del día siguiente a aquél en el que le fuera notificado el escrito o acta correspondiente en el que se haga constar la irregularidad detectada en el reconocimiento o segundo reconocimiento. A su vez, el artículo 89 de la propia Ley Aduanera, regula la figura jurídica de rectificación de pedimento, y contiene la posibilidad de rectificar el pedimento, siempre que con ello, no se modifique lo relativo a: a) 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 las mercancías; b) la descripción, naturaleza, estado y demás características de las mercancías que permitan su clasificación arancelaria; c) los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso; d) los datos que determinen el origen de las mercancías; e) el Registro Federal de Contribuyentes del importador o exportador; **f) el régimen aduanero al que se destinen las mercancías, salvo que la Ley Aduanera permita expresamente su cambio** y; g) el número de candados oficiales utilizados en los vehículos o medios de transporte que contengan las mercancías cuyo despacho se promueva. Por tanto, si en el caso que nos ocupa, el error en el pedimento de importación, se presentó en el apartado relativo a las unidades de medida, y el contribuyente presenta un pedimento con el que pretende rectificar dicha irregularidad, es evidente que procede la imposición de la sanción prevista en el artículo 185, fracción II de la Ley Aduanera, porque el arreglo al pedimento, versa sobre un dato que no es susceptible de rectificarse. (54)

Juicio No. 3224/05-04-01-7.- Resuelto por la Sala Regional del Norte Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 31 de marzo de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Pablo Chávez Holguín.- Secretario: Lic. Ernesto Alonso García Rodríguez.¹¹⁷

Como se observa de lo anterior al estar permitido de manera expresa por la Ley Aduanera el cambio de régimen de exportación temporal a definitiva y avalado por el criterio jurisprudencial arriba transcrito, se aclara el punto y procederemos al estudio del primer tipo de exportación temporal.

¹¹⁷ <http://www.tsjfa.gob.mx>.

Para retornar al país en el mismo estado.

En este tipo de exportación, las mercancías son extraídas del territorio nacional, para volver al país en un tiempo determinado y en el mismo estado en el que se enviaron, el artículo 115 de la Ley Aduanera nos expresa que por exportación temporal debe entenderse la salida del territorio nacional de mercancías nacionales o nacionalizadas por un tiempo determinado, mismas que deben retornar al territorio nacional sin ninguna modificación, para una mejor comprensión y pronta referencia nos permitimos transcribir el artículo 115 de la Ley aduanera que a la letra expresa:

ARTICULO 115. *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.*¹¹⁸

En armonía con lo anterior, los plazos para el retorno de mercancías van desde los tres meses para los remolques y semirremolques en los cuales se transportan los contenedores, pasando por seis meses para los envases de las mercancías, muestras y muestrarios de mercancías etcétera; hasta por un año las mercancías destinadas a exposiciones, convenciones etcétera; lo anterior esta contenido en el texto del artículo 116 de la Ley Aduanera que a continuación transcribimos:

¹¹⁸ <http://www.diputados.gob.mx>.

ARTICULO 116. *Se autoriza la salida del territorio nacional de las mercancías bajo el régimen a que se refiere el artículo 115 de esta Ley por los siguientes plazos:*

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

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

a) *Las de envases de mercancías.*

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

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

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

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

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

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

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

En los demás casos, no se requerirá pedimento, ni será necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal,

pero se deberá presentar la forma oficial que mediante reglas señale la Secretaría.

Tampoco serán necesarios la presentación del pedimento y la utilización de los servicios de agente o apoderado aduanal para la exportación temporal, cuando se presente otro documento con el mismo fin previsto en algún tratado internacional del que México sea parte. La Secretaría establecerá mediante reglas, los casos y condiciones en que procederá la utilización de ese documento, de conformidad con lo dispuesto en dicho tratado internacional.¹¹⁹

De lo arriba transcrito se desprende que los plazos permitidos para la exportación temporal son de tres o seis meses un año o mas según reglas de la secretaria de economía, asimismo son prorrogables dichos plazos por un plazo similar, debiendo mediar previa autorización para la prorroga y recordando que se puede convertir de exportación temporal a definitiva de manera tacita o expresa, en este tenor, el texto de la ley es muy claro, por lo que a nuestra humilde opinión no es necesaria una explicación muy amplia.

A continuación procederemos al análisis del segundo tipo de importación temporal que es:

Para elaboración, transformación o reparación.

Este tipo de exportación se prolongara hasta por dos años y tiene como finalidad que las mercarías extraídas del territorio nacional se sometan a un proceso de transformación, reparación o elaboración fuera de nuestro país, cabe mencionar que se puede ampliar el plazo por otro de la misma duración,

¹¹⁹ <http://www.diputados.gob.mx>

en este tenor y con el objetivo de tener un pronta referencia y asimismo un mejor entendimiento nos permitiremos transcribir el contenido del numeral 117 de la Ley Aduanera que literalmente expresa lo siguiente:

ARTICULO 117. *Se autoriza la salida del territorio nacional de mercancías para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación hasta por dos años. Este plazo podrá ampliarse hasta por un lapso igual, mediante rectificación al pedimento que presente el exportador por conducto de agente o apoderado aduanal, o previa autorización cuando se requiera de un plazo mayor, de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento.*

Al retorno de las mercancías se pagará el impuesto general de importación que correspondan al valor de las materias primas o mercancías extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retornada.¹²⁰

Cabe mencionar que al salir las mercancías del territorio nacional no se pagan los impuestos, pero al regresar si se pagan, pero solo de lo que se le incorporo al producto, es decir se paga el impuesto general de importación, solo por lo que hace a las mercancías adheridas o incorporadas a la mercancía que se extrajo del territorio nacional, también de los servicios que se prestaron para su transformación, esto debe ser de acuerdo a la clasificación arancelaria de las mercancías, es decir se paga la parte proporcional del impuesto general de importación, en relación a los concepto arriba mencionados.

Nos parece importante mencionar que las mermas y los desperdicios resultantes de los procesos mencionados tienen un trato especial como lo expresa el texto del artículo 118 de la Ley Aduanera y que para una pronta referencia y mejor entendimiento a continuación transcribimos:

¹²⁰ <http://www.diputados.gob.mx>

ARTICULO 118. *Por las mermas resultantes de los procesos de transformación, elaboración o reparación, no se causará el impuesto general de exportación. Respecto de los desperdicios, se exigirá el pago de dicho impuesto conforme a la clasificación arancelaria que corresponda a las mercancías exportadas, salvo que se demuestre que han sido destruidos o que retornaron al país.*

Las mermas y los desperdicios no gozarán de estímulos fiscales.¹²¹

De lo anterior se desprende que las mermas y los desperdicios reciben un trato especial en nuestra legislación aduanera, las mermas no causan el Impuesto General de Exportación mientras que los desperdicios si lo pagaran si no se demuestra que fueron destruidos o retornados al país.

Concluyendo este tipo de exportaciones se realizan con el fin de que las mercancías retornen al país después de haber sido sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación y causaran el Impuesto General de Exportación en cuanto a la clasificación arancelaria que tengan después de ser sometidas al mencionado proceso, pero solo se causara por lo que hace a las materias primas que se le incorporaron en dicho proceso.

Depósito Fiscal.

Este régimen consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera en lugares autorizados por las autoridades aduaneras, en este régimen se realiza una vez calculados los impuestos que deberá pagar la

¹²¹ <http://www.diputados.gob.mx>

mercancía, así como la determinación de las cuotas compensatorias, si fuera el caso, lo anterior lo expresa de manera clara el texto del artículo 119 de la Ley Aduanera que literalmente dice:

ARTICULO 119. *El régimen de depósito fiscal consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito y además sean autorizados para ello, por las autoridades aduaneras. El régimen de depósito fiscal se efectúa una vez determinados los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias.*

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

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

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

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

Para destinar las mercancías al régimen de depósito fiscal será necesario cumplir en la aduana de despacho con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a este régimen, así como acompañar el pedimento con la carta de cupo. Dicha carta se expedirá por el almacén general de depósito o por el titular del local destinado a exposiciones

internacionales a que se refiere la fracción III del artículo 121 de esta Ley, según corresponda, y en ella se consignarán los datos del agente o apoderado aduanal que promoverá el despacho.

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

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

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

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

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

A partir de la fecha en que las mercancías nacionales queden en depósito fiscal para su exportación, se entenderán exportadas definitivamente.¹²²

¹²² <http://www.diputados.gob.mx>

En armonía con lo arriba transcrito, cabe precisar que las mercancías en depósito podrán ser retiradas total o parcialmente del lugar de almacenamiento para importarse o exportarse definitivamente, para retornarse al extranjero etcétera, en virtud de que el depósito fiscal se podría decir que es un pre-régimen en el cual se debe de calcular los impuestos que deberán pagar las mercancías, mientras se decide a que régimen se sujetaran las mercancías cuando se ingresen o extraigan las mismas del territorio nacional.

De conformidad con lo anterior el texto del artículo 120 de la Ley Aduanera, nos indica las circunstancias y para que esta permitido que se retiren las mercancías en depósito fiscal, mismo artículo que para una pronta referencia a continuación transcribimos:

ARTICULO 120. *Las mercancías en depósito fiscal podrán retirarse del lugar de almacenamiento para:*

- I. Importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera.*
- II. Exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional.*
- III. Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen.*
- IV. Importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.*

Las mercancías podrán retirarse total o parcialmente para su importación o exportación pagando previamente los impuestos al comercio exterior y el derecho de trámite aduanero, para lo cual deberán optar al momento del ingreso de la mercancía al depósito fiscal, si la determinación del importe a pagar se actualizará en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación o conforme a la variación cambiaria que hubiere tenido el peso frente al dólar de los Estados Unidos de América, durante el período comprendido entre la entrada de las mercancías al territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 56 de esta Ley, o al almacén en el

caso de exportaciones, y su retiro del mismo; así como pagar previamente las demás contribuciones y cuotas compensatorias que, en su caso, correspondan.

Los almacenes generales de depósito recibirán las contribuciones y cuotas compensatorias que se causen por la importación y exportación definitiva de las mercancías que tengan en depósito fiscal y estarán obligados a enterarlas en las oficinas autorizadas, al día siguiente a aquél en que las reciban.

En los casos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, al efectuarse el retiro deberán satisfacerse, además, los requisitos que establezca la Secretaría mediante reglas. En el caso de la fracción III, el retorno al extranjero podrá realizarse por la aduana que elija el interesado sin el pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias. El traslado de las mercancías del almacén a la citada aduana deberá realizarse mediante el régimen de tránsito interno.¹²³

Concluyendo a nuestro particular punto de vista este se podría considerar como un semi-régimen, toda vez que se desprende de lo anterior respecto que las mercancías que están en depósito el importador tiene la posibilidad de importarlas o exportarlas definitivamente, devolverlas etcétera, esto es, que no se pagan los impuestos ni las cuotas compensatorias que generen, se podría decir que es un paso antes de que el importador o dueño de la mercancía decida a que régimen va a destinar las mercancías, es por eso, que opinamos que es un semi-régimen.

Tránsito de mercancías.

El tránsito de mercancías es el traslado de las mismas bajo control fiscal dentro del territorio nacional de una aduana a otra, lo anterior está expresado en el artículo 124 de nuestra Ley Aduanera que literalmente expresa lo siguiente:

¹²³ <http://www.diputados.gob.mx>

ARTICULO 124. El régimen de tránsito consiste en el traslado de mercancías, bajo control fiscal, de una aduana nacional a otra.¹²⁴

Es menester nuestro mencionar que este tránsito de mercancías se divide en dos y a continuación procederemos al estudio del primer tipo denominado tránsito interno.

Interno.

El tránsito interno es aquel transporte o movimiento de mercancías que se realiza entre la aduana de entrada y la aduana de destino, es decir la mercancía extranjera ingresa por una aduana distinta a en la que se va a despachar, también se considera tránsito interno cuando una aduana interior envía a otra mercancía nacional o nacionalizada para su exportación y por último cuando la aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente a la aduana de salida, para su retorno al extranjero, lo anterior está contenido en el cuerpo del numeral 125 de la Ley Aduanera el cual para un mejor entendimiento y pronta referencia a continuación transcribiremos:

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

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

¹²⁴ <http://www.diputados.gob.mx>

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

III. La aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación a la aduana de salida, para su retorno al extranjero.¹²⁵

De lo anterior podemos concluir que solo existen tres supuestos de tránsito interno, el primero es cuando una aduana de origen o de entrada envía mercancías a la aduana de salida o en la que se van a despachar las mercancías; el segundo es en el caso de exportación y se configura cuando una aduana de despacho envía mercancías nacionales o nacionalizadas a una aduana de salida para su exportación y por último cuando la aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente en programas de exportación o de maquila a la aduana de salida para su retorno, es oportuno precisar que el texto de la ley es muy claro respecto de lo que se considera tránsito interno y sus tres supuestos, debido a lo anterior creemos que no es necesario un análisis más exhaustivo de dichos preceptos.

Internacional.

El transporte de mercancías se considerará tránsito internacional cuando las mercancías de procedencia extranjera ingresen por una aduana y esta las envíe a otra aduana para que salgan del territorio nacional, un ejemplo de esto son los vuelos internacionales que hacen escala dentro del territorio nacional, o cuando de Centro América se envían mercancías hacia los Estados Unidos de Norteamérica vía terrestre, etcétera, y un segundo supuesto es cuando

¹²⁵ <http://www.diputados.gob.mx>

mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladan por territorio extranjero para su reingreso a territorio nacional, un ejemplo de esto sería las exportaciones realizadas para que la mercancía sea devuelta en el mismo estado, su tránsito es internacional cuando transitan por el territorio extranjero y antes de que ingresen a territorio nacional, esto nos lo expresa el artículo 130 de nuestra Ley Aduanera que para una pronta referencia a continuación transcribimos y textualmente dice:

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

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

II. Las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.¹²⁶

Podemos concluir que el tránsito internacional es el transporte de mercancías y se actualiza cuando mercancías extranjeras cruzan territorio nacional para salir de él o cuando mercancías nacionales o nacionalizadas para retornar al territorio nacional pasan por países distintos del nuestro sin la finalidad de que permanezcan en ellos más que el tiempo necesario, visto lo anterior podemos mencionar que los supuestos contenidos en la normatividad legal son muy claros y precisos no necesitando una explicación más amplia.

¹²⁶ <http://www.diputados.gob.mx>

Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

En este régimen se ingresan las mercancías a un recinto fiscalizado para su elaboración, reparación o transformación, para que después de ser sometidas a su respectivo proceso de reparación, transformación y/o elaboración, sean retornadas al extranjero o sean exportadas según sea el caso, esto nos lo expresa el artículo 135 de nuestra Ley Aduanera que para una pronta referencia a continuación transcribimos y textualmente dice:

ARTICULO 135. *El régimen de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales, a dichos recintos para su elaboración, transformación o reparación, para ser retornadas al extranjero o para ser exportadas, respectivamente.*

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

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

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

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

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

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

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

Podrán introducirse al país a través del régimen previsto en este artículo, la maquinaria y el equipo que se requiera para la elaboración, transformación o reparación de mercancías en recinto fiscalizado, siempre que se pague el impuesto general de importación y se cumplan las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a este régimen.¹²⁷

En armonía con lo arriba mencionado nos permitimos transcribir el criterio sostenido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, respecto del presente tema, mismo que a la letra reza así:

No. Registro: 26,372

Precedente

Época: Quinta

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año I. No. 11. Noviembre 2001.

Tesis: V-TASR-VII-60

Página: 215

COMERCIO EXTERIOR

MAQUILADORAS Y EMPRESAS CON PROGRAMAS DE EXPORTACIÓN, (PITEX).- DURANTE LA VIGENCIA DEL PROGRAMA, SIEMPRE Y CUANDO ÉSTE HAYA SIDO AUTORIZADO CON ANTERIORIDAD AL AÑO DE 1999, SEAN PERSONAS FÍSICAS O MORALES, PODRÁN, ACOGERSE AL RÉGIMEN ADUANERO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 108 DE LA LEY ADUANERA.- El dispositivo legal antes indicado, vigente en el año de 1998, no condicionaba que para acogerse a tal régimen aduanero los contribuyentes habrían de tributar en el título II (personas morales) o título II-A (régimen simplificado

¹²⁷ <http://www.diputados.gob.mx>

de las personas morales), de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de ahí pues que las maquiladoras y las empresas con programas autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, sean físicas o morales, puedan seguir realizando la importación de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, en tanto estén vigentes los programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, siempre y cuando hayan sido autorizados con anterioridad al 1° de enero de 1999. Condicionante que estriba en razón de las reformas operadas para el artículo 108 de la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1° de enero de 1999, así como la emisión de la regla 3.19.12 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de marzo de 1999, que disponen que para acogerse al aludido régimen aduanero se habrá de tributar en el régimen de las personas morales; de ahí pues que tal exigencia sólo opera para aquellos programas de exportación autorizados por la SECOFI, en el año de 1999, mas no así de los autorizados con anterioridad al mismo, ya que el dispositivo legal al amparo del cual se emitieron no exigía tal requisito, lo cual redundaba en un derecho adquirido que perdura hasta la vigencia del programa.
(6)

Juicio No. 223/00-01-01-1.- Sentencia de la Primera Sala Regional del Noroeste, de 13 de julio del 2000, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. Ricardo Moreno Millanes.¹²⁸

De lo anterior podemos concluir que las mercancías destinadas a este régimen en ningún caso podrán retirarse del recinto fiscalizado, si no es para su retorno al extranjero o exportación, es decir tienen limitaciones, cabe destacar que las mermas y los desperdicios derivados de someter las mercancías a un proceso de transformación, elaboración o reparación tendrán un trato similar al de las importaciones temporales que se realicen con los mismos fines, también nos parece pertinente mencionar que podrán introducirse al país a través de este régimen, la maquinaria y el equipo que se necesite para llevar a cabo el proceso de elaboración, transformación o reparación de mercancías, siempre que se

¹²⁸ <http://www.tsjfa.gob.mx>.

pague el impuesto general de importación y se cumplan las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables al régimen en comento, en nuestra particular opinión, la redacción del texto es muy clara y no necesita de mayor explicación.

Recinto fiscalizado estratégico.

Este régimen consiste en la introducción de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas, por un tiempo limitado, a los recintos fiscalizados estratégicos, para ser objeto de manejo, almacenaje, custodia, exhibición, venta, distribución, elaboración, transformación o reparación, cabe mencionar que estas mercancías no pagan cuotas compensatorias ni impuestos como regla general, de igual forma no están obligadas a cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias, destacando que el tratamiento para las mermas y desperdicios será similar a los demás regimenes, pero para un mejor entendimiento y pronta referencia nos permitiremos transcribir el contenido de los artículo 135-B los cuales nos hablan de lo anterior y que textualmente expresan lo siguiente:

ARTICULO 135-B. *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 y se sujetará a lo siguiente:*

I. *No se pagarán los impuestos al comercio exterior ni las cuotas compensatorias, salvo tratándose de mercancías extranjeras, en los casos previstos en el artículo 63-A de esta Ley.*

II. No estarán sujetas al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y normas oficiales mexicanas, excepto las expedidas en materia de sanidad animal y vegetal, salud pública, medio ambiente y seguridad nacional.

III. Las mermas resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación no causarán contribución alguna ni cuotas compensatorias.

IV. Los desperdicios no retornados no causarán contribuciones siempre que se demuestre que han sido destruidos cumpliendo con las disposiciones de control que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

Para destinar las mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico, se deberá tramitar el pedimento respectivo o efectuar el registro a través de medios electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, determinando las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan.

A partir de la fecha en que las mercancías nacionales o nacionalizadas queden bajo este régimen, se entenderán exportadas definitivamente.¹²⁹

Podemos concluir que las mercancías que se ingresan bajo este régimen, estarán en el territorio nacional por un tiempo determinado y serán objeto de un proceso de transformación, reparación, almacenaje, creación, custodia, venta exhibición etcétera.

En armonía con lo anterior es importante precisar que el tiempo que permanecerán dichas mercancías en territorio nacional esta expresado en el texto del artículo 135-C de la Ley aduanera el cual para una pronta referencia a continuación transcribimos:

ARTICULO 135-C. Las mercancías extranjeras que se introduzcan a este régimen podrán permanecer en los recintos fiscalizados por un tiempo limitado de hasta dos años, salvo en los siguientes casos, en los que el plazo será no mayor al

¹²⁹ <http://www.diputados.gob.mx>

previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta para su depreciación:

I. Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo;

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

III. Equipo para el desarrollo administrativo.¹³⁰

De lo anterior se desprende que el tiempo máximo que pueden permanecer las mercancías en este régimen es de dos años y en el caso de las herramientas, maquinaria, instrumentos, equipos, aparatos etcétera, podrán permanecer hasta por 20 años de acuerdo a las Reglas de Carácter General en Materia de comercio exterior vigentes, en su numeral 3.9.16, que dice textualmente lo siguiente:

Regla 3.9.16. Recinto Fiscalizado Estratégico - Plazo de permanencia de maquinaria y equipo

Para los efectos del artículo 135-C, fracciones I, II, y III de la Ley, la maquinaria y equipo que se introduzca al régimen de recinto fiscalizado estratégico, podrá permanecer bajo dicho régimen, durante la vigencia de la autorización a que se refiere el artículo 135-A, tercer párrafo de la Ley.

La autorización de la que habla es de 20 años, entonces podemos concluir que Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo; los equipos y aparatos para el control de la

¹³⁰ <http://www.diputados.gob.mx>

contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquellos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes objeto de elaboración, transformación o reparación y otros vinculados con el proceso productivo. Y el equipo para el desarrollo administrativo podrá permanecer en territorio nacional por un periodo de 20 años prorrogable por un plazo igual.

Siguiendo con el tratamiento que se les da a las mercancías en este régimen el artículo 135-D nos indica en los casos en que las mercancías se pueden retirar del recinto, el citado artículo expresa literalmente lo siguiente:

ARTICULO 135-D. *Las mercancías que se introduzcan al régimen de recinto fiscalizado estratégico podrán retirarse de dicho recinto para:*

- I. Importarse definitivamente, si son de procedencia extranjera.*
- II. Exportarse definitivamente, si son de procedencia nacional.*
- III. Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional, cuando los beneficiarios se desistan de este régimen.*
- IV. Importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía.*
- V. Destinarse al régimen de depósito fiscal.*

Durante el plazo de vigencia del régimen, las mercancías podrán retirarse para su importación cumpliendo con las disposiciones que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

Las mercancías sujetas a este régimen se podrán transferir de un inmueble ubicados dentro del recinto fiscalizado a otro ubicado dentro del mismo recinto, o a otro recinto fiscalizado habilitado en los términos del artículo 14-D de esta Ley, siempre

que se cumplan con las formalidades que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

Los productos resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación que retornen al extranjero darán lugar al pago del impuesto general de exportación.

Las personas que hayan obtenido la autorización a que se refiere el artículo 135-A de esta Ley, responderán directamente ante el Fisco Federal por el importe de los créditos fiscales que corresponda pagar por las mercancías que sean retiradas del recinto fiscalizado sin cumplir con las obligaciones y formalidades que para tales se requieran o cuando incurran en infracciones o delitos relacionados con la introducción, extracción, manejo, almacenaje o custodia de las mercancías. Dicha responsabilidad comprenderá el pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que en su caso se causen, y sus accesorios, así como las multas aplicables. Las personas que hayan obtenido la autorización a que se refiere el artículo 14-D de esta Ley, serán responsables solidarios en los mismos términos y condiciones.¹³¹

Pudiendo concluir que existen cinco supuestos en los que se pueden retirar las mercancías cuando están en este régimen y son los siguientes:

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

¹³¹ <http://www.diputados.gob.mx>

Las mercancías solo podrán salir del recinto fiscalizado estratégico, si se encuadran en alguno de los cinco supuestos antes mencionados, de lo contrario no podrán salir del citado recinto.

En armonía con lo anterior podemos concluir que este régimen podríamos llamarlo un pre-régimen, en virtud de que no se pagan las contribuciones, no se cumplen con las restricciones y regulaciones no arancelarias, etcétera, es decir funcionan como una mera almacenadora de las mercancías en cuanto se decide a que régimen se van a destinar, cabe mencionar que es muy poco utilizado, en virtud de los recintos fiscalizados estratégicos al estar ubicados fuera de las aduanas, generan un gasto mayor en virtud de que cuando se realice el despacho se tiene que pagar transporte del recinto a la aduana de despacho y maniobras de posicionamiento de mercancías, etcétera, es decir aumenta el costo del despacho, es por tales motivos que este régimen es utilizado en aproximadamente uno por ciento de las operaciones realizadas, por que el ingresarlas a este pre-régimen, desemboca en un costo mayor para el importador.

CAPITULO IV “EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA”.

4.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO.

Iniciaremos con el estudio del acto administrativo, el objetivo del presente capitulo es su estudio, en su primera parte de manera general y en la segunda parte de manera particular el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ya que este ultimo nace en múltiples ocasiones en el segundo reconocimiento en materia aduanera y como la presente tesis tienen como finalidad el proponer se mantenga solo en las operaciones de comercio exterior riesgosas, es decir aquellas importaciones o exportaciones en las cuales estén involucradas mercancías que puedan poner en riesgo la salud, seguridad o la paz de nuestro país.

En este orden de ideas, creemos oportuno mencionar que la mayoría de los tratadistas en Derecho Administrativo difieren en su opinión o significado del acto administrativo, de tal manera que existen infinidad de concepciones del mismo, situación por la cual estudiosos del Derecho Administrativo aportan su propia definición del acto, mismas a las que cada autor le incluye situaciones subjetivas, es de esta situación de la cual surge el inconveniente de poder conceptualizar de manera global dicha figura, cabe mencionar que la dificultad para conceptualizar el acto administrativo proviene por un lado de la enorme

cantidad de estudiosos del Derecho administrativo y por el otro lado de la diversidad de actos que lleva a cabo el poder ejecutivo.

En atención a lo anterior procederemos a vertir los conceptos dados por diversos tratadistas, para al final tratar de dar un concepto propio, en armonía con lo anterior:

Recaredo Fernández de Velasco lo define de la siguiente manera:

“El acto administrativo es toda declaración jurídica unilateral y ejecutiva, en virtud de la cual la administración tiende a crear, reconocer, modificar o extinguir situaciones jurídicas subjetivas.”¹³²

Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández lo definen como: La declaración de voluntad, de juicio de conocimiento o deseo, realizada por la administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria.¹³³

Por su parte el maestro Rafael Bielsa define al acto administrativo como decisión, general o especial, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus

¹³² Recaredo Fernández de Velasco citado por Luís José Béjar Rivera; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F.; p.197.

¹³³ CFR. García de Enterría, Eduardo y Tomás Ramón Fernández; Curso de Derecho Administrativo, 2 ed, t I, Civitas; Madrid, 1978.

propias funciones sobre derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellos.¹³⁴

Según Manuel María Díez, el acto administrativo es una declaración unilateral de un órgano del Poder Ejecutivo en ejercicio de su función administrativa que produce efectos jurídicos en relación a terceros.¹³⁵

Alberto C. Sánchez Pichardo, por su parte manifiesta que es:

Un acto, ejecutivo y unilateral, que determina situaciones jurídicas (crea, reconoce, modifica, transmite o extingue obligaciones y derechos) para casos individuales, y que se efectúa en cumplimiento de las atribuciones y facultades que las leyes, determinan a la Administración Pública. En dicho acto, está contenida la voluntad de la autoridad administrativa de aplicar la ley y proveer lo necesario para su cumplimiento, en función del interés general o del interés público.¹³⁶

Gallego Anabitarte y Menéndez Rexach, proponen esta definición: “acto administrativo es la resolución unilateral, con eficacia vinculante, de un caso concreto dictado por un sujeto cuando gestiona actividades y servicios administrativos públicos”.¹³⁷

¹³⁴ CFR. Bielsa Rafael, Derecho Administrativo; 6ª ed; t II, La Ley Buenos Aires 1964.

¹³⁵ CFR. Gonzalo Armienta Hernández, Tratado Teórico-Práctico de los Recursos Administrativos, Porrúa, México, 2002, p.5.

¹³⁶ CFR. Luís José Béjar Rivera; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F.; 2000; p.199.

¹³⁷ CFR. Alfredo Gallego Anabitarte et al. Acto y Procedimiento Administrativo, Lecciones de Derecho Administrativo 2, Marcia Pons, Madrid, 2001, p. 45.

En palabras de Gabino Eduardo Castrejón García el Acto Administrativo es una manifestación unilateral y externa de voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones; es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general.¹³⁸

Alfonso Nava se refiere al acto administrativo como “la expresión o manifestación de la voluntad de la administración pública, creadora de situaciones jurídicas individuales, para satisfacer necesidades colectivas”.¹³⁹

Pudiendo concluir de lo anterior que por regla general el acto administrativo es una expresión unilateral de la voluntad del estado que crea situaciones jurídicas individuales con el objetivo de cumplir con uno de sus objetivos que es el de satisfacer las necesidades colectivas, debiendo aclarar que para que sea válido y no este afectado de nulidad ni viciado de origen y por consiguiente sea efectivo debe cumplir con ciertos requisitos que estudiaremos a lo largo del presente capítulo.

¹³⁸ CFR. Castrejón García Gabino Eduardo; Derecho Administrativo I; Cárdenas Editor Distribuidor; 2ª ed; México 2001; p. 359.

¹³⁹ Nava Negrete, Alfonso; Derecho Administrativo Mexicano; Fondo de Cultura Económica; México; 1998; Pp. 288-289.

4.2 CLASIFICACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

El acto administrativo se clasifica por su contenido, por la naturaleza de la potestad, por los sujetos y por la posición del acto en el procedimiento, los anteriores tienen subdivisiones que a continuación desarrollaremos.

Los actos administrativos clasificados por su contenido son los siguientes:

1) Por los efectos en la esfera jurídica del ciudadano:

a) Actos administrativos favorables o que amplían la esfera jurídica o el patrimonio jurídico del destinatario, es decir, que crean o reconocen un derecho o una ventaja jurídica.

b) Actos administrativos desfavorables, o que restringen el patrimonio jurídico de los particulares, esto es, que tienen un efecto desventajoso o perjudicial para el destinatario, sea éste la restricción de sus derechos, la negación de una determinada ventaja o la determinación del nacimiento de una obligación a su cargo.

c) Actos administrativos con doble efecto, que, según la doctrina mayoritaria, se dividen en dos subcategorías:

- actos administrativos con efectos frente a terceros son aquellos en los que además de surtir efectos para el

particular al que se dirigen, crean consecuencias jurídicas para los terceros involucrados indirectamente.

- Actos administrativos con efectos mixtos, consistentes en los actos que crean tanto derechos o ventajas a favor del gobernado al que se dirige como la imposición de un gravamen o restricción.

2) Por los efectos objetivos:

a) Actos administrativos constitutivos son aquellos por los que se crea, modifica o extingue una determinada relación jurídica.

b) Actos administrativos declarativos, es decir, la declaración vinculante de un derecho, o sea de una determinada condición con relevancia jurídica, en una persona, cosa o situación, en aplicación del ordenamiento jurídico positivo.

3) Por el objeto de la declaración:

a) Actos reales son actos cuyo objeto es una determinada cosa o actividad y para cuyo otorgamiento se toman exclusivamente en consideración las circunstancias propias de las mismas, aunque el acto se dirige hacia una persona.

b) Actos personales se refieren a la situación jurídica de una persona, tomando en consideración sus condiciones particulares.

- c) Actos mixtos son los que consideran tanto elementos de los actos reales como de los actos personales, es decir, relativos a las características de una persona o una cosa.

4) Por el efecto temporal:

- a) Actos que se extinguen en una sola ejecución, cumplimiento o al configurarse un único derecho.
- b) Actos administrativos con efectos prolongados son aquellos que crean o modifican una relación jurídica duradera que depende de la propia eficacia del acto.

Los actos administrativos clasificados por la naturaleza de la potestad ejercida son los siguientes:

- a) Actos administrativos reglados son aquellos que se dictan con el contenido legalmente previsto cuando se da el supuesto de hecho que la norma establece, es una pura operación de constatación de cumplimiento de los requisitos establecidos por el ordenamiento.
- b) Actos administrativos discrecionales, donde la administración decide, por razones de interés público, en el marco de los principios generales del derecho administrativo, cuál será el contenido del acto discrecional, optando entre las diversas opciones posibles, todas ellas igualmente válidas, que puedan presentarse. Para tomar esta

decisión se tendrá en cuenta el fin de la norma habilitante tanto si ante una determinada situación procede dictar un acto administrativo como si ya fue tomada la decisión de hacerlo.

Los actos administrativos clasificados en razón de los sujetos se subdividen de la siguiente forma:

1) Por el número de órganos o entes que intervienen en la producción del acto, pueden ser:

- a) Actos administrativos simples, cuando el acto proviene de un solo ente y órgano administrativo.
- b) Actos administrativos complejos, los cuales suponen la concurrencia de varios órganos en la producción del acto, aun cuando la manifestación de la voluntad sea única.

2) Por el carácter de los órganos.

- a) Actos administrativos colegiales son los actos emitidos por un órgano colegiado.
- b) Actos administrativos monocráticos, los cuales son emitidos cuando la decisión del acto recae sobre un solo individuo.

3) Por los destinatarios:

a) Actos administrativos singulares son aquellos que tienen uno o varios destinatarios, determinados con antelación.

b) Actos administrativos de destinatario general, tienen como destinatario una pluralidad indeterminada, pero determinada.

4) Por la necesidad de aceptación del particular:

a) acto administrativo en sentido estricto, es decir, al ser el acto administrativo una manifestación unilateral de la voluntad por parte de la autoridad administrativa en ejercicio de su facultad de imperio, resulta innecesaria la aceptación del particular.

b) Acto-condición, tomado de la doctrina francesa, también denominado acto administrativo bilateral, donde se parte del supuesto de que el acto administrativo, no obstante ser válido, se requiere de la aceptación del particular para que sea eficaz.

De lo anterior se desprende que los actos administrativos clasificados en razón de los sujetos que en ellos intervienen se subdividen en aquellos que por el número de órganos que intervienen en la producción del acto pueden ser simples cuando provienen de un solo órgano, también, pueden ser complejos en virtud de que concurren varios órganos en la producción del acto, de igual manera por el carácter de los órganos pueden ser administrativos colegiales o monocráticos en los cuales los primeros son emitidos por una órgano monocrático y en los segundos se producen por la decisión de un solo individuo facultado para tal efecto, y por último en actos administrativos en sentido

estricto, es decir es una manifestación unilateral de la voluntad del Estado y aquellos en los que se necesita la aceptación del particular, en conclusión esta división se da en virtud de los sujetos que en ellos intervienen ya sean particulares u órganos administrativos.

Los actos administrativos clasificados por la posición del acto en el procedimiento administrativo y su recurribilidad son los siguientes:

- a) Actos definitivos y actos de trámite. Los primeros se entienden como las resoluciones que ponen fin a un procedimiento administrativo, mientras que los segundos se refieren a que se van concatenando en el mismo y que tienen una función subordinada a la resolución final y preparatoria de la misma.
- b) Actos que ponen fin a la vía administrativa o que causan estado, son los que en virtud de sus efectos, pueden ser recurridos en la vía administrativa, es decir, impugnados directamente ante la propia autoridad administrativa o su superior jerárquico.
- c) Actos firmes y actos recurribles. Los actos firmes por su parte, son los que, por su naturaleza o bien por el transcurso del término legal, no pueden ser sujetos de una impugnación administrativa, o bien, que en la vía del recurso administrativo hayan sido declarados confirmados; en tanto que los recurribles son aquellos que, a pesar de sus efectos, pueden ser impugnados en la vía administrativa.

- d) Actos originarios y actos confirmatorios. Los actos originarios son favorables, desfavorables o mixtos, y pueden estar sujetos a una impugnación si el particular al que se dirigen se siente lesionado en sus derechos; los confirmatorios, en cambio, se desprenden de un recurso administrativo que impugnó el acto originario, y ante el nuevo acto no puede promoverse recurso alguno, siempre y cuando el mismo haya sido declarado confirmado y, por tanto, firme, presentándose así los tres elementos de la cosa juzgada: identidad de sujetos, identidad de pretensiones e identidad de fundamentos.

En relación a lo anterior podemos concluir que la división de los actos administrativos clasificados por la posición del acto en el procedimiento administrativo y su recurribilidad se define cuando son actos definitivos o actos de trámite. Los primeros ponen fin a un procedimiento administrativo, mientras que los segundos se refieren a que se van concatenando en el mismo y que tienen una función subordinada a la resolución final, actos que ponen fin a la vía administrativa son los que en virtud de sus efectos, pueden ser impugnados directamente ante la propia autoridad administrativa o su superior jerárquico, también existen los actos firmes y actos recurribles; los primeros son los que, por su naturaleza, no pueden ser sujetos de una impugnación administrativa, o se hayan declarado firmes; en tanto que los recurribles se pueden impugnar en la vía administrativa y por último los actos originarios y actos confirmatorios, los actos originarios pueden estar sujetos a una impugnación si afectan la esfera jurídica del particular y los confirmatorios, se desprenden de la impugnación del

acto originario, y ante el nuevo acto no puede promoverse recurso alguno, siempre y cuando el mismo haya sido declarado firme, presentándose así los tres elementos de la cosa juzgada: identidad de sujetos, identidad de pretensiones e identidad de fundamentos.

De lo anterior podemos concluir que a pesar de ser muy extensa la división del acto administrativo, los doctrinarios en este tema basan principalmente su estudio en el contenido, en la naturaleza de la potestad, en los sujetos que en el intervienen y en la posición del acto en el procedimiento, es decir, que se enfocan principalmente en los anteriores puntos, y como hemos expresado a lo largo de el presente punto de los anteriores se desprenden un sinnúmero de divisiones mas las cuales sin restarles importancia, son derivadas de la naturaleza, de los sujetos, y de la posición del acto en el procedimiento.

4.3 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Como mencionamos al inicio del presente capítulo existen innumerables definiciones del acto administrativo, por tal motivo también existe discrepancia entre los elementos, esto no quiere decir que no exista uniformidad con estos últimos, es decir, algunos autores consideran elementos distintos de los otros, pero, en la mayoría coinciden, en este tenor, podemos expresar que los elementos que la mayoría de autores enumera y explican, son el sujeto, la manifestación externa de la voluntad y el objeto.

Con motivo de lo anterior, nos permitiremos transcribir los elementos mencionados por diversos autores, para al final concluir con enlistar cuales son los que no varían es decir los esenciales.

Para Alfonso Nava Negrete los elementos esenciales del acto administrativo son los siguientes:

- a) Sujeto: es el órgano administrativo y no el funcionario público su titular o representante.
- b) Voluntad: expresada por su representante, el funcionario publico. Esta voluntad debe estar exenta de todo vicio (error, dolo, violencia y lesión).
- c) Objeto: consiste en producir efectos de derecho, como pueden ser crear, transmitir, modificar o extinguir situaciones jurídicas individuales.
- d) Motivo: la motivación del acto radica en las situaciones de hecho o derecho que preceden e impulsan a la producción del acto.

En relación a este último punto el Poder Judicial de la Federación, se ha expresado, tal y como se desprende de las Tesis de Jurisprudenciales que a continuación se transcriben:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. *La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.*

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. de C.V. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente:

Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Revisión fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda Rincón.

Amparo en revisión 333/88. Adilia Romero. 26 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez.

Amparo en revisión 597/95. Emilio Maurer Bretón. 15 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Ramírez Moguel Goyzueta. Secretario: Gonzalo Carrera Molina.

Amparo directo 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Baigts Muñoz.¹⁴⁰

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que HA DE EXPRESARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL APLICABLE AL CASO y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.¹⁴¹

- e) Fin: este debe ser general, por cuanto es interés de la colectividad, y un fin propio o específico, que le orienta.

¹⁴⁰ <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

¹⁴¹: <http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>

f) Forma: esta se expresa de dos maneras, expresa o tacita.¹⁴²

Por su parte, Gabino Castrejón, enlista los elementos del acto administrativo, y menciona los siguientes:

Sujeto: el sujeto en el acto administrativo debe ser considerado como activo y pasivo. El sujeto activo siempre es un órgano de la Administración Pública, quien es el creador del acto; por lo que hace al sujeto pasivo, son todos aquellos a quienes va dirigido o quienes ejecutan el acto administrativo, y que pueden ser otros entes públicos, personas jurídicas colectivas o el individuo en lo personal.

Manifestación externa de la voluntad: esta debe ser:

- a) Espontánea y libre.
- b) De la facultades del órgano.
- c) No debe estar viciada por error, dolo, violencia, etcétera.
- d) Debe expresarse en los términos previstos en la Ley.

Objeto: El objeto en el acto administrativo puede ser directo o inmediato e indirecto o mediato. El primero consiste en la creación, transmisión, modificación, reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia. El segundo consiste en realizar la actividad del órgano del

¹⁴² CFR. Nava Negrete, Alfonso; Derecho Administrativo Mexicano; Fondo de Cultura Económica; México; 1998; Pp. 290-296.

Estado, cumplir con los cometidos, ejercer la potestad pública que tiene encomendada.

El objeto debe tener los siguientes requisitos:

1. Debe ser posible física y jurídicamente.
2. Debe ser lícito.
3. Debe ser realizado dentro de las facultades que le otorga el acto administrativo para el efecto de que pueda ser apreciada por los sujetos pasivos o percibida a través de los sentidos.

La forma tiene las siguientes variantes:

- a) ESCRITA. Es la regla general, acuerdos, decretos, oficios, circulares, memoranda, telegramas y notificaciones.
- b) VERBAL. Puede ser directamente o a través de los medios técnicos, mecánicos de transmisión del sonido.
- c) SEÑALES: Semáforos, luces de aterrizaje, etcétera.¹⁴³

Por su parte Luís José Béjar Rivera en su texto intitulado Curso de Derecho Administrativo, menciona los siguientes elementos del acto administrativo:

Sujeto. El sujeto en el acto administrativo siempre será, por definición, un órgano de la administración pública; sin embargo, al referirnos a la relación jurídica administrativa siempre distinguiremos dos sujetos: un sujeto activo, que

¹⁴³ CFR. Castrejón García, Gabino Eduardo; Derecho Administrativo 1; Cárdenas Editor Distribuidor; México; 2001; pp. 360 a 362.

será el órgano público creador del acto administrativo; y un sujeto pasivo, que son aquellos a quien va dirigido el acto o bien quienes ejecutan el acto, por lo que puede tratarse de un particular, sea persona física o persona jurídica colectiva, o hasta funcionario público o algún otro ente de la administración pública, cuando se trate de un acto administrativo al interior de la propia administración.¹⁴⁴

La manifestación expresada de forma escrita de la voluntad. La manifestación expresada de forma escrita de la voluntad consiste en “[...] la expresión del proceso volitivo del órgano administrativo que está actuando como tal, debe tener una exteriorización que pueda ser perceptible, que se manifieste objetivamente esa voluntad”.¹⁴⁵ Según los citados autores, la voluntad de la administración debe cumplir con los siguientes requisitos:

- a) ser espontánea y libre.
- b) Estar dentro de las facultades del órgano.
- c) No debe estar viciada por error, dolo, violencia. Etcétera.
- d) Requiere expresarse en los términos previstos en la Ley.

El objeto. El objeto del acto administrativo puede distinguirse de la siguiente manera:

1. Objeto directo o inmediato. Consiste en la creación, transmisión, modificación, reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones

¹⁴⁴ CFR. Luís José Béjar Rivera; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F.; 2000; Pp. 204-206.

¹⁴⁵ Miguel Acosta Romero citado por Luís José Béjar Rivera; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F.; p.205.

dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia.

2. Objeto indirecto o mediato, el cual será realizar la actividad del órgano del Estado, cumplir con sus cometidos y ejercer la potestad pública que tiene encomendada.

Por lo que podemos concluir que el objeto, debe ser:

- a) Material y jurídicamente posible.
- b) Lícito.
- c) Dentro de las facultades que le otorga la competencia al órgano administrativo que lo emite.

Respecto a la forma. En palabras del doctrinario Miguel Acosta Romero la forma es:

“[...] la manifestación material objetiva en que se plasma el acto administrativo, para el efecto de que pueda ser apreciada por los sujetos pasivos o percibida a través de los sentidos”.¹⁴⁶

En armonía con lo anterior Luís José Béjar Rivera menciona que, según establece nuestra legislación, todos los actos administrativos deberán constar por escrito; sin embargo, en diversas disposiciones administrativas y fiscales se

¹⁴⁶ CFR. Miguel Acosta Romero citado por Luís José Béjar Rivera; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F.; 2000, p 206.

establece la posibilidad de la abstención de la expresión material del acto, es decir, el silencio administrativo.¹⁴⁷

Podemos concluir que en virtud de que no se tiene legislación que mencione los elementos orgánicos del acto administrativo, la doctrina en general menciona los siguientes: a) sujeto, o sea el órgano administrativo; b) Voluntad, equivalente al consentimiento del derecho civil; c) objeto, que es producir efectos jurídicos, igual que el objeto del acto civil; d) motivo, que es el antecedente del hecho o de derecho en que se origina el acto; e) fin, identificado con el propósito, objetivo o lo que pretende alcanzar la autoridad a través de esos efectos jurídicos; y por último la, f) forma, que indica la expresión exterior de la voluntad de la autoridad administrativa, que casi siempre se tiene por elemento esencial y no de simple validez como se entiende en el derecho civil.

Para reforzar lo anterior y a fin de evitar confundir el silencio administrativo con la negativa ficta nos permitimos transcribir el criterio precedente sostenido por el Tribunal Superior de Justicia Fiscal y Administrativa sobre el tema, criterio que para una pronta referencia y mejor entendimiento dice literalmente lo siguiente:

*No. Registro: 26,180
Precedente
Época: Quinta
Instancia: Pleno
Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año I. No. 6. Junio 2001.
Tesis: V-P-SS-31*

¹⁴⁷ Luís José Béjar Rivera; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F.; 2000; p. 206.

PROCESAL (NEGATIVA FICTA)

NEGATIVA FICTA.- ES DIFERENTE AL SILENCIO ADMINISTRATIVO.- Son conceptos jurídicos diferentes el "silencio de la autoridad" y la "negativa ficta", toda vez que se está en presencia del **primero cuando una instancia o petición no es resuelta por la autoridad en un breve término**; en tanto que, la institución de la **negativa ficta se surte por una ficción legal establecida en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, que señala que si la autoridad no resuelve expresamente en el plazo de tres meses, la instancia o petición que le haya sido formulada, se entenderá, por una ficción legal, que resolvió en sentido negativo**, es decir, la negativa ficta constituye el efecto que el legislador otorga al silencio administrativo, en tanto que éste por sí mismo no tiene efecto legal alguno. (9)

Juicio No. 2453/98-06-01-3/99-PL-07-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 17 de mayo de 2000, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Luisa de Alba Alcántara.
(Tesis aprobada en sesión privada de 19 de enero de 2001)¹⁴⁸

De lo anterior se desprende que silencio administrativo y la negativa ficta son distintos toda vez que el primero se configura cuando una instancia o petición no es resuelta por la autoridad en un breve término; en tanto que, la negativa ficta se surte por una ficción legal establecida en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, que señala que si la autoridad no resuelve expresamente en el plazo de tres meses, la instancia o petición que le haya sido formulada, se entenderá, por una ficción legal, que resolvió en sentido negativo para el particular, luego entonces debemos tener siempre en claro esto para cuando la autoridad no resuelva en un término breve o cuando no resuelva en el plazo de tres meses que tiene, para saber que figura jurídica utilizar y así evitar una confusión que podría costarle tiempo y dinero al

¹⁴⁸ <http://www.tfjfa.gob.mx/ius2008>.

particular al tratar de utilizar figuras similares pero distintas que se pueden prestar a confusión.

4.4 EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Luis Mora Padilla que expresa a la letra lo siguiente:

“La realización de los actos administrativos tiene los siguientes efectos jurídicos:

1. *Son personales e intransferibles. Esto significa que los actos que engendran derechos pecuniarios no son derechos reales, aun cuando sus consecuencias sean objeto de operaciones civiles. Los efectos que se generan del acto administrativo son patrimoniales no sobre cosas.*

2. *caracteres.*

a) *Precario: cubre una necesidad colectiva.*

b) *Revocable: puede quitar lo que da.*

c) *Temporal: lo da por tiempo determinado.*

d) *Rescatable: el Estado recupera el bien.*

Para hacer estos derechos compatibles con el régimen administrativo (el derecho a que los bienes del dominio público sean otorgados a particulares), sólo se requiere de simple autorización o tolerancia administrativa.

3. *De propio nombre. Se dice que la fuerza o alcance del acto administrativo debe respetar los derechos adquiridos y los actos afectables mediante el cumplimiento de ciertos requisitos. Se da preferencia al que va a renovar que al que solicita.*

4. *Ejecución del órgano administrativo. Para poder llevar a efecto el acto administrativo el órgano administrativo cuenta con la ejecución forzosa, es decir, el uso de la fuerza pública. Por medio de la procuraduría General de la Republica, el Estado obliga a devolver los bienes al particular”¹⁴⁹.*

En relación a lo anterior debemos tomar en cuenta de que para que un acto administrativo tenga los efectos jurídicos que se mencionan arriba, este tiene que ser correctamente notificado para que surta sus efectos, para reforzar lo

¹⁴⁹ Luis Mora Padilla. Notas de Derecho Constitucional y Administrativo, Col. Serie Jurídica, McGraw-Hill, México, 1997, p. 115.

anterior nos permitimos mencionar el criterio precedente sostenido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sobre el tema de la ejecutividad y ejecutoriedad, al señalar que, es válido el acto administrativo que ha sido elaborado de acuerdo con el ordenamiento jurídico en vigor; y es eficaz cuando, siendo válido, puede ser cumplido, característica que adquiere por la participación de conocimiento al interesado, a través de su notificación que para un mejor entendimiento y pronta referencia dice lo siguiente:

No. Registro: 39,257

Precedente

Época: Quinta

Instancia: Tercera Sala Regional Hidalgo-México

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 46. Octubre 2004.

Tesis: V-TASR-XXXIII-1323

Página: 384

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

ACTO ADMINISTRATIVO. ES VÁLIDO MIENTRAS NO HAYA SIDO DECLARADO NULO Y, POR LO TANTO, ES EFICAZ Y EXIGIBLE A PARTIR DE QUE SURTA EFECTOS SU NOTIFICACIÓN.- *Es inexacto que la resolución impugnada sea ilegal por haberse dictado cuando aún la resolución que le dio origen no había adquirido firmeza, dado que, contrariamente a lo aducido por el actor, la firmeza del acto administrativo se adquiere a partir de que surte efectos su notificación, y no a partir de que transcurre el plazo para que sea impugnado. En efecto, de acuerdo con lo previsto en los artículos 8 y 9 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, el acto administrativo es válido mientras no haya sido declarado nulo y, por lo tanto, el acto válido será eficaz y exigible a partir de que surta efectos su notificación. De tales dispositivos se desprende que la validez del acto administrativo es lo mismo que la presunción de legalidad o legitimidad, ya que dicho concepto implica que aquél se encuentra ajustado a derecho; es decir, que se presume que fue emitido de acuerdo con lo previsto en la ley que regula su emisión; en consecuencia, la validez del acto administrativo presupone su idoneidad para generar sus efectos jurídicos. Así las cosas, es válido el acto administrativo que ha sido elaborado de acuerdo con el ordenamiento jurídico en vigor; y es eficaz cuando, siendo válido, puede ser cumplido, característica que adquiere por la participación de conocimiento al interesado, a través de su notificación; por ello la eficacia del acto se vincula con su ejecutividad y ejecutoriedad. En estas consideraciones, es de concluirse que no le asiste razón a la*

actora, en tanto que la autoridad para la emisión de la resolución impugnada no era necesario que esperara a que transcurrieran cuarenta y cinco días, contados a partir de la notificación a la actora de la diversa resolución que ordenó a la demandada emitiera otra diversa, puesto que como se ha visto con anterioridad, la demandada estuvo en posibilidad de dar cumplimiento a esta última resolución, una vez que surtió sus efectos su notificación, puesto que a partir de esta fecha tal resolución es válida y, por lo tanto, eficaz y exigible, ejecutiva y ejecutoriable. Es decir ha adquirido firmeza, ello con independencia del derecho del actor de impugnarla dentro del plazo que establece la ley respectiva. (17)

Juicio No. 2572/01-11-03-6 y 2119/01-12-02-5 acum.- Resuelto por la Tercera Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 2 de octubre de 2002, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Manuel Lucero Espinosa.- Secretaria: Lic. Florencia Victoria Martínez Morán.¹⁵⁰

De lo anterior podemos dilucidar que para que un acto administrativo surta sus efectos jurídicos debe ser notificado de manera correcta, caso contrario estará afectado de nulidad, aunado a lo anterior no puede surtir sus efectos hasta el día hábil siguiente de realizada la notificación correspondiente, es decir, hasta que la notificación surta sus efectos y ese será el momento en el que los efectos jurídicos del acto administrativo afectaran la esfera jurídica del gobernado.

4.5 EXTINCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Siguiendo al doctrinario Miguel Acosta Romero, podemos expresar que la extinción de los actos administrativos se puede dividir en dos grupos: los medios normales de extinción y los medios anormales de extinción.

¹⁵⁰ <http://www.tfjfa.gob.mx/ius2008>

Medios normales de extinción: Son los actos que se terminan por los medios fáctico-jurídicos “naturales” del acto administrativo, es decir, que el acto administrativo es ejecutado y cumplido por las partes involucradas, según sea el caso, y al efecto se citan cuales son estos supuestos:

1. Cumplimiento voluntario por órganos internos de la administración; la realización de todos los actos necesarios para ello.

2. Cumplimiento voluntario por parte de los particulares.

3. Cumplimiento de los efectos inmediatos cuando el acto en si mismo entraña ejecución que podríamos llamar automática, o cuando se trata de actos declarativos (los cuales no aparejan ninguna ejecución).

4. Cumplimiento del plazo, en aquellos actos que tengan plazo.

Medios anormales de extinción: Son los que interrumpen el proceso “natural” de la ejecución del acto administrativo, es decir, el acto administrativo no culmina con el cumplimiento, sino que se modifica, se impide su realización o lo hacen ineficaz; genéricamente, en este orden de ideas podemos mencionar que son medios anormales de extinción los siguientes:

1. Revocación administrativa, la cual es el acto por medio del cual el órgano administrativo deja sin efectos, en forma total o parcial, un acto previo

perfectamente válido, por razones de oportunidad, técnicas, de interés público, o de legalidad.

En relación a lo anterior podemos mencionar que la revocación del acto administrativo se da después de un procedimiento que se lleva a cabo ante la misma autoridad que lo emitió o su superior jerárquico, y se da por alguna violación al procedimiento que desemboca en violaciones de garantías del gobernado.

2. Rescisión, que se considera la privación de efectos de un negocio jurídico por si mismo valido para lo futuro, por medio de una declaración de voluntad.

Debiendo aclarar, que este tipo de extinción solamente puede operar cuando se trata de actos administrativos bilaterales, a saber, contratos o convenios entre un particular y la administración pública.

En este orden de ideas es menester nuestro mencionar que como regla general los actos administrativos son unilaterales, luego entonces, son muy pocos los actos administrativos que pueden llegar a este tipo de extinción, pero si existen los casos en que la unidad administrativa creadora del acto puede extinguir el acto de una forma unilateral, es decir, dejar sin efectos una acto administrativo de manera unilateral, acción que puede realizar la unidad administrativa que creo el acto.

3. prescripción, que consiste en la extinción de las obligaciones por el simple transcurso del tiempo. Si la autoridad administrativa no realiza el acto administrativo dentro del plazo previsto en la norma correspondiente, se considera que el mismo ha prescrito.

Este medio de extinción ocurre cuando la autoridad al transcurrir el plazo previsto y no ejecuto el acto o no lo realiza, es decir se configura por la inactividad de la Autoridad, la cual pierde el derecho de exigirle al gobernado, en este orden de ideas este medio de extinción opera cuando la autoridad no realiza el acto administrativo dentro del plazo contenido en la norma, es decir se genera por la inactividad de la unidad administrativa creadora del acto administrativo, recordando que la prescripción puede ser positiva o negativa, siendo la primera la adquisición de derechos la segunda la pérdida de los mismos.

4. Caducidad. A diferencia de la prescripción, esta forma de extinción se presenta en virtud de la falta de cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley o en el propio acto para que se genere o preserve un derecho. Es decir, la existencia del acto está sometida a la realización de ciertas acciones con el fin de generar el derecho o la obligación. En caso de no hacerlo, se considera que el acto ha caducado.

5. Renuncia de derechos es el acto mediante el cual se manifiesta la voluntad de renunciar a ciertos derechos reconocidos u otorgados por la administración a favor de un particular.

Esta renuncia debe cumplir con los siguientes requisitos, previo a declararse como válida:

- Que se trate de un acto administrativo de tracto sucesivo, o si es un acto inmediato, que el mismo no se haya ejecutado.
- Que el régimen legal permita dicha renuncia, es decir, que no se trate de derechos irrenunciables.
- Que la renuncia se manifieste por escrito y se notifique a la autoridad competente para que ésta se pronuncie al respecto.

Recordando que no se pueden renunciar ciertos derechos, es decir si la renuncia versa sobre derechos renunciables ante la ley no habrá ningún problema pero si por lo contrario intenta el particular renunciar a derechos irrenunciables este acto no tendrá ninguna consecuencia jurídica, toda vez que estos últimos son por ministerio de ley irrenunciables, como lo serian la libertad al trabajo, a la educación, libertad de expresión etcétera.

6. Extinción por decisiones dictadas en recursos administrativos o en procesos ante tribunales administrativos y federales en materia de amparo. Aunado al anterior punto, una autoridad administrativa competente, o bien, los tribunales administrativos y federales en materia de amparo, pueden declarar la extinción de un acto, si se presenta el recurso correspondiente, el juicio de

nulidad o, en su defecto, el juicio de amparo, tienden a declarar la extinción del acto.¹⁵¹

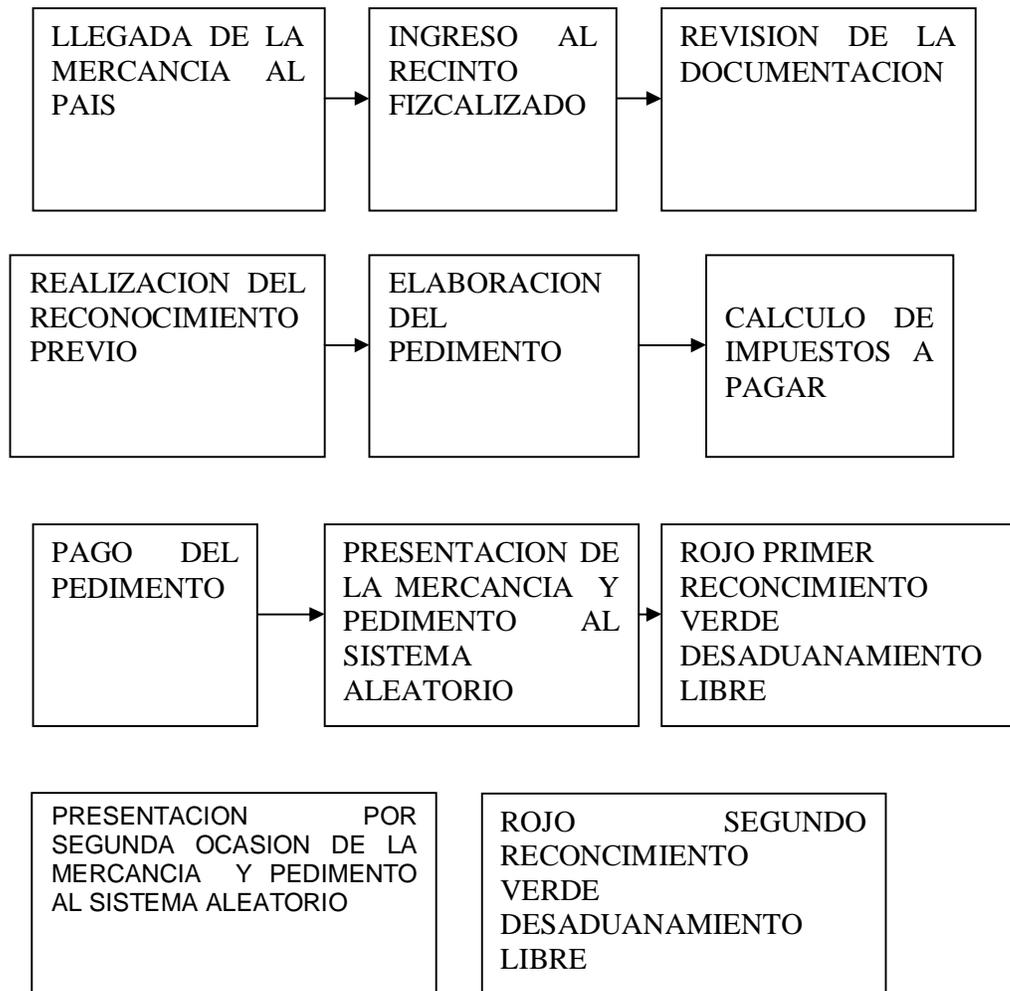
Este medio de extinción lo podríamos integrar en los medios de extinción normales debido a que los procesos para combatir los actos se encuentran inmersos en la legislación que regula el acto del que se trate, como ejemplos podemos poner el escrito de exhibición de pruebas y formulación de alegatos inmerso en la Ley Aduanera, o el Recurso de Revocación del que habla el Código Fiscal de la Federación, el juicio de Nulidad que nos indica la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, estos procedimientos existen como formas normales toda vez la legislación según sea el caso, otorga al particular esos medios de defensa para que el gobernado impugne, desvirtúe o combata los actos administrativos que a su consideración sean mal ejecutados, es por lo anterior que en nuestra opinión estos deberían de estar integrados en los medios normales de extinción de los actos administrativos.

4.6 EFECTOS JURÍDICO-ECONÓMICOS DEL SEGUNDO RECONOCIMIENTO.

En este punto solo mencionaremos los efectos nocivos para el importador, agente aduanal, tenedor de la mercancía etcétera, esto en virtud de que si la autoridad no detecta ninguna inconsistencia entre lo presentado a despacho y lo declarado en el pedimento el efecto es que se retrase el despacho por algún

¹⁵¹ CFR. Enciclopedia Jurídica Mexicana, tomo VI, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM-Porrúa, México, 2002, p. 255.

tiempo, pudiendo ser desde una hora, días como en ocasiones sucede si suspende el reconocimiento, lo anterior es una muestra que al realizarse el segundo reconocimiento se pierde tiempo y rompe con el principio de celeridad que debe regir al comercio exterior hoy en día, como se muestra en el siguiente diagrama que nos muestra como se lleva a cabo un despacho aduanero desde el momento de llegada de las mercancías a territorio nacional hasta que se desaduanan las mercancías.



Cabe mencionar que el cuadro fue elaborado por el autor tomando en cuenta lo ordenado por la Ley Aduanera y mediante investigación de campo, lo anterior

después de observar como se lleva a cabo el procedimiento en una agencia aduanal y en la misma aduana interior de México, aclarado lo anterior.

Es menester nuestro mencionar que el proceso integrado en el diagrama se lleva aproximadamente tres días o hasta seis días, variando si se trata de mercancías arribadas por tierra, por mar o por aire, en el entendido de que al llegar la mercancía al recinto fiscal o fiscalizado el importador haya cumplido ya con las regulaciones y restricciones no arancelarias que deban cumplir las mercancías a despachar; caso contrario, es decir si el importador no ha cumplido ni obtenido los documentos con los cuales demuestre que ha cumplido con las regulaciones y restricciones no arancelarias, el despacho de las mercancías será mucho mas tardado, como un ejemplo si la mercancía necesita cumplir con un etiquetado, este proceso tarda aproximadamente de uno a dos días, dependiendo de la cantidad de mercancía a etiquetar y de la información que deban contener las etiquetas de las mercancías así como de cuando se solicite el permiso a la aduana para etiquetar las mercancías etcétera, este ejemplo nos muestra como por no tener la documentación completa el despacho de las mercancías se puede retardar como mínimo un día con los efectos jurídico-económicos que lo anterior conlleva, también hay diferencias si es carga aérea o marítima, si es carga consolidada o viene completo el contenedor etcétera.

Aclarado lo anterior podemos mencionar que los efectos jurídico-económicos del segundo reconocimiento son los siguientes:

- Pérdida de tiempo, al ya haberse realizado un primer reconocimiento.
- la suspensión del despacho por tiempo indeterminado, al encontrar los dictaminadores aduaneros inconsistencias entre lo declarado en pedimento y presentado a despacho, esta suspensión trae aparejada la causación de daños y perjuicios tanto al agente aduanal como al importador.
- Desvió de recursos económicos para el pago de abogados.
- Inicio de un Procedimiento Administrativo en Materia aduanera.
- Inicio de un procedimiento de cancelación o suspensión de patente para el agente aduanal.
- Desvió de recursos de la agencia aduanal para atender este procedimiento.
- Suspensión del padrón de importadores.
- Debido a la suspensión del padrón, imposibilidad para importar, derivado de lo anterior pérdida de clientes y ganancias.
- Responsabilidad solidaria en el PAMA.

Los arriba mencionados son los principales efectos económico-jurídicos del segundo reconocimiento, que como se puede observar pueden ir desde multas pequeñas hasta la cancelación de la patente de agente aduanal, pasando por la suspensión del padrón de importadores para el importador y también de la patente de agente aduanal que mencionan los artículos 164 y 165 de la Ley Aduanera vigente.

4.7 INSTRUMENTACIÓN DEL PAMA.

En este punto estudiaremos solo los casos en los cuales se inicia un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA).

El artículo 150 de la Ley aduanera contiene diversos supuestos como lo son cuando levantara la autoridad el Acta de Inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA); así como las formalidades que debe seguir la autoridad al levantar el acta, también los datos que deben contener y otorgarle un plazo de diez días para ofrecer pruebas y alegatos al tenedor de las mercancías, de igual manera se le otorga al importador o agente aduanal la oportunidad de solicitar una junta técnica consultiva si la incidencia es sobre la clasificación arancelaria de las mercancías, para una mejor comprensión y pronta referencia nos permitimos transcribir el contenido del citado artículo que textualmente dice:

ARTICULO 150. *Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.*

En dicha acta se deberá hacer constar:

- I. La identificación de la autoridad que practica la diligencia.*
- II. Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.*
- III. La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.*

IV. La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

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

Se apercibirá al interesado de que si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará; que de no señalar el domicilio, de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, de desocupar el domicilio señalado sin aviso a la autoridad competente o señalando un nuevo domicilio que no le corresponda a él o a su representante, de desaparecer después de iniciadas las facultades de comprobación o de oponerse a las diligencias de notificación de los actos relacionados con el procedimiento, negándose a firmar las actas que al efecto se levanten, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados, siempre que, en este último caso y tratándose del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se cuente con visto bueno del administrador de la aduana.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.

Cuando el embargo precautorio se genere con motivo de una inexacta clasificación arancelaria podrá ofrecerse, dentro del plazo señalado, la celebración de una junta técnica consultiva para definir si es correcta o no la clasificación arancelaria manifestada en el pedimento; dicha junta deberá realizarse dentro de los tres días hábiles siguientes a su ofrecimiento. En caso de ser correcta la clasificación arancelaria manifestada en el pedimento la autoridad aduanera que inició el procedimiento acordará el levantamiento del embargo y la entrega de las mercancías, dejando sin efectos el mismo, en caso contrario, el procedimiento continuará su curso legal. Lo dispuesto en este párrafo no constituye instancia.

La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado¹⁵².

¹⁵² <http://www.diputados.gob.mx>.

De lo arriba transcrito se desprende la forma en la que se da inicio al PAMA, es decir, las formalidades para levantar el acta de inicio, los datos que debe contener la misma, el plazo que debe otorgar para la exhibición de pruebas y formulación de alegatos etcétera.

En este tenor, la autoridad debe actuar conforme a lo dispuesto en la Ley Aduanera donde se regulan en el artículo 151 los supuestos legales respecto de los cuáles resulta procedente levantar el Acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera ello ocurre cuando se detecten irregularidades que den lugar al embargo precautorio de las mercancías tratándose de actos relacionados con el reconocimiento aduanero; segundo reconocimiento; la verificación de mercancías en transporte; por el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad.¹⁵³

En relación a lo anterior para una pronta referencia y un mejor entendimiento nos permitimos transcribir el artículo 151 de la Ley Aduanera vigente que a la letra dice:

ARTICULO 151. *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 a que se refiere la fracción II, del artículo 176 de esta

¹⁵³ CFR. Moreno Valdez, Hadar; Navarro Chavarria, Luís Enrique; Materia Aduanera; Editorial Porrúa; México D.F. 2007; Pp. 92-93.

Ley y no se acredite su cumplimiento o sin acreditar el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias. Tratándose de las normas oficiales mexicanas de información comercial, sólo procederá el embargo cuando el incumplimiento se detecte en el ejercicio de visitas domiciliarias o verificación de mercancías en transporte.

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

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

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

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

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

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

En los casos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV, VI y VII el medio de transporte quedará como garantía del interés fiscal,

salvo que se cumpla con los requisitos y las condiciones que establezca el Reglamento.

Por lo que se refiere a las fracciones III y IV, el resto del embarque quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se trate de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, en este caso, sólo se procederá al embargo de la totalidad del excedente, permitiéndose inmediatamente la salida del medio de transporte y del resto de la mercancía correctamente declarada.¹⁵⁴

De lo arriba transcrito se desprende que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), se inicia cuando el agente o apoderado aduanal presenta las mercancías a despacho y estas se posicionan en alguno de los supuestos contenidos en el artículo 151 de la Ley Aduanera vigente, es decir, cuando se presentan a despacho mercancías prohibidas, cuando se introduzcan por lugares no autorizados o por lugar distinto a las rutas fiscales, cuando no se cumplan las regulaciones o restricciones son arancelarias a las que estén sujetas dichas mercancías, cuando no presenten la documentación de que están legalmente en el territorio nacional, cuando la autoridad encuentre mercancía no declarada o excedente con un valor mayor al 10 % del valor total declarado en pedimento, etcétera, en estos casos se levantara el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia aduanera y es como se instrumenta el PAMA, es decir cuando la conducta del tenedor de las mercancías se adecua a los presupuestos de la ley.

¹⁵⁴ <http://www.diputados.gob.mx>.

4.8 INCAUTACIÓN DE BIENES.

La figura de la retención de las mercancías implica un mecanismo jurídico a través del cual se faculta a la autoridad para que en determinados supuestos jurídicos de incumplimiento de obligaciones por parte de particulares, se detenga el tránsito o la libre disposición de las mercancías, a fin de dejarlas bajo resguardo de las autoridades y una vez que el particular cumpla con las obligaciones que la legislación de la materia le impone, tendrá la posibilidad de recuperar los bienes.¹⁵⁵

En este tenor el artículo 151 de la Ley Aduanera nos indica los supuestos en los que debe encuadrar la conducta del tenedor de las mercancías para que proceda el embargo precautorio de las mismas, mismo que explicaremos punto por punto a continuación.

El artículo 151 de la Ley Aduanera de Manera textual indica lo siguiente:

ARTICULO 151. *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.

En la primer fracción nos indica que se procederá a embargar precautoriamente las mercancías cuando estas sean introducidas por lugares no autorizados, es decir, cuando no sean introducidas por las aduanas,

¹⁵⁵ CFR. Moreno Valdez, Hadar; Navarro Chavarria, Luís Enrique; Materia Aduanera; Editorial Porrúa; México D.F. 2007; Pp. 42.

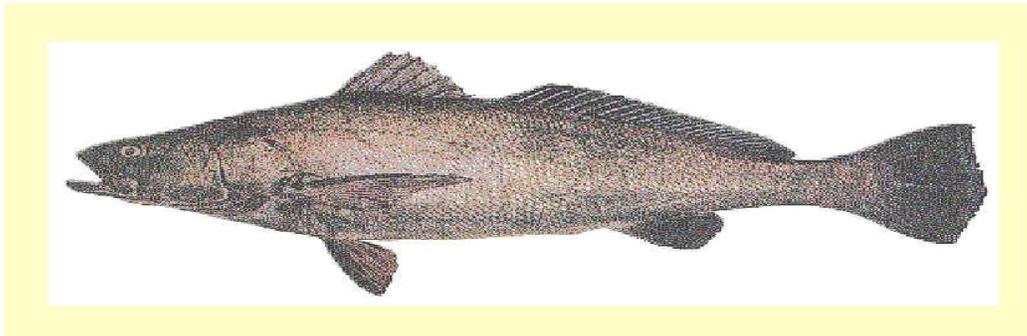
secciones aduaneras, aeropuertos internacionales, cruces fronterizos autorizados, puertos y terminales ferroviarias que cuenten con servicios aduanales; o cuando sean transportadas por lugares distintos a los indicados en las rutas fiscales o sean transportadas en medios de transporte distintos a los autorizados por la autoridad.

A continuación transcribimos la fracción II del mismo artículo 151 de la Ley Aduanera el cual habla de mercancías prohibidas o sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias y que a la letra expresa lo siguiente:

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

Deberá tenerse en cuenta para la primera parte de este artículo que la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación establece las mercancías cuya importación o exportación esta prohibida, como ejemplos de mercancía de exportación prohibida tenemos: la mercancía clasificada en la fracción arancelaria 9705.00.05 cuya descripción son bienes que hayan sido declarados monumentos arqueológicos por la Secretaria de Educación Pública; la mercancía clasificada en la fracción arancelaria 0302.69.02 cuya descripción es (pez) totoaba, fresca o refrigerada; de importación o exportación prohibida y como ultimo ejemplo mencionaremos la mercancía clasificada en la fracción arancelaria 1208.90.03, cuya descripción es amapola (adormidera), semillas,

flores y cualquier parte de esta planta ya que se utiliza para la elaboración de estupefacientes.



Pez totoaba.



Amapola o adormidera.

En este tenor la fracción III del artículo 151 de la Ley Aduanera nos indica que cuando no se acredite la legal estancia de las mercancías en el territorio nacional procederá el embargo precautorio de las mismas, fracción que textualmente indica:

III.- Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las

mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

En este punto la legislación se refiere a aquellas mercancías que se encuentran ilegalmente en el territorio nacional, aquellas que no se puede comprobar su situación fiscal por no contar con la documentación, es decir todas aquellas mercancías que se internaron al país y no se pueda acreditar su legal estancia o tenencia dentro del territorio.

A continuación estudiaremos la fracción IV del artículo en cita la cual menciona que cuando se detecten mercancías no declaradas o excedentes en un 10% del valor total de lo declarado serán motivo de embargo precautorio, como a continuación se transcribe:

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.

En este numeral nos dice que si del primer reconocimiento, segundo o de la verificación de mercancías en transporte se detecta que no se declaró mercancía en cantidad mayor del 10% del valor total de la mercancía se procederá al embargo precautorio.

Continuando la fracción V del multicitado artículo 151 de la Ley Aduanera nos menciona que si se introducen mercancías al recinto fiscal con mercancías sin

pedimento procederá el embargo precautorio, misma fracción que para una pronta referencia y mejor entendimiento a continuación se transcribe:

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.

En este punto nos menciona que procederá el embargo precautorio de las mercancías por el hecho de que se introduzcan al recinto fiscal mercancías sin el pedimento para realizar su despacho.

En otro orden de ideas la fracción VI del artículo 151 de la Ley Aduanera nos indica que procederá el embargo precautorio cuando el nombre o domicilio fiscal del proveedor o importador resulten falsos, la ley expresa textualmente lo siguiente:

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.

En este punto se nos indica que procede el embargo precautorio de las mercancías cuando el nombre, domicilio fiscal del proveedor o importador sean falsos y de igual manera procede el embargo cuando el domicilio fiscal no se pueda localizar o sea falso o la factura presentada anexa al pedimento resulte ser falsa.

En referencia a la fracción VII podemos mencionar que nos indica que cuando el valor de lo declarado sea inferior en un 50% o más serán objeto de embargo precautorio, fracción que para un mejor entendimiento y pronta referencia a continuación transcribiremos:

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

En este caso se trata de importación de mercancías a un valor inferior al 50% o más del valor normal, es decir importar mercancías de manera desleal.

A continuación explicaremos los párrafos siguientes del artículo 151 de la Ley Aduanera que expresan de manera literal lo siguiente:

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

El párrafo transcrito arriba nos menciona que cuando el nombre, domicilio fiscal del proveedor o importador sean falsos o el domicilio fiscal no se pueda localizar o sea falso o la factura presentada anexa al pedimento resulte ser falsa o cuando resulte que las mercancías son importadas con un valor inferior del 50% o más del valor normal, procederá el embargo precautorio.

En el siguiente párrafo nos menciona que en los casos de las fracciones I, II, III, IV, VI y VII del artículo 151 de la Ley Aduanera, el vehículo en el cual son transportadas las mercancías quedará como garantía de interés fiscal mientras tanto se normaliza la legal estancia de las mercancías

En los casos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV, VI y VII el medio de transporte quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se cumpla con los requisitos y las condiciones que establezca el Reglamento.

Este párrafo nos indica que en los casos de las fracciones mencionadas el vehículo en el cual son transportadas las mercancías quedará como garantía de interés fiscal mientras tanto se normaliza la legal estancia de las mercancías en territorio nacional.

En el siguiente párrafo nos menciona los caso expresados por las fracciones III y IV del artículo 151 de la ley Aduanera en los cuales quedara el resto del embarque quedara como garantía del interés fiscal, mismo que a la letra dice:

Por lo que se refiere a las fracciones III y IV, el resto del embarque quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se trate de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, en este caso, sólo se procederá al embargo de la totalidad del excedente, permitiéndose inmediatamente la salida del medio de transporte y del resto de la mercancía correctamente declarada¹⁵⁶.

Por ultimo establece que en el caso de las fracciones III y IV que nos mencionan mercancías no declaradas o excedentes a las cuales nos indica que si se encuentran el resto de la mercancía y esta fue debidamente declarada,

¹⁵⁶ <http://www.diputados.gob.mx>.

las mercancías bien declaradas se quedarán en garantía del interés fiscal, salvo cuando se trate de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría, en cuyo caso solo se embargarán las mercancías excedentes. Es decir el presente artículo nos indica las situaciones en las cuales debe incurrir el particular para que sea objeto de un embargo precautorio de mercancías.

4.9 PERIODO PARA DESVIRTUAR HECHOS.

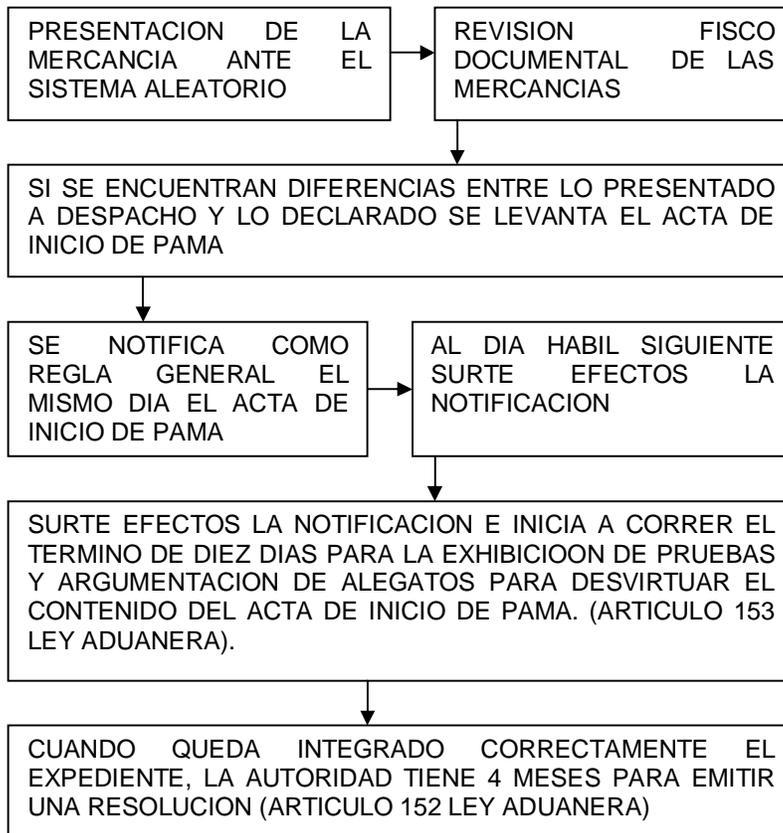
El periodo para desvirtuar los hechos lo otorga el octavo párrafo del artículo 150 de la Ley Aduanera, mismo que mencionamos anteriormente y que textualmente dice lo siguiente:

ARTICULO 150. *Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.(...)*

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.¹⁵⁷

De lo arriba transcrito se desprende de forma muy clara que el plazo para desvirtuar los hechos asentados en el acta de inicio del PAMA; el cual es de 10 días hábiles a partir de que surta efectos la notificación de la multicitada acta de inicio, como a continuación se ejemplifica en un cuadro sinóptico.

¹⁵⁷ <http://www.diputados.gob.mx>.



El cuadro anterior se realizo en base al contenido del octavo párrafo del artículo 150 de la Ley Aduanera mismo que ya fue mencionado, expresado lo anterior, es menester nuestro aclarar que el numeral 1 del rubro b de la Regla 2.12.2 de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2009, nos otorga un plazo de 15 días para presentar el pedimento de rectificación, siempre y cuando la incidencia sea por inexacta clasificación arancelaria, lo anterior con relación con la fracción III del artículo 184 de la Ley aduanera el cual nos dice lo siguiente:

ARTICULO 184. *Cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, quienes (...)*

III. *Presenten los documentos a que se refieren las dos fracciones anteriores, con datos inexactos o falsos u omitiendo*

*algún dato, siempre que se altere la información estadística.
(...)¹⁵⁸*

En este orden de ideas, como ya mencionamos la citada regla otorga un plazo de 15 días hábiles para rectificar el pedimento, es decir aumenta 5 días mas al plazo otorgado por el artículo 151 de la Ley Aduanera, para un mejor entendimiento y pronta referencia a continuación transcribiremos la citada regla:

Regla 2.1.2.2.- *Para los efectos del artículo 184 de la Ley, se estará a lo siguiente:*

A...

B. *Para el supuesto de la fracción III,*

*1. Se considera que se comete esta infracción, tratándose de la importación de mercancías bajo trato arancelario preferencial o mercancías idénticas o similares a aquéllas por las que deba pagarse una cuota compensatoria provisional o definitiva, amparadas con un certificado de origen, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, ejercicio de facultades de comprobación o del dictamen de la Administración Central Operación Aduanera de la AGA, les sea determinada una clasificación arancelaria diferente a la que el agente o apoderado aduanal declaró en el pedimento, **el importador tendrá un plazo de 15 días contados a partir del día siguiente al levantamiento del acta final en el caso de visitas domiciliarias, la notificación de observaciones tratándose de revisiones de escritorio o la notificación del acta que al efecto se levante de conformidad con los artículos 46 y 150 ó 152 de la Ley, según corresponda, para presentar la rectificación a dicho pedimento asentando el identificador IN, que forma parte del Apéndice 8 del Anexo 22 de la presente Resolución, con la fracción arancelaria que corresponda a las mercancías importadas, incluso tratándose de textiles que se clasifiquen en las fracciones arancelarias de los capítulos 50 a 63 de la TIGIE, en que con motivo del dictamen de la Administración Central de Operación Aduanera de la AGA se determine que existe variación en la composición de mercancía, siempre que la fracción arancelaria determinada por la autoridad se ubique en los capítulos de la TIGIE citados.***

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, al pedimento de rectificación se deberá anexar copia del pedimento que se rectifica y pagarse, en su caso, las

¹⁵⁸ <http://www.diputados.gob.mx>.

diferencias de las contribuciones y cuotas compensatorias actualizadas de conformidad con el artículo 17-A del Código, desde el momento en que se den los supuestos del artículo 56, fracción I de la Ley y hasta que se realice su pago, así como los recargos a que se refiere el artículo 21 del Código.

¹⁵⁹

...

Lo anterior podría considerarse como una excepción, en la que se amplía el plazo por cinco días hábiles pero solo tratándose de rectificación a la o las fracciones arancelarias del pedimento y por regla general se tienen 10 días hábiles para desvirtuar los hechos a través de un escrito de formulación de alegatos y exhibición de pruebas.

Pero debemos observar que existe un truco en la ampliación del plazo que otorga la regla citada, toda vez que se permite rectificar solo la fracción arancelaria y no así los otros campos que nos permite rectificar la Ley Aduanera, aunado a lo anterior de la simple lectura de la regla en su parte conducente indica que se permitirá la rectificación del código arancelario declarado incorrectamente siempre y cuando se pague la multa consignada en la fracción II del artículo 185 de la Ley Aduanera, y las contribuciones omitidas si las hubiera, situaciones por la que no es recomendable rectificar los pedimentos de conformidad con la citada regla, toda vez que si se pagan las contribuciones sería como allanarse a lo establecido por la autoridad, sin tomar en cuenta que no existe paridad de criterios entre las distintas aduanas del país, dando como resultado un costo jurídico-económico para el importador con los alcances ya mencionados.

¹⁵⁹ <http://caaarem.com.mx>

4.10 OFRECIMIENTO DE PRUEBAS.

El ofrecimiento de pruebas se deberá hacer con fundamento en el párrafo quinto del artículo 150 de la Ley Aduanera, mismo que indica que en un lapso no mayor a 10 días hábiles, el interesado deberá presentar el escrito de formulación de alegatos y exhibición de pruebas, ante la misma autoridad que levanto la incidencia, en este orden de ideas nos permitimos transcribir el contenido del citado párrafo del artículo 150 de la Ley Aduanera que para una pronta referencia y mejor entendimiento a continuación transcribimos:

ARTICULO 150. *Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.(...)*

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.¹⁶⁰
(El énfasis es nuestro).

De igual manera es menester nuestro mencionar que debido a la suplicencia de leyes ordenada en el artículo 5º de la Ley Aduanera, nos remitiremos al código Fiscal de la Federación, específicamente a los artículos marcados con los numerales 123 y 130, con motivo de lo anterior y particularmente para la parte referente al desahogo y valoración de las pruebas, el artículo 152 de la Ley Aduanera nos indica y remite al Código Fiscal de la Federación, el cual para una mejor comprensión y pronta referencia a continuación transcribimos:

¹⁶⁰ <http://www.diputados.gob.mx>.

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

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

El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto en los Artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.¹⁶¹

(El énfasis es nuestro).

En este tenor tenemos que de la simple lectura que se realice a los artículos arriba transcritos se desprende que existe una remisión expresa al Código Fiscal de la Federación el cual en la parte conducente al desahogo y valoración de pruebas, por lo tanto podemos mencionar como fundamento legal para la aplicación del Código Fiscal de la Federación por que ni la Ley Aduanera ni su reglamento nos indican la forma en que serán desahogadas y valoradas las pruebas, y en virtud de que la misma legislación nos remite directamente al Código Fiscal de la Federación.

¹⁶¹ <http://www.diputados.gob.mx>.

Debido a lo anterior nos remitimos a la fracción IV del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación que nos habla de las pruebas y de los dictámenes periciales ofrecidos, para una pronta referencia a continuación transcribo:

Artículo 123.- *El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:
(...)*

IV. *Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.
(...)¹⁶²*

En armonía con lo anterior y recordando que para la valoración y desahogo de pruebas, la Ley Aduanera también nos remite directamente al artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, el cual para una mejor comprensión y pronta referencia a continuación transcribimos:

Artículo 130.- *En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.*

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

¹⁶² <http://www.diputados.gob.mx>.

Cuando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración, se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en este Capítulo.¹⁶³

De lo anterior se desprende que se tienen 10 días hábiles para la presentación de pruebas, en este tenor es necesario mencionar que la legislación nos permite exhibir cualquier tipo de pruebas y estas serán valoradas conforme a derecho, pudiendo concluir que por lo regular se ofrecen en copias simples en virtud de que los originales obran la mayoría de las veces en poder de la autoridad, aclarando que la regla mencionada en el cuerpo del presente punto nos otorga cinco días mas tratándose de cambios en la fracción arancelaria y solo para la presentación de pedimentos de rectificación.

¹⁶³ <http://www.diputados.gob.mx>.

4.10.1 LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.

Para la determinación del crédito fiscal, debemos observar lo prescrito por los párrafos IV, V y VI del artículo 152 de la Ley Aduanera, en virtud de que el artículo 151 del mismo ordenamiento no menciona nada sobre la determinación del crédito fiscal originado por el PAMA, y para un mejor entendimiento así como para una pronta referencia nos permitimos transcribir los párrafos del artículo mencionado y que son del tenor siguiente:

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

(...)

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

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

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

(...)¹⁶⁴

En relación a lo anterior resulta prudente traer a colación lo expresado por los más altos tribunales de nuestro país y plasmado en la tesis jurisprudencial

¹⁶⁴ <http://www.diputados.gob.mx>.

respecto del tiempo que tiene la autoridad para determinar el crédito fiscal en contra de los contribuyentes, aclarando que este plazo es en los casos en que exista un PAMA, la tesis mencionada expresa literalmente lo siguiente:

*No. Registro: 176,663
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXII, Noviembre de 2005
Tesis: 2a./J. 132/2005
Página: 50*

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA. LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITA FUERA DEL PLAZO DE 4 MESES, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 152 DE LA LEY ADUANERA, CONDUCE A DECLARAR SU NULIDAD LISA Y LLANA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN LOS AÑOS DE 1998 A 2001).

El citado precepto legal no establece sanción para el caso de que la autoridad aduanera dicte la determinación de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones al contribuyente fuera del plazo de 4 meses; sin embargo, tal situación ocasiona su nulidad lisa y llana, de conformidad con el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, debido a que dicha resolución se dictó en contravención del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que tutela la garantía de seguridad jurídica, consistente en otorgar certeza al gobernado respecto de una situación o actuación de autoridad determinados; además, en atención a ese principio, debe considerarse que las actividades de verificación fiscal no son ilimitadas, y que el ejercicio de las facultades de comprobación no puede ser indefinido.

Contradicción de tesis 123/2005-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 30 de septiembre de 2005. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María de la Luz Pineda Pineda.

Tesis de jurisprudencia 132/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del catorce de octubre de dos mil cinco. México, Distrito Federal, a diecisiete de octubre de dos mil cinco.¹⁶⁵

¹⁶⁵ <http://www.tjfa.gob.mx/ius2008>

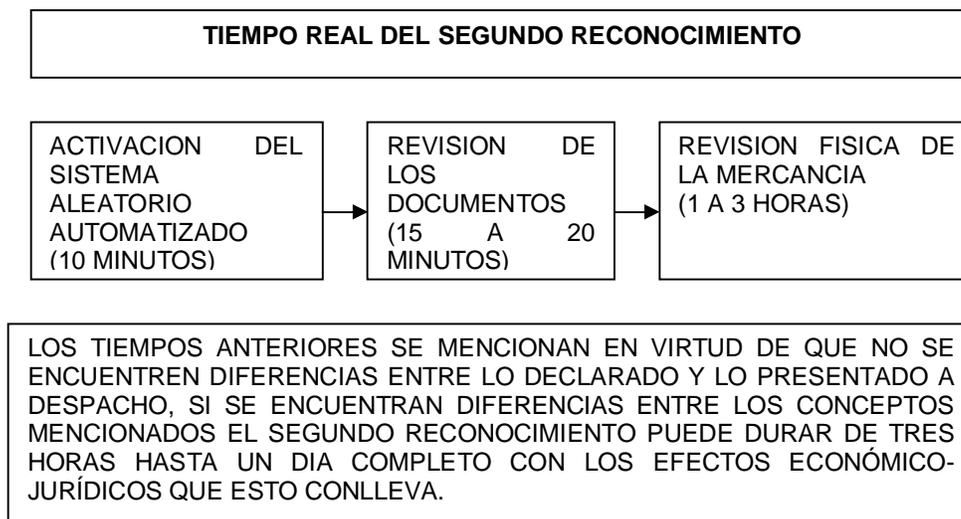
De lo anterior podemos concluir que en el caso del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el plazo máximo para la emisión de una resolución determinante en materia de comercio exterior y por consiguiente la determinación de un crédito fiscal en contra del contribuyente por parte de la autoridad es de cuatro meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente, por "debidamente integrado" el expediente, debemos entender, que cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en su caso, cuando la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes, el expediente estará debidamente integrado.

4.11 PROPUESTA PARA LIMITAR EL SEGUNDO RECONOCIMIENTO EN MATERIA ADUANERA.

Al día de hoy en las aduanas del país se realiza una infinidad de operaciones de comercio exterior, debemos tomar en cuenta que el número de operaciones de comercio exterior que se llevaban a cabo en los años ochentas eran mucho menor al que se da actualmente, en virtud de cómo recordamos nuestro país tenía un sistema económico proteccionista.

De lo anterior se desprende que al día de hoy el volumen de las operaciones ha crecido de manera acelerada, año con año, trayendo con esto que los despachos de mercancía tengan que ser mas expeditos, en virtud de que al día

se llevan a cabo innumerables operaciones de comercio exterior y si tomamos en cuenta que el promedio de tiempo en el que se lleva a cabo un despacho es de 3 horas, dividámoslo entre las horas que tiene el día y esta operación aritmética arrojará una cifra de enormes proporciones, dando como resultado que las operaciones de comercio exterior sean muy tardadas, yendo en contra de los principios de celeridad y facilitación que rigen al comercio exterior mundial, a continuación elaboraremos un cuadro sinóptico con los tiempos tomados después de realizar investigación de campo en la Aduana Interior de México, en este tenor debemos aclarar que solo se limita al segundo reconocimiento, sin tomar en cuenta el tiempo que lleva el primer reconocimiento y las demás partes del despacho aduanero, en virtud de que el presente trabajo está encaminado al estudio del segundo reconocimiento y su propuesta para derogar dicha figura jurídica, por lo que nos permitimos elaborar un diagrama comparativo conteniendo los tiempos aproximados en los que se lleva a cabo el segundo reconocimiento y otro en el cual idealmente se reduce dicha figura a las operaciones de comercio exterior riesgosas.



TIEMPO IDEAL DEL SEGUNDO RECONOCIMIENTO



SI SE LIMITA EL SEGUNDO RECONOCIMIENTO A LAS OPERACIONES RIESGOSAS SE REDUCIRA EL TIEMPO DEL DESPACHO A 25 O 30 MINUTOS, QUE LE OTORGARIA AL TRANSPORTISTA MAS TIEMPO PARA ENTREGAR LAS MERCANCIAS DESPACHADAS.

Aunado a lo anterior también debemos recordar que el principal objetivo de la creación de la figura del segundo reconocimiento fue el de evitar la corrupción en las aduanas del país por parte de los verificadores aduanales, objetivo que al día de hoy no se ve alcanzado, por que en la practica se observa que se prestan mas a la corrupción los dictaminadores aduanales que los mismos verificadores aduanales los cuales son empleados directos del Sistema de Administración Tributaria dependiente de la Secretaria de hacienda y Crédito Público, los primeros muchas veces sobrepasan las atribuciones otorgadas por el SAT, en virtud de que su única función es la de llevar a cabo la revisión físico-documental de las mercancías sin poder levantar incidencias, es decir ellos solo deben dar aviso a la autoridad de las anomalías encontradas en el segundo reconocimiento.

De lo anterior se observa que durante el despacho se llevan a cabo dos actos muy parecidos, por no decir que son iguales, en los cuales en ambos casos se busca lo mismo, que es incongruencias entre lo declarado y lo presentado a despacho ante la aduana, es decir, se llevan a cabo por parte de la autoridad

dos actos de molestia por la misma operación de comercio exterior, esto sirve reflexionar si se violan derechos del gobernado.

Lo anterior en el entendido de que ningún ciudadano puede ser sujeto de juicio dos veces por el mismo delito, en este orden de ideas y como hemos estudiado a lo largo del presente trabajo, el primer y segundo reconocimiento son iguales en esencia, toda vez que buscan y revisan lo mismo en las mercancías presentadas a despacho, es decir incongruencias entre lo declarado en el pedimento y lo presentado a despacho en este tenor, es notorio y digno de estudiar si la figura del segundo reconocimiento rompe con el principio NOM BIS IDEM consagrado en nuestro máximo ordenamiento legal, por lo cual llegamos a la conclusión de proponer se limite el segundo reconocimiento aduanero solo a las operaciones que tengan que ver con mercancías que pongan en riesgo la salud, el orden social y paz de nuestro país, utilizando como criterio para lo anterior, crear una lista de mercancías riesgosas como lo son las armas, las sustancias químicas utilizadas como precursores para drogas, las mercancías prohibidas por la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, etcétera.

Lo anterior para ir acorde a los principios de celeridad y facilitación que rigen el comercio exterior en nuestro mundo y respetar las garantías individuales recogidas y reconocidas por nuestra Carta Magna.

CONCLUSIONES.

1.- El segundo reconocimiento en materia aduanera, en la actualidad no cumple con el objetivo para el cual fue creado.

2.- El segundo reconocimiento rompe con el principio de celeridad aduanera que rige al comercio internacional en la actualidad teniendo como consecuencia el aumentar el tiempo de despacho, por que, retrasa en aproximadamente una hora u hora y media o mas el despacho, dependiendo de la cantidad de mercancía y la forma en que sea revisada la misma.

3.- El segundo reconocimiento rompe con el principio de facilitación aduanera que rige al comercio internacional en la actualidad teniendo como consecuencia el aumentar el tiempo de despacho en aproximadamente una hora u hora y media o mas el despacho, dependiendo de la cantidad de mercancía y la forma en que sea revisada la misma.

4.- El segundo reconocimiento genera un alto número de incidencias, teniendo como consecuencia que los agentes aduanales, importadores o tenedores de las mercancías deben desviar acciones, recursos jurídicos y económicos para solucionarlas, es por esto que opinamos que el segundo reconocimiento se debe mantener solo para ciertas operaciones de comercio exterior fundamentalmente las que protegen la salud, la estabilidad económica y la seguridad de nuestro país.

5.- El segundo reconocimiento se debe practicar solo en casos muy particulares como lo son aquellas importaciones que puedan poner en riesgo la paz de nuestro país, la salud de los habitantes del país o puedan poner en riesgo el orden social de nuestra nación.

6.- Se debe revisar si se debe suprimir el segundo reconocimiento, ya que es violatorio de garantías individuales consagradas en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente del artículo 23.

7.- El segundo reconocimiento se ha convertido en una figura jurídica obsoleta, por lo que solo se debe aplicar en mercancías riesgosas.

8.- El segundo reconocimiento es fuente de corrupción, situación que se ha podido observar después de trabajar más de 2 años en el medio aduanero; y sin embargo no hay freno a dicha situación.

9.- El segundo reconocimiento no tiene un fundamento legal, toda vez que solo se menciona en la legislación, pero ni la ley aduanera ni su reglamento motivan su existencia por lo que, al carecer de fundamentación y motivación suficiente, deviene ilegal.

10.- El reconocimiento no logra la transparencia en el despacho aduanero, al contrario hace mas tardado y tedioso el tramite lo que orilla a ofrecer y recibir dadivas.

11.- El segundo reconocimiento aumenta los gastos del despacho aduanero convirtiéndolo en un obstáculo al comercio exterior, lo cual frena los índices de eficiencia en el país.

12.- El segundo reconocimiento genera más del 50% de las incidencias detectadas en el despacho aduanero, trayendo como consecuencia el aumento de procedimientos administrativos en materia aduanera y por consiguiente carga excesiva de trabajo para la aduana, sin que tenga un efecto de control, sino fuente de corrupción por que este dato es el iudice real pero lo que se reporta es menor ya que llegan a “arreglos”.

BIBLIOGRAFIA.

Acosta Romero, Miguel; Teoría general del Derecho Administrativo, 3ª ed; México, Porrúa, 1979.

Andreozzi, Manuel; Derecho Tributario Argentino, Tipográfica Editora Argentina; buenos Aires, 1951.

Armienta Calderón, Gonzalo; El proceso Tributario en el Derecho Mexicano; Textos Universitarios; Manuel Porrúa; México, 1977.

Armienta Hernández, Gonzalo; Tratado Teórico-Practico de los Recursos Administrativos, Porrúa, México, 2002,

Arrijo Vizcaíno, Adolfo, Derecho Fiscal Constitucional; ed Themis, México, 2002.

Béjar Rivera, Luís José; Curso de Derecho Administrativo; Oxford university Press; México, D.F, 2000.

Bielsa, Rafael, Derecho Administrativo; México; ed Continental, 1966.

Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Porrúa, México, 1999.

Carvajal Contreras, Máximo; Derecho Aduanero, 2da Ed; México 1998

Castrejón García, Gabino Eduardo Derecho Tributario; Cárdenas Editor y distribuidor, México 2002.

Castrejón García, Gabino Eduardo; Derecho Administrativo 1; Cárdenas Editor Distribuidor; México; 2001

De Juano, Manuel; Curso de Finanzas y Derecho Tributario; Ediciones Molachino; Rosario Argentina; 1969; Tomo I.

De la Garza, Sergio Francisco; Derecho Financiero Mexicano, Porrúa, México, 1973.

Delgadillo Gutiérrez, Luís Humberto; Principios de Derecho Tributario; 3 ed., ED. Limusa, México, 2002.

Enciclopedia jurídica Mexicana, tomo VI, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM-Porrúa, México, 2002.

Gallego Anabitarte, Alfredo; et al. Acto y Procedimiento Administrativo, Lecciones de Derecho Administrativo 2, Marcia Pons, Madrid, 2001

García Vizcaíno, Catalina, Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas, t I, Parte General, De Palma, buenos Aires, 1996

Giuliani Fonrouge, Carlos M, Derecho Financiero, Ediciones De Palma, Buenos Aires, Argentina, 1976, Volumen I.

Giuliani Fonrouge, Carlos M; Navarrine, Susana Camila; Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social; Buenos Aires; ed Lexisnexis, Argentina, 2006.

Glosario de Términos Aduaneros Internacionales del C. C. A. B., ultima edición, 2007.

Hallivis Pelayo, Manuel; Fisco, Federalismo y Globalización en México, editorial taxxx; México D.F. 2003.

Mabarak Cerecedo, Doricela; Derecho Tributario Público, Editorial Mc Graw Hill; México 1996.

Margáin Manautou, Emilio; Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano; Editorial Porrúa, México, 1997.

Margáin Manautou, Emilio; Las Facultades de Comprobación Fiscal; Tercera edición; editorial Porrúa, 1998.

Martín, José Maria y Rodríguez Use, Guillermo F; Derecho Tributario General; Segunda Edición actualizada; De palma; Buenos Aires, 1995.

Micheli, Gian Antonio; Curso de Derecho Tributario. Traducido al español por Julio Banagloche, Editorial de Derecho Financiero. Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid España; 1975.

Mora Padilla, Luis; Notas de derecho constitucional y administrativo, Col. Serie jurídica, McGraw-Hill, México, 1997,

Moreno Valdez, Hadar; Navarro Chavarria, luís Enrique; Materia Aduanera; Editorial Porrúa; México D.F. 2007.

Nava Negrete, Alfonso; Derecho Administrativo Mexicano; Fondo de Cultura Económica; México; 1998.

Ortega Maldonado, Juan Manuel; Primer Curso de Derecho Tributario mexicano; editorial Porrúa; México DF, 2004.

Pérez de Ayala, José Luís y González, Eusebio; Curso de Derecho Tributario, tomo I, ed. Edersa, Madrid, 1978.

Ponce Gómez Francisco, Rodolfo Ponce castillo, Derecho Fiscal, editorial banca y comercio, décima edición; México DF 2005.

Ponce Gómez, francisco; Derecho Fiscal; Editorial Banca y Comercio; México 2005

Pugliese, Mario; Instituciones de Derecho Financiero; Editorial Porrúa, S.A. México 1976.

Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge; Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas; México; 1977.

Rohde Ponce, Andrés; Derecho Aduanero Mexicano, Regimenes, Contribuciones y Procedimientos Aduaneros; Editorial ISEF; México 2000.

Sánchez Gómez, Narciso; Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición; México DF 2001.

Sánchez Hernández, Mayolo, Derecho Tributario; Tomo II, Cárdenas Editor Distribuidor, México, 2003.

Sánchez Pichardo, Alberto C.; Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa, 2ª edición, Porrúa, México, 1999.

Silva Juárez, Ernesto; Esquema del Procedimiento Aduanero; Editorial Montalvo; México D.F., 2000.

Trejo Vargas, Pedro; El Sistema Aduanero de México, Practica de las Importaciones y Exportaciones; México 2006.

Uresti Robledo, Horacio; Los Impuestos en México; editorial taxxx;
México D.F. 2002.

Yebra Martul-Ortega, Perfecto, Poder Financiero. Equilibrio entre los
Poderes financieros, Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de
Derecho reunidas, Jaén, 1977.

Fuentes Electrónicas.

Paginas de Internet.

<http://www.caaarem.org.mx>.

<http://www.diputados.gob.mx>.

<http://www.tfjfa.gob.mx/ius2008>.

<http://www.tsjfa.gob.mx>.

<http://www2.scjn.gob.mx/ius2006>.

<http://www2.scjn.gob.mx/ius2008>.