



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES DE
ACATLÁN**

**“LA INCERTIDUMBRE JURÍDICA DEL CONTRIBUYENTE,
PARA QUE LA AUTORIDAD INICIE EL CÓMPUTO DEL PLAZO
PARA EMITIR RESOLUCIÓN EN MATERIA ADUANERA, A
QUE SE REFIERE EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO
153 DE LA LEY ADUANERA VIGENTE.”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA:

MAURICIO SILVESTRE RUIZ TORRES

ASESOR: LIC. ROBERTO ROSALES BARRIENTOS

JUNIO 2013



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.

DEDICATORIAS

A MIS PADRES MA. CRISTINA TORRES GRANADOS SILVESTRE RUIZ ESTRADA:

Quienes lamentablemente ya no se encuentran presentes, pero siempre los tengo en mi mente y en mi corazón, con el eterno agradecimiento por haberme dado la vida, por haberme brindado su apoyo y confianza incondicional y por haberme otorgado los elementos necesarios para el desarrollo de mi vida en todos los aspectos. LOS AMO Y LOS EXTRAÑO.

A MI FAMILIA MARINA ROMERO VARGAS

Mi esposa, quien ante Dios, decidió compartirme de su vida, brindándome su apoyo para mantener una estabilidad como pareja y familiar; no obstante, de los momentos tan difíciles que hemos vivido. A QUIEN LA AMO.

MAURICIO SILVESTRE, MARIANA ALEJANDRA Y DIEGO FERNANDO RUIZ ROMERO

Mis hijos, por ser parte fundamental de mi vida, quienes me han colmado de alegría y motivado para seguir adelante, para no claudicar, por muy fuerte que sean las adversidades. LOS QUIERO MUCHO.

A MIS HERMANOS

JORGE, YOLANDA, ELOISA, MA. ANTONIA, MA. ELENA, FERNANDO Y ELIZABETH:

Por todo el apoyo que me han brindado durante toda mi vida, familiar, personal y profesional. GRACIAS.

Sin pasar por alto, un especial agradecimiento a mi hermana **MARÍA ANTONIA**, por todo el apoyo que me ha brindado, sin queja ni condición alguna, no solo para mí sino también para mi familia. Persona como ella, no hay dos; quisiera decirle tanto, que no existen palabras para expresarle muchas GRACIAS. Te quiero y que dios te bendiga.

A MI ASESOR

LIC. ROBERTO ROSALES BARRIENTOS

Mi más sincero agradecimiento, por su profesionalismo y calidez humana, para la realización del presente trabajo, ya que sin su apoyo y direccionamiento no hubiera sido posible la culminación del mismo.

A MIS SINODALES

- **MTRA. IRENE DÍAZ REYES**
- **LIC. MARÍA LEONOR PÉREZ ZARATE**
- **LIC. ROBERTO ROSALES BARRIENTOS**
- **LIC. HÉCTOR SUVERZA RAMÍREZ**
- **LIC. BERNARDO OSCAR BASILIO SÁNCHEZ**

Por su apoyo y comprensión.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN:

Por darme la oportunidad de ingresar a sus aulas y poder obtener de sus profesores el conocimiento necesario que me ha permitido desarrollarme como profesionalista.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.

CAPITULO PRIMERO.- LA ADUANA Y EL DERECHO ADUANERO.

1.1.- Concepto de Aduana.	6
1.2.- Concepto y naturaleza jurídica del Derecho Aduanero.	12
1.3.- Funciones Aduanales del Estado.	16
1.4.- Fuentes del Derecho Aduanero.	21
1.5.- Bases Constitucionales en materia aduanera.	36
1.5.1.- El Poder Legislativo.	
1.5.2.- El Poder Ejecutivo.	
1.6.- Autoridades Aduaneras en el Sistema Mexicano.	44
1.6.1.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	
1.6.2.- Servicio de Administración Tributaria.	

CAPÍTULO SEGUNDO.- GENERALIDADES DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

2.1.- Concepto de acto administrativo.	61
2.2.- Elementos y requisitos del acto administrativo.	67
2.2.1.- Sujeto y voluntad.	
2.2.2.- Objeto, motivo y fin.	
2.2.3.- Forma.	
2.3.- Efectos del acto administrativo.	73
2.4.- Ejecución del acto administrativo.	74
2.5.- Extinción del acto administrativo.	75

CAPÍTULO TERCERO.- EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

3.1.- Proceso y Procedimiento: Conceptos.	78
3.2.- Procedimiento Administrativo. Concepto.	79
3.3.-Principios del Procedimiento Administrativo.	84

3.4.- Formalidades esenciales del Procedimiento.	86
3.4.1. Garantía de Seguridad Jurídica.	
3.4.1.1. Garantía de Fundamentación y Motivación.	
3.4.1.2. Garantía de Legalidad.	
3.4.1.3. Garantía de Audiencia.	
3.4.1.4. Garantía de la Administración de Justicia.	
3.5.- Fases en el Procedimiento Administrativo.	101
3.5.1. Iniciación.	
3.5.2. Ofrecimiento y desahogo de pruebas (concepto y objeto de la prueba).	
3.5.3. Resolución.	
3.5.4. Notificaciones.	
3.6.- Tipos de Procedimiento.	109
3.7.- Partes en el Procedimiento Administrativo.	111
3.8.- Actos que ponen fin al Procedimiento Administrativo.	112
CAPÍTULO CUARTO.- ESTRUCTURA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.	
4.1.- Introducción.	113
4.2.- Concepto de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.	114
4.3.- Facultades de comprobación que propician un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.	117
4.3.1. Reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento.	
4.3.2. Visita domiciliaria.	
4.3.3. Verificaciones en tránsito (mercancía y vehicular).	
4.4.- Orden, acta de inicio y notificación del Procedimiento Administrativo en materia Aduanera.	130
4.5.- Ofrecimiento, desahogo y valoración de pruebas ofrecidas por el contribuyente.	136
4.6.- Resolución que deriva del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.	140
CONCLUSIONES.	170
BIBLIOGRAFÍA.	

INTRODUCCIÓN

En el cosmos de la Legislación Aduanera, tenemos contemplada a la Ley Aduanera, que es el ordenamiento jurídico que se encarga de regular la entrada y salida de mercancía del territorio nacional y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero, los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías, así como los procedimientos administrativos y recursos para su impugnación.

Dentro del universo de la materia aduanera, nos encontramos con una variedad de procedimientos administrativos que en términos generales son un conjunto de actuaciones, trámites y en general diversos actos de tipo administrativo que llevan a cabo las autoridades aduaneras, con la finalidad de emitir resoluciones en el marco de sus atribuciones y competencias que la propia Ley Aduanera les otorga.

En esa diversidad de procedimientos administrativos, algunos de ellos, tienen su origen en irregularidades que detectan las autoridades aduaneras, tratándose de actos vinculados con el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, de la verificación de mercancía en transporte o bien, por el ejercicio de sus facultades de comprobación.

El procedimiento administrativo que mayor relevancia ha tenido en la Ley Aduanera, es el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, conocido como PAMA, por el impacto que representa a los importadores, exportadores, transportistas, agentes aduanales, mandantes, destinatarios, remitentes, propietarios o simplemente tenedores de mercancía de origen o procedencia extranjera, en virtud del embargo precautorio que se realiza a las mercancías sujetas a dicho procedimiento.

Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera que implica necesariamente el embargo precautorio de las mercancías, en virtud de que su origen o procedencia no puede ser satisfactoriamente acreditada en territorio nacional, o cuya legal tenencia no puede ser comprobada ante las autoridades aduaneras o, que éstas tengan indicios que hagan presumir que la mercancía que ingresó al país no cumplen con todas las obligaciones que en la materia dispone la Legislación Aduanera.

Desde la creación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se han tenido diversas interpretaciones para su integración y conclusión a conveniencia de las partes, propiciado por la falta de una verdadera técnica jurídica de nuestro Congreso de la Unión, al no precisar y salvaguardar los más elementales principios que rige la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como es la garantía de seguridad jurídica, que otorga a los gobernados la certeza de lo que las autoridades pueden hacer, en qué forma los afectarán y el tiempo en que se verán afectados; evitando con ello, un estado de incertidumbre de los particulares.

Lo anterior, en virtud de que en el dispositivo legal 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente, se menciona que cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la

mercancía, las autoridades deberán dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente; entendiéndose como tal, cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos, o en caso de resultar procedente, se hayan llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes; sin fijar plazo alguno para su integración, con lo cual no se cumple con la garantía de seguridad jurídica que debe contener toda disposición legal, puesto que se deja al arbitrio de la autoridad encargada de emitir la resolución, determinar en que momento tiene por debidamente integrado el expediente, ya que no se establece temporalidad para el desahogo de las pruebas, y por ende, el comienzo del cómputo del plazo que tiene la autoridad para emitir su resolución; propiciando con ello, incertidumbre jurídica para el interesado, para conocer en qué momento la autoridad considera como debidamente integrado el expediente, y así resolver la situación jurídica del promovente.

De tal manera, que si la autoridad que emita la resolución correspondiente es quien determina cuando tiene por debidamente integrado el expediente respectivo, el promovente se encuentra en una total inseguridad jurídica, razón por la cual, es necesario establecer en que tiempo se tiene por debidamente integrado el expediente para iniciar el cómputo del plazo que tiene la autoridad aduanera para emitir su resolución dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; ya que en la medida en que la ley no disponga un plazo máximo para que el expediente se encuentre debidamente integrado, dicha integración queda al capricho y arbitrariedad de la autoridad, por lo que no hablamos propiamente de cuatro meses para determinar la situación fiscal del promovente, sino de un tiempo indefinido a conveniencia de la propia autoridad en perjuicio de la esfera jurídica del afectado.

De tal manera, que la relevancia del presente trabajo, es que se realice una reforma al dispositivo legal 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente, a fin de que se determine un plazo máximo para que las autoridades aduaneras integren el expediente respectivo e inicie el cómputo para resolver la situación jurídica de los contribuyentes, con lo que se respetarán sus garantías de seguridad y certeza jurídica.

Para lograr el objetivo planteado, partiremos de lo elemental que es la aduana y el Derecho Aduanero, así como precisar quiénes pueden considerarse como autoridades aduaneras facultadas para dar inicio a un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, mismas que emanan del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, es indispensable saber cuáles son los actos administrativos, en qué consiste el procedimiento y proceso, así como las formalidades esenciales que debe tener todo procedimiento administrativo, de las que se derivan la importancia de las garantías de seguridad jurídicas, que nos conllevan a las subgarantías de la debida fundamentación y motivación, de legalidad y de audiencia.

Se explica, por otra parte, cuales son las fases del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y en qué consiste cada una de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, por las que se puede originar el nacimiento del procedimiento en comento.

Finalmente, resulta de medular importancia conocer y analizar la estructura jurídica del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, para establecer los requisitos que debe contener una acta de inicio del procedimiento en cuestión, y con ello, demostrar que la inseguridad jurídica se centra en determinar la fecha en la que el expediente debe quedar integrado, lo cual hasta el momento queda al arbitrio de la autoridad aduanera su integración.

CAPITULO PRIMERO

LA ADUANA Y EL DERECHO ADUANERO

1.1.- Concepto de Aduana.

Antes de profundizar en nuestro tema, es conveniente señalar el origen que fue propiciando la creación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, conocido en el ambiente aduanero como "PAMA", para el desarrollo del presente trabajo.

Diversos tratadistas de la rama del Derecho Aduanero, han señalado que el comercio exterior tiene su antecedente más remoto en los pueblos o naciones de la antigüedad, quienes en principio únicamente colmaban sus necesidades con el autoabastecimiento, es decir, para su consumo interno; pero en la medida en que se percataron de la existencia de otras comunidades, fueron en aumento las necesidades de producción y el consumo de nuevos artículos, intercambiando sus excedentes de productos, para lo cual utilizaban el trueque.

El comercio era una ocupación accesoria realizada por campesinos o artesanos para dar salida a sus productos excedentes, lo que originó la formación de grupos de personas que empezaron a dedicarse en forma exclusiva a esa actividad.

De tal manera, que al proliferar el comercio exterior en la antigüedad, diversos pueblos o naciones se preocuparon por controlar la entrada y salida de ciertas mercancías, tratando de impedir la extracción de ciertos bienes que consideraban necesarios para su culto o supervivencia de sus territorios o en donde ejercían su jurisdicción, implementando el cobro de tributos con motivo de la entrada o salida de varios productos; como lo hicieron en su momento las civilizaciones más importantes y antiguas, tales como: India, Babilonia, Egipto, Grecia, Roma, Arabia, entre otras.

En la India el comercio lo realizaba una casta denominada "Vaysias" y fue donde surgieron las primeras ideas del cobro de tributos por la introducción o extracción de mercancías de su territorio, así como la creación de lugares estratégicos llamados "ad-hoc" para su recaudación, siendo el ejército el encargado de su cobro.

Babilonia, fue tan importante el comercio exterior que la vida jurídica, económica y social de sus habitantes, se plasmó en un documento denominado Código de Hammurabi, por el que se conoció que las mercancías que se introducían a su territorio por el tráfico terrestre o fluvial, pagaban tributo.

Egipto, durante los siglos XIV y XV a.c., percibía tributos no solo por las importaciones o exportaciones sino por el tránsito, circulación de paso en caminos y canales "derecho de puertas" y de muelles en los puertos, a través de las fortalezas denominadas aduanas como Elefantina y Kerma, donde se gravaban las mercancías.

Asimismo, en Grecia y Roma se recaudaban en lugares u oficinas públicas, los tributos de carácter aduanero denominados Emporium y Portorium respectivamente, principalmente en los puertos; estableciendo mecanismos de restricción y proteccionismo al cambio internacional de productos. Emporium, lugar donde se realizaban los negocios con mercancías extranjeras, encomendándose la administración de las aduanas a los “decastologos”. En tanto, el Portorium era un derecho que debía pagarse cuando se cruzara la frontera para la introducción de productos extranjeros o exportación de productos originarios de su población; el cual era arrendado en subasta pública por periodos de cinco años y posteriormente a funcionarios imperiales, quienes rendían cuentas y recibían un porcentaje de lo recaudado.

Por su parte, Arabia, donde se considera que proviene el vocablo aduana, se implementó “[...] importante sistema que les permitía controlar la salida y entrada de mercancías de su territorio. El establecimiento de “La Casa Donde se Cobran los Impuestos”; o “El Libro de Cuentas” donde se asentaban las recaudaciones; o “El Registro” a que se sometían las mercancías [...]”, lo que les permitió crear “[...] un impuesto ad-hoc que gravaba el movimiento de importación y exportación, denominado Almojarifazgo [...]”.¹; dicho impuesto era recaudado por los almojarifes, quienes eran los encargados de su captación; pueblo, en donde existió una política aduanera que consideraba los ingresos aduaneros con un carácter financiero.

De los pueblos o naciones antes mencionadas, se desprende que su finalidad, ya sea para asegurar la observancia de las prohibiciones a la extracción e introducción de productos, o para hacer efectiva la recaudación de los tributos que gravaban la entrada o salida de mercancías de sus territorios, recurrieron a una organización integrada con numerosas personas que conformaron un servicio propiamente aduanero público o privado.

Dicha organización, por las exigencias que le imponían el cabal cumplimiento de las funciones que le eran encomendadas, se fue formando, desarrollando y perfeccionando, la institución denominada “aduana”.

No obstante lo anterior, se desconoce con exactitud el origen de la palabra aduana, ya que los diversos tratadistas de la materia difieren en cuanto a su significado como de la lengua que proviene; al respecto existen dos posturas: la mayoría, señalan que su origen es árabe y los menos del persa, griego o francés.

Veamos entonces, por lo que se refiere a la procedencia árabe:

Algunos investigadores sostienen que la palabra aduana proviene del italiano “duana” o “dogana”, que es un impuesto de importación sobre las mercancías que entraban en Venecia; pero derivada del árabe “diwan”, contemplada como el paraje en donde se reunían los empleados de Hacienda, Consejo de Estado o Sala de Audiencia. Otros autores, señalan que se deriva de “ad-diwána” y “adayuán”, que significa el

¹ Carvajal Contreras Máximo, Derecho Aduanero, edición 12ª, editorial Porrúa México, 2004, página 54.

registro o libro de cuentas y figurativamente como oficina pública establecida para registrar los géneros y mercaderías que se importaban o exportaban, y el cobro de los derechos que se adeudaban.

La palabra aduana se deriva, según algunos, de “divanum”, considerado como la casa donde se recogen los derechos, y con posterioridad se llamó “divana”, luego “duana” y por último, terminó en “aduana”.

En cambio, otros autores consideran que el término “aduana” significa “douane” procedente del árabe “diouan” que a su vez procede del persa, significando “oficina”. Así para otros, “douane” del antiguo italiano “doana”, actualmente “dogana”, se vinculan del árabe “diouan”, que es de origen persa, significando registro u oficina donde se reúnen los empleados que llevan tal registro. Finalmente, otros sostienen que el vocablo “aduana”, proviene del árabe diwán, que tiene como significado registro, oficina y que dicho vocablo deriva del persa diwán, que se refiere a tribunal, oficina o asamblea.

Existen otros autores que la hacen provenir del griego, “soxa”, que significa recaudación. Otros del italiano “Duxana”, como el derecho de entrada pagado por las mercancías al dux de Venecia. Y por otra parte, se dice que deriva del francés “Dovana” o “Douana”, el derecho como tributo o arancel.

De las anteriores opiniones, etimológicamente la palabra aduana es considerada como el libro de cuentas y como una oficina en donde se efectúan los registros o se llevan los libros de cuentas relativos a las mercaderías que a su ingreso o a su salida de determinados territorios o jurisdicciones deben pagar tributos. De ahí que su función de registrar, verificar o controlar lo que entra o sale, es lo que caracteriza a la aduana como oficina, local o establecimiento, esto es, ya como una institución.

Pues bien, ya que hemos conocido el origen y la etimológica de la palabra aduana, pasemos ahora a su concepto, para lo cual se señalan algunas definiciones de la doctrina que se han pronunciado sobre este punto.

La aduana ha sido considerada como una institución que constituye un servicio administrativo encargado de controlar la importación y la exportación de la mercadería al o del territorio aduanero, aplicando a su respecto el conjunto de disposiciones que regulan el tráfico internacional de mercadería.²

El desarrollo constante de la aduana, ha ocasionado que sea contemplada como “[...] uno de los más importantes atributos de la soberanía de la Nación. Es el medio para ejercer el poder de la policía fiscal, en todo cuanto se relaciona con la importación, exportación y tránsito de mercaderías por sus fronteras”.³

² Xavier Basaldúa Ricardo, Introducción al Derecho Aduanero, ediciones Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1988, página 177.

³ Fernández Lalanne Pedro, Derecho Aduanero, V. 1, ediciones Depalma, Buenos Aires, 1966, página 189.

Desde un amplio sentido jurídico-administrativo, la aduana es con el que se designa “[...] a las dependencias nacionales que intervienen en el tráfico de mercancías con el objeto de recaudar los tributos que gravan a ésta a su entrada o salida de un país determinado y de vigilar el cumplimiento de las disposiciones de carácter público o prohibitivas, así como el de las normas reglamentarias del comercio exterior”.⁴

El Consejo de Cooperación Aduanera (Organización Mundial de Aduanas), ha considerado a la aduana como aquellos servicios administrativos que se encargan de la aplicación de la legislación relativa a la importación y a la exportación de las mercancías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los derechos e impuestos que se aplican a las mercancías.

Otros autores, la han definido como “[...] el órgano de la Administración Pública que tiene por principal (no único) objeto de percibir los derechos fiscales de importación y exportación y hacer cumplir las disposiciones prohibitivas y de reglamentación del comercio internacional”.⁵ Lo cual es robustecido al afirmarse que es: “...el órgano de la Administración Pública establecido por el Ejecutivo Federal, autorizado para controlar el comercio exterior con las limitaciones y prohibiciones que las leyes fijan a las mercancías percibiendo los impuestos que se generen y regulando la economía nacional”.⁶

Finalmente, con la diversidad de las actividades con las que se ha desarrollado el comercio exterior, la aduana se ha conceptualizado como: “el órgano estatal encargado de intervenir en el tráfico internacional de mercancías, vigilando y fiscalizando su paso a través de fronteras del país, aplicando las normas legales y reglamentarias relativas a la importación, exportación y demás regiones aduaneras; formando las estadísticas de este tráfico; determinando y percibiendo los tributos que lo afectan u otorgando las exenciones o franquicias que lo benefician, y cumpliendo con las demás funciones que las leyes le encomiendan”.⁷

De las definiciones a que hemos hecho alusión, podemos conceptualizar a la Aduana moderna, como el órgano Estatal distinguido por las funciones que tiene a su cargo, como son las de carácter fiscal, económica y de salud primordialmente, ubicadas en las fronteras o interior de la República (aduanas fronterizas, interiores y marítimas), con la finalidad de facilitar, registrar, controlar y fiscalizar la importación, exportación, tránsito, estancia y tenencia de mercancía de procedencia extranjera en el territorio nacional, así como sus medios de transporte, que se realizan a través de los diferentes tráficados aduaneros, determinando los gravámenes respectivos, con las limitaciones y prohibiciones que impone la Ley, sin pasar por alto, la prevención, aplicación de sanciones y penas corporales por las irregularidades detectadas, respetando los derechos de los contribuyentes.

⁴ Polo Bernal Efraín, citado por Carvajal Contreras Máximo, Op. Cit., página 5.

⁵ Bielsa Rafael, citado por Carvajal Contreras Máximo, Op. Cit., página 4.

⁶ Carvajal Contreras Máximo, Op. Cit., página 5.

⁷ Citado por Witker Velázquez Jorge, en su obra Derecho Tributario Aduanero, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 1995, página 10.

De la anterior definición, consideramos que se desprenden los siguientes aspectos:

- Es un órgano Estatal que forma parte del Poder Ejecutivo.-Por ser una institución que desempeña funciones de interés público, integrante de la Administración Pública Centralizada, en el ámbito desconcentrado.

- Se encarga de realizar diversas funciones de carácter:

Fiscal.- El Estado tiene por objetivo la recaudación de contribuciones al comercio exterior, para obtener ingresos y cumplir con sus fines.

Económica.- Aplicar las disposiciones aduaneras para la protección de la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país, como es el caso del establecimiento del régimen de maquiladoras e industria automotriz.

Salud.- Facilitar con prontitud o impedir la entrada o salida del país de mercancía nociva a la salud o que pudiera causar perjuicio a la flora o fauna, así como aplicar en forma inmediata la exención de impuestos que se dan con fines culturales, de enseñanza, investigación, entre otros.

- Establecidas en las fronteras o interior del país, es decir, oficinas que se ubican en las zonas fronterizas, puertos marítimos o aéreos del país, así como en el interior del propio territorio nacional.
- Siendo su finalidad, la de facilitar, registrar, controlar y fiscalizar la importación, exportación, estancia, tenencia y tránsito de mercancía de procedencia extranjera en el territorio nacional, así como sus medios de transporte, que se realizan a través de los diferentes tráficos aduaneros, esto es, agilizar nuestro comercio exterior, con la debida supervisión que requiere cada tipo de mercancía que se introduce, salga o se encuentre en el territorio nacional, ya sea en forma marítima, aérea, terrestre o subterránea.
- Determinar los gravámenes respectivos, limitaciones y prohibiciones que impone la Ley, es decir, describir e identificar el tipo de mercancía que entra o sale del país para la determinación de contribuciones a cubrir, así como el que cumplan con los requisitos a que se encuentran sujetas.
- La prevención y aplicación de sanciones por las irregularidades detectadas, esto es, verificar que la mercancía a ingresar o salir del territorio nacional, no se encuentre prohibida o restringida por nuestra legislación, y en su caso, la detención de la misma, con la sanción correspondiente.
- Respeto de los derechos de los contribuyentes.- Los integrantes de las aduanas no deberán exceder de sus facultades, evitando cualquier abuso de autoridad, con pleno respeto y apego a la legalidad y el derecho de audiencia que tiene todo gobernado.

Ahora bien, hemos señalado las diferentes concepciones de la aduana a que alude la doctrina, pero al respecto que señala nuestra legislación; a esto, la Ley de la materia, únicamente la contempla en diversas acepciones como: el lugar autorizado, recinto fiscal, recinto fiscalizado, o simplemente la refiere como la autoridad aduanera, de acuerdo a lo siguiente:

La Ley Aduanera vigente, en su artículo 10 en relación con el precepto legal 7º, fracción I de su propio Reglamento, consideran a la aduana, como el lugar autorizado para la entrada o salida de mercancía del territorio nacional, como se señala en la parte conducente que nos interesa:

“Artículo 10. La entrada o la salida de mercancías del territorio nacional, las maniobras ... deberá efectuarse por lugar autorizado, [...]”

“Artículo 7. Son lugares para realizar:

I. La entrada a territorio nacional o la salida del mismo de mercancías: las aduanas...”

Por su parte, los artículos 14 y 23 de la Ley en cita, refieren a la aduana como el recinto fiscal o instalaciones de la autoridad aduanera en el lugar de entrada; mismos que le son aplicables a la denominación de recinto fiscalizado, siendo que éste último es concesionado a particulares; preceptos legales que mencionan en la parte que nos interesa:

“Artículo 14. El manejo, almacenamiento y custodia de las mercancías de comercio exterior compete a las aduanas.

Los recintos fiscales son aquellos lugares en donde las autoridades aduaneras realizan indistintamente las funciones de manejo, almacenaje, custodia, carga y descarga de las mercancías de comercio exterior, fiscalización, así como el despacho aduanero de las mismas.”

“Artículo 23. Las mercancías quedarán en depósito ante la aduana en los recintos fiscales o fiscalizados destinados a este objeto, con el propósito de destinarlas a un régimen aduanero [...]”

Finalmente, se le otorga a la palabra aduana la acepción de autoridad aduanera, como lo contemplan los artículos 9º, 10, 143, 144, 150 y 153 de la mencionada Ley, según lo disponen:

“Artículo 9º. Toda persona que ingrese al territorio nacional o salga del mismo y lleve consigo ... estará obligada a declararla a las autoridades aduaneras, [...]”

Artículo 10. ... Quienes efectúen su transporte por cualquier medio, están obligados a presentar dichas mercancías ante las autoridades aduaneras [...]”

“Artículo 143. Además de las que le confieren otras leyes, son atribuciones del Poder Ejecutivo Federal en materia aduanera.”

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

“Artículo 150. Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera [...]”

“Artículo 153. El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos a su derecho convenga, ante las autoridades aduaneras que [...]”

1.2.- Concepto y naturaleza jurídica del Derecho Aduanero.

Concepto.

Habida cuenta de que en párrafos que anteceden, hemos hecho referencia a la concepción de aduana, institución con la que el Derecho Aduanero fue evolucionando de forma paralela, es decir, la creación y evolución legislativa tendiente a asegurar, mediante el dictado de un conjunto de normas, las funciones que le eran y le son asignadas a la aduana; es necesario para nuestro trabajo saber que entendemos por Derecho Aduanero, concepto que podemos obtenerlo de la doctrina, a través de las opiniones de los diversos autores que han escrito sobre esta disciplina.

Existe una diversidad de conceptos, de los cuales en nuestra opinión, citaremos los más representativos.

El Derecho Aduanero, lo han definido como “Las normas legales y reglamentarias que determinan el régimen fiscal al cual deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduana, y en general, quienes realizan operaciones con mercaderías a través de las fronteras de la República, por las vías marítimas, aérea, terrestres y postales”.⁸ Denotándose como aspecto primordial la recaudación de tributos, tal y como sucede en la siguiente opinión al mencionar que “[...] es el conjunto de normas legales que determinan el régimen fiscal a que deben someterse los intervenientes en el tráfico internacional de mercancías a través de las fronteras nacionales o aduaneras, por las vías marítima, terrestre, aérea y postal; que organizan el servicio público destinado a su control, le fijan sus funciones, señalan las clases y formalidades de las operaciones sobre tales mercancías y establecen por último, los tribunales especiales y el procedimiento de las causas a que dichos tráficos dieran lugar”.⁹

Con el desarrollo de las actividades de comercio exterior, el Derecho Aduanero queda delineado como “[...] un conjunto de normas, atinentes a la importación y exportación de mercadería, cuya aplicación se encomienda a la Aduana, para lo cual se regula su estructura y sus funciones, se determinan los regímenes a los cuales puede someterse a la mercadería que se importa o exporta y se establecen diversas normas referidas a los tributos aduaneros, a los lícitos aduaneros y a los procedimientos y recursos ante las aduanas”.¹⁰

Otros autores, en cierta manera, delimitan el Derecho Aduanero al ingreso al territorio de un país, el tránsito por él o la salida del mismo de mercancías en virtud de actos de comercio exterior, al definirlo como “[...] el conjunto de normas coactivas que

⁸ Fernández Lalanne Pedro, Op. Cit. página 73.

⁹ Octavio Gutiérrez Carrasco, citado por Carvajal Contreras Máximo, Op. Cit., página 2.

¹⁰ Xavier Basaldúa Ricardo, Derecho Aduanero, Parte General, ediciones Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1992, página 98.

regulan o se refieren a una serie de actividades encuadradas dentro del comercio exterior, que consisten básicamente en las operaciones que se realizan por importación y exportación de mercancías”.¹¹ Asimismo, lo conceptúan como “[...] el conjunto de instituciones y principios que se manifiestan en normas jurídicas que regulan la actividad aduanera del Estado, las relaciones entre el Estado y los particulares que intervienen en dicha actividad, la infracción a esas normas, sus correspondientes sanciones y los medios de defensa de los particulares frente al Estado”.¹²

También se concibe como: “el conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, así como de los medios y tráficos en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas.”¹³

Desde un enfoque económico, parecería que el término mercancías restringe la actividad aduanera a aquellas cosas que gozan de mercantilidad, y que por lo tanto su ingreso al país o salida del mismo provino de un acto de comercio; sin embargo, la potestad aduanera también somete a aquellos bienes o cosas que están fuera del comercio, al definir el Derecho Aduanero “[...] como aquella parte del Derecho Objetivo que expone los principios y normas referentes a la organización aduanera en general y al establecimiento de unos territorios especiales, en particular, denominados territorios aduaneros, que no tienen por qué coincidir con el territorio político de los Estados, y que, regula la entrada, salida, permanencia y tránsito de las cosas por dichos territorios, así como las relaciones jurídicas, que surgen en torno a dichas cosas entre el ente público (normalmente el Estado) titular de la soberanía (imperium) sobre ese territorio y los particulares que ostentan la propiedad, posesión, el simple control o cualquier otra forma de dominio privado (dominium) sobre las cosas que entran, salen o permanecen en el territorio sobre el que se ejerce esa soberanía”.¹⁴

Asimismo, se ha definido como: “[...] aquella rama del Derecho Público que estudia las normas legales, reglamentarias y administrativas aplicables a los regímenes, formalidades, tramitaciones y operaciones aduaneras a que deben someterse las personas, mercancías y medios de transporte con motivo de su paso a través de las fronteras aduaneras; para la fiscalización y aplicación de los eventuales gravámenes que pudieran afectarles o las franquicias aduaneras que le favorezcan; la ejecución de las medidas adoptadas por el estado para la regulación de su comercio exterior y el estudio e investigación de todas las materias que tienen relación con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados”.¹⁵

Por último, se ha considerado que “[...] es la parte esencial de la legislación de un país sobre comercio exterior, este sistema normativo también se refiere a la relaciones

¹¹ Ovilla Mandujano Manuel, Derecho Aduanero, edición 2ª, Facultad de Derecho U.N.A.M., México, 1978, página 3.

¹² Rohde Ponce Andrés, Derecho Aduanero Mexicano, edición 3ª, ediciones Fiscales ISEF, México, 2005, página 55.

¹³ Carvajal Contreras Máximo, Op cit., página 4.

¹⁴ Muñoz García Fernando, citado por Xavier Basaldúa Ricardo, Op. Cit., página 65.

¹⁵ Anabalón Ramírez Carlos, citado por Carvajal Contreras Máximo, Op cit., página 3.

entre importadores y exportadores, ya sean personas físicas o jurídicas, con las autoridades administrativas y financieras.”¹⁶

De las definiciones que anteceden, consideramos que se pueden observar dos corrientes de ideas; la primera, aquellos autores que consideran como elemento primordial el aspecto fiscal, la recaudación de tributos otorgándole mayor importancia sobre los demás elementos de la definición e identificándola con el derecho fiscal, postura que tendría su fundamento en la obtención de ingresos para el Estado, como lo contemplaba la aduana en sus inicios.

Por lo que se refiere a la segunda corriente, se ha superado el aspecto fiscal como elemento esencial del derecho aduanero, ya que se ven influenciados de manera preponderante por una finalidad extra fiscal, es decir, adoptan medidas administrativas y económicas para regular el comercio exterior, pero que también implican la soberanía aduanera que se ejerce sobre hechos y actos que intentan traspasar el territorio del país, introduciendo o extrayendo cosas y medios de transportes, sin considerar si esos hechos y actos son consecuencia de actos comerciales.

En nuestra opinión, el Derecho Aduanero, es el conjunto de normas jurídicas que regulan las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio de mercancías que entren y salgan del territorio de un país, así como la prohibición, restricción y permanencia de las mismas; los medios y tráfico utilizados para ello; los regímenes aduaneros a los cuales deben someterse la mercancía; los actos de quienes intervienen en su realización; el establecimiento de infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento a las normas establecidas, los procedimientos administrativos y recursos para su impugnación, cuyas aplicaciones son encomendadas a una Institución facultada por el propio Estado.

De la anterior definición, se desprenden los siguientes elementos:

- 1.- Conjunto de normas jurídicas.- Son aquellas que regulan la conducta exterior del hombre que vive en sociedad; es decir, son reglas que imponen obligaciones y otorgan derechos.
- 2.- Regular las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio de mercancías que entren y salgan del territorio de un país, así como la prohibición, restricción y permanencia de las mismas; esto es, controlar el intercambio comercial entre Estados, que es el movimiento y desplazamiento de mercancía de un territorio a otro, a través de sus fronteras aduaneras para hacer efectivos los tributos que gravan ese traspaso o para la aplicación de prohibiciones o restricciones a que esta sujeta la mercancía en aras de la protección económica de un país.
- 3.- Los medios y tráfico utilizados.- Los primeros, son los diversos sistemas de transportación que se utilizan para trasladar la mercancía que entra y sale de un territorio; los segundos, son los marítimos, terrestres o aéreos.

¹⁶ Amphoux Jean, citado por Carvajal Contreras Máximo, Op cit., página 2.

4.- Los regímenes aduaneros a los cuales debe someterse la mercancía.- Por medio de ellos, se materializa el comercio exterior de un país, al importar, exportar o realizar el tránsito de mercancías, que en el caso específico de nuestro país, existen seis tipos de regímenes, que son: definitivas; temporales; depósito fiscal; tránsito de mercancías; elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y recinto fiscalizado estratégico.

5.- Regular los actos de quienes intervienen en su realización.- Son los sujetos de la relación del comercio exterior, que se pueden identificar como el sujeto activo y sujeto pasivo. El Estado es el único sujeto pasivo, mientras que el sujeto activo puede ser cualquier persona física o moral, ya sea privada o pública que introduzca o extraiga mercancía del territorio nacional, en su calidad de propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualquier persona que intervenga en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías.

6.- Establecimiento de infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento de las normas enunciadas.- Contempla la descripción de conductas que son violatorias a determinada norma o disposición que se dictó como obligatoria en materia aduanera, la cual al ser punible, será castigado el infractor, en virtud del poder coercitivo del Derecho.

7.-Procedimientos administrativos y recursos para su impugnación.-El aspecto procesal del Derecho Aduanero, contribuye a la instrucción y resolución de los procedimientos y procesos de carácter administrativo, en caso de violación de las normas sustantivas.

8.- Sus aplicaciones son encomendadas a una Institución facultada por el propio Estado.- Es el órgano desconcentrado de la Administración Pública (SAT) con atribuciones que las mismas normas le otorgan para controlar la actividad del comercio exterior.

Naturaleza Jurídica.

Al igual que en los temas que se han desarrollado con anterioridad, existen diversas opiniones sobre la naturaleza del Derecho Aduanero.

Es importante mencionar, que desde los tiempos de los juristas romanos se ha considerado que el Derecho Público y el Privado, son las dos grandes ramas del Derecho, aduciendo que el Derecho Público se refiere a la organización de la cosa pública, en la actualidad del Estado, y el Derecho Privado atiende a lo que se refiere al interés de los particulares; esto es, el primero de ellos, se refiere a las normas que tutelan el interés colectivo y el segundo, cuando las normas velan por el interés particular.

La anterior división, ha sido materia de estudio por mucho tiempo, de acuerdo a diversos aspectos de la naturaleza de la norma, como son: la tutela protectora de la

norma, la finalidad de la norma, de los sujetos que intervienen en la relación, el principio de autonomía o heteronomía, entre otras.

Dentro del criterio derivado de la tutela protectora de la norma, se considera al Derecho Público como las protegidas por una acción pública y el Derecho Privado las protegidas por una acción privada.

Por lo que se refiere a la finalidad de la norma, el Derecho Público se distingue del Derecho Privado, porque mientras el primero tiene la finalidad de satisfacer un interés colectivo; el segundo, sólo se refiere al interés de los particulares.

En cuanto al criterio derivado de los sujetos que intervienen en la relación, o llamada por algunos autores "teoría del plus-valor", a la que nos apegamos por ser la más aceptada, sostiene dos tipos de relaciones; una entre individuos considerados con ese carácter, es decir, sin ningún atributo especial y que por consecuencia se encuentran uno frente al otro en el mismo plano de igualdad y otra en la cual, uno de los sujetos tiene una cualidad especial de superioridad respecto del otro, ocasionando que se encuentren en un plano de desigualdad, es decir, el Estado interviene en su carácter de entidad soberana y el particular, su relación es de subordinación. De tal manera, que si la relación es de subordinación, es Derecho Público, y contrario a ello, si la relación es de coordinación o igualdad, es Derecho Privado.

Finalmente, respecto al criterio del principio de autonomía o heteronomía, menciona que si la norma es creada por un principio de autonomía será de Derecho Privado, pero si su principio es de heteronomía, es decir, si las normas jurídicas son creadas por otra persona distinta al destinatario de las mismas, será de Derecho Público.

Por lo expuesto, no cabe duda que el Derecho Aduanero pertenece al Derecho Público, toda vez que uno de los sujetos que intervienen en la relación jurídica actúa en su carácter de soberano, entendida ésta como una voluntad superior, que es el Estado; por lo que las relaciones que regula son meramente de subordinación, es decir, sus disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por los particulares, con su cumplimiento está comprometido el interés general por los fines y actividades de este Derecho, la naturaleza de sus normas son de integración y subordinación jurídica.

1.3 Funciones Aduanales del Estado.

En principio, es necesario mencionar una noción general del concepto del Estado y sus elementos; lo cual ha sido definido como "...una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes".¹⁷

¹⁷ Porrúa Pérez Francisco, Teoría del Estado, edición 40ª, editorial Porrúa, México, 2006, página 198.

Se percibe como la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de denominación que se ejerce en determinado territorio; de lo que se desprende que son tres elementos de la organización estatal: la población, el territorio y el poder.

“Se ha dicho que la ordenación jurídica bajo un poder de mando es el elemento formal, mientras que la población y el territorio son los elementos materiales del Estado”¹⁸

En ese sentido, se puede definir como una organización o sociedad dinámica constituida en un territorio propio, provisto de un poder soberano, que estructura y aplica un orden jurídico para obtener el bien público de los sujetos que la conforman.

Conforme a la doctrina, consideramos que el Estado se encuentra conformado de la siguiente manera:

- Territorio.- Es el espacio que constituye la porción geográfica en donde viven los hombres al agruparse políticamente para formar el Estado y ejercer su soberanía.
- Población.- Conjunto de personas que están unidas por intereses comunes y que viven en un territorio determinado donde actúa el poder público.
- Poder Público.- Es la potestad del Estado que lo autoriza imponer decisiones de carácter general obligatorias, aún de manera coercitiva, para la convivencia de quienes residen en su territorio.
- Soberanía.- Es considerado como el poder supremo, consistente en dar órdenes en última instancia, de hacerse obedecer en el orden interno del Estado, afirmando su independencia en relación con los demás Estados.

Para nuestro tema, es importante mencionar que una de las características esenciales del Estado es la soberanía, que puede darse desde dos puntos de vista; por una parte, en sus relaciones internas significa que dentro de su territorio no existe un poder superior a él y por otra, en sus relaciones con el exterior, consistente en que tiene el dominio sobre su territorio y sus nacionales y que no existe un poder extranjero que impere sobre él.

En consecuencia esta característica de soberano, el Estado ejerce por medio de actos de autoridad su poder imperium para la salvaguarda e integridad de su pueblo y de su territorio, lo cual podría ser la función primaria y básica del Estado por que incluso tiene que ver con su propia existencia ya que si un poder extranjero penetra y realizara actos de dominio sobre su territorio y autoridad sobre su pueblo no podría hablarse de Estado soberano.

En esa virtud, corresponde al Estado el dominio sobre las fronteras o linderos del territorio y por lo mismo autorizar, controlar y vigilar, conforme a los lineamientos ordenados por nuestra Constitución Política y las Leyes, el ingreso al territorio nacional,

¹⁸ García Máynez Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho, edición 59ª, editorial Porrúa, México, 2006, página 98.

su tránsito por él y la salida del mismo de personas, bienes o cosas y medios de transporte en una manifestación de la soberanía que es la soberanía aduanera.¹⁹

Por lo que se refiere a la soberanía nacional, conforme al artículo 39 de nuestra Constitución Política, reside esencial y originariamente en el pueblo, el poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste; por su parte, el artículo 41 del mismo ordenamiento, señala que el pueblo ejerce su soberanía por medio de sus Poderes de la Unión, que son el Legislativo, Ejecutivo y Judicial, según el artículo 49 de la Carta Magna.

Es decir, el pueblo mexicano a través de su elección libre y directa concede su soberanía al poder público, para que actúe en su nombre y representación, lo cual se realiza por conducto de la actuación de los Poderes antes mencionados.

En este sentido, al Estado le corresponde satisfacer las necesidades consideradas como colectivas, definidas por la ciencia política y el modo de hacerlo es por medio de la prestación de servicios públicos. El Estado prestará dichos servicios y ejercerá sus atribuciones a través de su poder de imperium, en su posición de autoridad y mediante actos de la misma índole sobre sus gobernados y sobre su territorio, actuación que le permite su calidad soberana.

El Estado en el ejercicio de su soberanía aduanera, establece lugares autorizados para que los sujetos puedan ingresar al territorio nacional o extraer del mismo mercancía o bienes, regular los medios de transporte o tráfico para estos efectos, fijar días y horarios para realizar las operaciones, establecer las formalidades, actos y requisitos que deben cumplirse, señalar la documentación que debe exhibirse e incluso determina prohibiciones de ingreso, tránsito o salida de mercancía y medios de conducción.

Partiendo de una premisa esencial, la función primaria que desarrolla el Estado en materia aduanal, radica en el dominio que ejerce tanto en la entrada como en la salida y tránsito de las mercancías, así como sus restricciones y prohibiciones, medios de transporte y personas, del territorio aduanal, pues ésta es la que provee de forma aduanal a la actividad del Estado, en el cual se funda el contenido mismo de dicha función. En estos términos sea cual fuere la evolución histórica de las tareas asignadas a la aduana, siempre está presente este dominio, que constituye una manifestación propia de la soberanía de cada Estado, como se menciona:

“Adviértase que estas prohibiciones emanan del Estado en ejercicio de su soberanía [...] la aduana, es no solo el medio u órgano de percepción de recursos fiscales, sino también en razón de su función, medio de ejercicio de policía, uno de los más importantes atributos de la soberanía.”²⁰

¹⁹ Rohde Ponce Andrés, op. Cit., páginas 55-56.

²⁰ Domingo Valentin Budic, Diccionario de Comercio Exterior, ediciones Depalma, Buenos Aires, 1991, página 6.

Las actividades o funciones del Estado relacionadas con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan, en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, se han dividido conforme a la doctrina, en: principales y secundarias:²¹

Las principales, en:

- 1).- Actividad fiscal: Se limita a la recaudación de las contribuciones de comercio exterior.
- 2).- Actividad económica: Normas protectoras de la industria, el comercio, y la agricultura nacional, así como el estímulo o incentivo de la industria.
- 3).- Actividad social: La creación de las zonas y puertos libres, las cuales se daban como una forma de desarrollo social más equilibrado de las comunidades que habitan en dichas zonas y una redistribución más ordenada de la población.

Las secundarias, en:

- 1).- Actividad de higiene pública: impedir la entrada de productos nocivos a la salud humana o pudiera causar perjuicio a la flora o a la fauna.
- 2).- Actividad de vigilancia: Vigilar el debido cumplimiento de las normas en materia aduanera.
- 3).- Actividad financiera: El equilibrio de la balanza de pagos, fijando los montos máximos de los recursos financieros aplicables a las importaciones, así como la captación de las divisas a través de las exportaciones.
- 4).- Actividad internacional: Integración del país a la comunidad internacional, a través de los diferentes convenios de comercio exterior.

Por otra parte, se han dividido las funciones, en principales y colaterales.²²

Funciones principales:

- 1).- Controlar y fiscalizar el paso y el pago de las mercancías por las fronteras aduaneras.

Funciones colaterales:

- 1).- Recaudar los tributos aduaneros.
- 2).- Recaudar las cuotas compensatorias.
- 3).- Formar la estadística del comercio exterior.
- 4).- Prevenir y reprimir las infracciones y delitos aduanales.
- 5).- Prevenir y reprimir el tráfico de drogas y estupefacientes.
- 6).- Registrar los controles sanitarios y fitosanitarios.
- 7).- Registrar el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarios.
- 8).- Verificar los certificados de origen de las mercancías con preferencia tarifaria.
- 9).- Controlar el uso de las mercancías en los regímenes aduaneros suspensivos de impuestos al comercio exterior

²¹ Carvajal Contreras Máximo, Op. Cit., página 6.

²² Witker Jorge, Derecho Tributario Aduanero, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 1995, página 10.

10).- Impedir el tráfico de desperdicios y residuos tóxicos en cumplimiento de las legislaciones ecológicas nacionales e internacionales.

Asimismo, en otra división doctrinal, las funciones (actividades) básicas sustantivas de la aduana, son:²³

- 1).- De facilitación: Simplificación administrativa.
- 2).- De recaudación: Recaudación de las contribuciones al comercio exterior.
- 3).- De fiscalización: Del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y de las normas oficiales mexicana, así como del uso de las mercancías en los regímenes aduaneros suspensivos en el pago de impuestos al comercio exterior.
- 4).- De verificación: Certificados de origen de mercancías, del valor en aduana de mercancías y del cumplimiento de garantías en el despacho aduanero.
- 5).- De prevención: Prevenir y detectar conductas ilícitas que perjudican a los diversos sectores industriales del país y en su conjunto de la economía nacional.
- 6).- De estadística: Con el fin de verse reflejadas en la balanza comercial y para la toma de decisiones de las autoridades.

Finalmente, se ha mencionado que las funciones (actividades) realizadas por la Aduana, son:²⁴

- 1) De percibir los tributos que gravan la importación y la exportación.
- 2) De aplicación de prohibiciones a la importación y a la exportación.

De las anteriores funciones o actividades a que se ha hecho referencia, se desprende que no se limitan al control y recaudo del tributo sino que hoy en día, las funciones de la aduana se han extendido considerablemente, por los tratados internacionales, los nuevos procesos aduanales, que obligan al Estado a implementar normas protectoras a la industria, el comercio, la agricultura, al sector salud, ambiental, así como el estímulo o incentivo en dichos sectores, derechos de autor, etcétera, lo que se constituyen en bienes jurídicos protegidos de amenazas externas.

De lo anterior, es de concluir que la forma de funcionar del Estado para alcanzar los propósitos que se ha fijado, es lo que se conoce como “funciones del Estado”, es decir, las funciones del Estado son los medios que crea para realizar su actividad y poder lograr sus fines, las cuales han sido consideradas como: legislativas, judiciales y ejecutivas, mismas que pueden ser analizadas desde el punto de vista formal o material.

La función legislativa, desde el punto de vista material, es la actividad estatal que tiene por objeto la creación de normas de carácter general, imperativas y coercibles, es decir, dictar Leyes.

²³ Trejo Vargas Pedro, El Sistema Aduanero Mexicano, edición 2ª, Tax editores Unidos, México, 2006, página 120.

²⁴ Xavier Basaldua Ricardo, Introducción al Derecho Aduanero, editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1988, página 46.

Desde el punto de vista formal, todo acto que emane del Poder Legislativo, será la expresión de una función legislativa, que se encuentra depositada en el Congreso de la Unión.

La función judicial o jurisdiccional se ejerce ante la incertidumbre o el conflicto de intereses que el Estado debe resolver a fin de procurar la seguridad de sus habitantes, es decir, se encarga de conocer y resolver los conflictos que surgen entre los órganos del poder público, los conflictos entre éste y los particulares o conflictos entre particulares.

Se deposita el Poder Judicial de la Federación, en la Suprema Corte de Justicia, en los Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en los Juzgados de Distrito.

Desde el punto de vista material, debe atenderse la naturaleza intrínseca del acto en que se concreta y exterioriza, o sea la sentencia, prescindiendo del órgano encargado de ella.

La función administrativa es una actividad que se desarrolla o se encuentra dentro de los linderos del concepto genérico de administración.

La Administración Pública es la acción del poder público al dictar y aplicar las disposiciones necesarias para el cumplimiento de las Leyes y para la conservación y fomento de los intereses públicos, y al resolver las reclamaciones a que dé lugar lo ordenado.

Desde el punto de vista formal, se identifica a esta función como la actividad que realiza el Poder Ejecutivo, que es la realización de actos jurídicos materiales, ejecutados de acuerdo con el mandato legal, que produce transformaciones concretas en el mundo jurídico.

Por lo que se refiere, desde el punto de vista material, el Estado realiza bajo un orden jurídico, y que consiste en la ejecución de los actos materiales o de actos que determinan situaciones jurídicas para casos individuales.

Su función principal es ejecutar las leyes aprobadas por los órganos legislativos, es decir, está facultado para organizar la administración pública de acuerdo con las Leyes Constitucionales. Se encuentra depositado en el Presidente de la República.

1.4. Fuentes del Derecho Aduanero.

El estudio de las fuentes del Derecho en general, ha sido de gran importancia, ya que con ello, se conoce el origen de las normas jurídicas, es decir, el fenómeno o el objeto que las genera o produce, las razones, las causas o factores que propician su nacimiento.

El vocablo fuente proviene del latín fons-fontis y éste a su vez, del verbo fundo – fundare, que significa crear, producir o derramar.

En la doctrina, la clasificación de las fuentes del Derecho, no ha sido del todo uniforme, ya que los autores que han escrito sobre este tema, lo han realizado de forma distinta; clasificándolas, entre otras: en directas e indirectas. Las primeras, son aquellas que crean y encierran en sí misma las normas jurídicas; en cambio, las indirectas son aquellas que contribuyen o influyen para la creación del derecho positivo.

Otra clasificación, divide a las fuentes en: de conocimiento y de producción. De conocimiento, son aquellas que no crean el Derecho pero que sirven para el conocimiento del derecho positivo. De producción, son creadoras del Derecho.

Asimismo, se han clasificado en principales y supletorias. Las primeras, de acuerdo al rango que ocupen en el Derecho positivo de un país. Supletorias, conforme al orden señalado por la fuente principal.

Por otra parte, la doctrina ha clasificado a las fuentes del Derecho, de acuerdo a sus características en materiales o reales, históricas y formales; clasificación que ha sido aceptada por la mayoría de los autores, misma que se describe de la siguiente manera.

Fuentes materiales o reales.- Se entienden como aquellos hechos o factores que originan la norma jurídica, es decir, el conjunto de hechos que determinan su contenido, considerando los aspectos sociales, políticos, religiosos, económicos, etcétera.

Fuentes Históricas.- Se refieren propiamente a la evidencia de la historia, que permite conocer al Derecho que se aplicó a los actos o eventos pasados, que dieron origen a las normas jurídicas existentes. Dentro de éstas fuentes se encuentran fundamentalmente en documentos o manifiestos antiguos como: los papiros, códices, inscripciones, tablillas, etcétera.

Fuentes Formales.- Son los procesos de la creación o formación de las normas jurídicas que se realizan a través de diversas etapas en forma sucesiva y en cierto orden.

Dentro de las fuentes formales, generalmente se han aceptado como tales: la Constitución, la Ley, el Reglamento, la Jurisprudencia, la Costumbre y los Tratados Internacionales; aunque algunos estudiosos del Derecho incluyen a la Doctrina y a los Principios Generales del Derecho.

Ahora bien, tratándose de la materia que nos interesa, la vertiente que será materia de análisis, son las fuentes formales; sin que ello implique restarle importancia a las fuentes materiales o reales e históricas, ya que de alguna u otra manera han influido en la formación y transformación del Derecho.

La Constitución.

La Constitución es la fuente formal más importante no solo para el Derecho Aduanero, sino para todas las ramas de la ciencia jurídica, es la Ley Suprema de un

Estado, es el producto de la soberanía de un pueblo o nación, que manifiesta su voluntad de estructurarse política y jurídicamente.

La Constitución es creada por el poder constituyente, siendo éste la capacidad que tiene el pueblo para constituir un Estado, otorgándole una organización jurídica y política que más le convenga. La Constitución, comprende desde el punto de vista material, la organización política, la competencia de los poderes y deberes y derechos de los gobernados; desde el punto de vista formal, al conjunto de normas relativas a la estructura del Estado.

Derivado de lo anterior, podemos decir que la Constitución es el conjunto de normas jurídicas fundamentales que determinan el ordenamiento jurídico de un Estado, como es la organización de los poderes públicos, (en nuestra legislación están considerados como poderes: Legislativo, Ejecutivo y Judicial), y sus competencias, garantizando al pueblo sus derechos y libertades.

Así tenemos que conforme a nuestra Constitución, el Supremo Poder de la Federación, se divide para su ejercicio en el Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial, a quienes se les ha otorgado facultades en materia aduanera, conforme a lo siguiente:

El Poder Legislativo, es quien se encarga en crear las normas jurídicas abstractas, generales e impersonales, denominadas Leyes. En el Congreso de la Unión, que es un organismo bicameral (Cámara de Diputados y Cámara de Senadores), se encuentra depositado el Poder Legislativo. En base a la propia Constitución, tiene facultades para emitir leyes sobre materia aduanera, como lo señalan los artículos 29, 73 fracciones XXIX, inciso 1º, XXX y 131 Constitucionales

El Poder Ejecutivo, es el encargado de hacer cumplir las leyes también denominado en su acepción funcional como poder administrativo, es decir, la función administrativa del Estado. En nuestro sistema jurídico radica en un solo individuo denominado Presidente de la República, quien libremente puede designar y remover a sus colaboradores más inmediatos llamados Secretarios de Estado y conforme al conjunto de atribuciones constitucionales con que está investido, es considerado como el supremo administrador público.

De tal manera, que en base a la Constitución se crea la Administración Pública Federal, y al depender ésta del titular del Poder Ejecutivo, se establece como Órgano, según el artículo 90 Constitucional, y respecto a las funciones del presidente, están previstas en el artículo 89 del mismo ordenamiento jurídico, que prevé sus facultades reglamentarias y sus facultades de administración del gobierno federal, y con lo cual se señala el contenido y alcances de sus funciones en materia aduanera, como está previsto en los artículos, 29, 89 y 131 segundo párrafo, Constitucionales.

El Poder Judicial, es el encargado de administrar justicia en la sociedad, mediante la aplicación de las normas jurídicas en la resolución de conflictos, esto es, la función o actividad que los órganos judiciales del Estado desempeñan, sin que sea total y necesariamente jurisdiccional, puesto que su ejercicio también, por excepción, comprende actos administrativos.

El Poder Judicial, puede verse desde dos sentidos, el orgánico y el funcional; el primero, como el conjunto de tribunales federales o locales estructurados jerárquicamente y dotados de distinta competencia y el segundo, implica la función o actividad que los órganos judiciales del Estado desempeñan, sin que sea única y exclusivamente jurisdiccional, ya que también comprende cuestiones administrativas, es decir, que dentro del conjunto de órganos formalmente administrativos existen entidades autoritarias, cuya competencia se integra principalmente con facultades jurisdiccionales, como lo son los Tribunales del Trabajo y Tribunales de lo Contencioso Administrativo, aunque no pertenezcan a dicho poder.

Así, el Poder Judicial se encuentra depositado en la Suprema Corte de Justicia, en el Tribunal Electoral, Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito, conforme al artículo 94 de nuestra Constitución; siendo que las facultades del referido poder en materia aduanera, se encuentran primordialmente en los artículos 103, 104 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En cuanto al fundamento Constitucional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quien conoce de las controversias jurídicas en materia aduanera, se encuentra en el artículo 73, fracción XXIX-H.

Por otra parte, nuestra Constitución delimita las facultades de los Estados que integran la Federación, en cuanto a su participación en materia aduanera, conforme lo señalan sus artículos 117 fracciones IV, V, VI y VII y 118 fracción I.

La Ley.

Otra de las fuentes formales importantes del Derecho Aduanero, después de la Constitución, es la Ley, desde el punto de vista jerárquico; a la cual la doctrina la ha agrupado en dos corrientes, en un sentido formal y un sentido material.

En cuanto al sentido formal, la Ley es la disposición que emana del órgano Legislativo, (quien es el facultado para la creación de las leyes de conformidad con el artículo 70 de nuestra Constitución, al señalar que toda resolución del Congreso de la Unión, tendrá el carácter de Ley o Decreto); y dicho acto debe seguir un procedimiento para su creación, que al aplicarse se le conoce como proceso legislativo, el cual se le puede definir como las etapas que invariablemente debe seguir el Poder Legislativo para la creación de la Ley (en términos de los artículos 71 y 72 de la Constitución Federal).

Las etapas del proceso legislativo son las siguientes:

Iniciación.- Es el momento por el que se somete a la consideración del Congreso de la Unión un proyecto de Ley, corriendo ésta a cargo de los órganos del Estado, facultados para ello, el Ejecutivo Federal, los Diputados y Senados al Congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados.

Discusión.- Es el acto por el cual las Cámaras de Diputados y Senadores deliberan sobre la iniciativa presentada, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas.

Aprobación.- Es el momento en el cual se aprueba el proyecto o iniciativa de Ley, ordenándose se remita al Ejecutivo Federal. La aprobación puede ser total o parcial.

Sanción.- Es el acto mediante el cual el Ejecutivo Federal expresa plenamente su consentimiento del proyecto de Ley, quien ordenara su publicación.

Publicación.- Es el acto mediante el cual se da a conocer la Ley a quienes tiene la obligación de acatarla, publicación que se realiza en el Diario Oficial de la Federación.

Iniciación de la vigencia.- Es el momento en el cual la Ley surte plenos efectos y cobra vida jurídica. En nuestro Derecho existen tres sistemas de iniciación de vigencia, el sucesivo, simultáneo y vacatio legis.

El sucesivo, consiste en que las disposiciones obligan y surten sus efectos, por regla general tres días después de su publicación en el Diario Oficial de la Federación y tratándose de lugares distintos a su publicación deberá añadirse a dicho plazo un día más por cada 40 kilómetros de distancia o fracción que exceda de la mitad; simultáneo, la propia Ley fija el tiempo en que debe comenzar a regir; y vacatio legis, es el lapso comprendido entre el momento de la publicación y aquel en que la norma entre en vigor, esto es, el término suficiente para que los destinatarios conozcan y analicen previamente las disposiciones legales y las cumplan.

La Ley en su sentido material, es el acto que establece una regla de Derecho con sus propias características, con independencia del órgano y procedimiento que lo hubiera originado, es decir, que no emane del Poder Legislativo ni que haya sido creada a través del proceso legislativo.

De tal manera, que es importante señalar que nuestra Constitución faculta al Poder Legislativo para la creación de las Leyes; sin embargo, nuestra propia Ley Suprema, en situaciones excepcionales, otorga al Poder Ejecutivo facultades legislativas para crear Leyes en materia aduanera, en términos de los artículos 29 y 131, segundo párrafo de la Constitución Federal, para lo cual el artículo 49 del citado ordenamiento jurídico, señala:

“Artículo 49. El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo el artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.”

Derivado de lo anterior, el Poder Ejecutivo podrá establecer los llamados Decretos, que son resoluciones o decisiones del Presidente de la República para crear

situaciones jurídicas concretas, los cuales tienen los mismos efectos que una Ley, los cuales pueden modificar y aún suprimir las Leyes existentes, o pueden crear nuevos ordenamientos, con la diferencia de que los Decretos tienen cierta vigencia.

Al respecto, la doctrina considera que existen dos tipos de Decretos: Decreto-Ley y Decreto-Delegado; el primero, se produce cuando la Constitución Federal faculta al Poder Ejecutivo para expedir disposiciones transitorias ante circunstancias graves y trascendentales para la nación o parte de ella, sin necesidad de una delegación del Congreso de la Unión, el origen de la autorización se encuentra directamente en la Constitución, como se contempla en su artículo 29, para hacer frente a los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública o cualquier otra situación que ponga en grave peligro o conflicto a la sociedad; ya nuestra consideración el artículo 73, fracción XVI, numeral 2º de la misma Ley Fundamental, cuando se trata de hacer frente a epidemias de carácter grave o peligro de invasión de enfermedades exóticas en el país; Decreto- Delegado, cuando el Congreso de la Unión otorga al Poder Ejecutivo facultades que le son propias, normas que adquieren fuerza de Ley por un tiempo limitado y para objetivos definidos, como es el caso del artículo 131, segundo párrafo de la Constitución, por virtud del cual el Ejecutivo puede ser facultado por el Poder Legislativo para emitir normas sobre cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el Congreso de la Unión, en comercio exterior, economía o de cualquier otro propósito en beneficio del país.

Ahora bien, las Leyes consideradas como ordenamientos jurídicos que regulan las conductas de las personas, tienen diversas características como son la generalidad, obligatoriedad, ser abstracta o impersonal y la permanencia.

La generalidad, la Ley debe aplicarse para todas aquellas situaciones que se encuadran en las condiciones o hipótesis prevista por ella, sin distinción de persona alguna, es decir, que el supuesto jurídico que contiene no se refiere a algún sujeto en particular, sino que va dirigida en forma indeterminada a todos los sujetos. La obligatoriedad, que tiene el carácter de imperativo, es decir, que los gobernados tienen el deber de cumplirla y su incumplimiento da lugar a una sanción, a un castigo impuesto por ella misma, para lo cual el Estado cuenta con el poder coactivo, que no es más que la fuerza pública para hacer acatar la Ley. Impersonal o abstracta, que no regula situaciones en particular o individualizadas, es decir, que debe ser dirigida en forma indeterminada a todos los sujetos comprendidos en su esfera normativa. Permanencia, se refiere a su aplicación durante el tiempo que permanece vigente para un número indeterminado de casos que llegaren a presentarse a futuro hasta su abrogación o derogación.

Por otra parte, la Ley contempla varios aspectos fundamentales que consisten en los principios de autoridad formal, de legalidad y de reserva.

El principio de autoridad formal, consiste en que las normas legales son obligatorias y deberán ser observadas, en tanto no hayan sido modificadas o derogadas por otra norma emitida con las mismas formalidades para su creación conforme a la Constitución, o en su caso, que hubieren sido abrogadas, como se desprenden del

artículo 72, inciso F, de nuestra Carta Magna, al señalar que en la interpretación, reforma o derogación de las Leyes o Decretos seguirán los mismos trámites establecidos para su formación.

El principio de legalidad, se refiere propiamente a que todos los actos de la Administración Pública deben fundarse en las disposiciones legales previamente establecidos, ya que las autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley les autorice, lo cual se encuentra contemplado en los artículos 14 y 16 de la Ley Fundamental.

De tal forma que este principio, no sólo en la materia aduanera sino en todo nuestro sistema jurídico, significa que todos los actos de las autoridades deben ajustarse a lo que la Ley prevenga, pues la legalidad es lo que se hace conforme a lo regulado por la propia Ley. Así tenemos que la Ley como fuente del Derecho Aduanero, encuentra su apoyo en los artículos 14 y 16 de la Ley Suprema, los cuales contemplan el principio de legalidad; por lo que la Administración Pública Federal al emitir sus actos deben fundarse en ella; por lo que la Ley es fuente principal que rige la actividad aduanera.

En ese sentido, el artículo 1º primer párrafo de la Ley Aduanera, señala que son Leyes aplicables a la actividad aduanera esa Ley y las Leyes de los impuestos generales de importación y exportación y las demás Leyes y ordenamientos aplicables que regulen la entrada al territorio nacional y la salida de mercancías y de los medios en que se transportan y conducen, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de este o de dicha entrada o salida de mercancías, siendo aplicado en forma supletoria el Código Fiscal de la Federación.

El Reglamento

Otra de las fuentes formales importantísima del Derecho Aduanero, lo es el Reglamento, el cual consiste en el conjunto de normas jurídicas de carácter general, abstracta o impersonal y obligatoria, expedidas por el Poder Ejecutivo para facilitar y lograr la exacta observancia de las Leyes aprobadas por el Poder Legislativo y así desarrollar la actividad meramente administrativa; en nuestro caso, en la materia aduanera, es una fuente muy importante, ya que con ello, se han creado una diversidad de Reglamentos como los de la Ley Aduanera, Código Fiscal de la Federación, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, por mencionar algunos.

De acuerdo con lo anterior, el Reglamento presenta características que lo hacen parecido a la Ley, pero al mismo tiempo diferente a la misma. Desde el punto de vista material, se pueden considerar que son similares, ya que ambos son disposiciones de carácter general, impersonal y obligatoria, toda vez que su contenido no se refieren a sujetos en particular, sino que plantean supuestos generales que serán de aplicación obligatoria para los gobernados que se adecuen a lo establecido por la norma. Desde el punto de vista formal, son ordenamientos jurídicos diferentes, ya que la Ley es el producto de un proceso legislativo, expedido por el Congreso de la Unión (Poder Legislativo), mientras que el Reglamento es elaborado por el Poder Ejecutivo, que actúa en ejercicio de sus facultades legales.

Así tenemos, que el Reglamento se puede conceptuar como acto formalmente administrativo por ser emanado del titular del Poder Ejecutivo, y materialmente se identifica como un acto legislativo mediante el cual el Poder Ejecutivo aporta o provee las condiciones y elementos necesarios para que una Ley pueda ser entendida y acatada.

Facultades reglamentarias del Ejecutivo que se encuentran en la fracción I del artículo 89 de nuestra Constitución, que establece como facultad exclusiva del Presidente, la de “Promulgar y ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia”. Disposición que comprende las facultades del Ejecutivo para promulgar las Leyes, ejecutarlas y proveer a su exacta observancia, siendo que en éste último se encuentra la de expedir Reglamentos, ya que al mencionarse “en la esfera administrativa”²⁵, se indica que las disposiciones de carácter general que deban de dictarse sean expedidas, no por el Poder Legislativo, sino por el Poder Ejecutivo, ya que dentro de su esfera normal de acción, no es otra cosa que la esfera administrativa, esto es, que los Reglamentos expedidos por el Ejecutivo tienen un carácter netamente administrativo.

El Reglamento tiene como finalidad facilitar el cumplimiento de las Leyes, desarrollando y complementando su contenido, sin que ello, se pueda exceder de lo señalado por la misma Ley, contrariarla o rebasar lo que señala la misma.

El Reglamento en materia aduanera, dictado por el titular de la Administración Pública Federal, es la facultad de crear autoridades que ejerzan las atribuciones asignadas por la propia Ley Reglamentada, pues ello, significa proveer a su exacta observancia.

Por otra parte, el Poder Legislativo al crear una Ley debe señalar los elementos esenciales de la misma, ya que cuando en ella no se precisa, el Poder Ejecutivo a través de Reglamentos complementan el contenido de aquéllas y establecen los elementos que le faltaren, desvirtuando en ocasiones las características de cada norma, lo que algunos doctrinarios lo llaman “Ley en blanco” o “Ley hueca”.

Doctrinariamente, los Reglamentos se han clasificado en:

Reglamentos de ejecución.- Son aquellas que tiene por objeto la ejecución de la Ley, explicando y aclarando en detalle su contenido, sin excederse de su alcance, sin ir más allá de la propia Ley, es decir, subordinarse al precepto legal.

Reglamentos de organización.- Son considerados como aquellos que establecen la organización de un órgano o dependencia, señalando la competencia que tienen para ejecutar las facultades concedidas en la Ley Reglamentada.

Reglamentos autónomos.- Son aquellos que no se justifican o derivan de ninguna Ley, ya que directamente la Constitución es la que prevé su existencia, siendo su fundamento el cuarto párrafo del artículo 21 de la Ley Fundamental, al establecer su

²⁵ Fraga Gabino, Derecho Administrativo, edición 44ª, editorial Porrúa, México, 2005, página 111.

existencia en materia de policía y gobierno, al señalar que “Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía”.

Reglamentos de necesidad.- Son aquellas disposiciones que tienen las mismas características que la Ley, como son generales, abstractas y obligatorias, que el Poder Ejecutivo dicta para hacer frente a una situación de emergencia del país. Disposiciones que tienen el carácter de Decretos-Ley o Leyes de Necesidad. Por lo que en nuestra opinión, no debe ser considerado como una clasificación del Reglamento.

Finalmente, es importante señalar algunas limitaciones que tiene el Reglamento frente a la Ley:

El Reglamento siempre estará supeditado a la Ley, es decir, las disposiciones reglamentarias deben ajustarse en todos sus aspectos a la Ley que esta regulando, en razón de que no puede ir más allá de lo previsto por ella.

El Reglamento únicamente es para aclarar y complementar lo que señala la Ley, y por consiguiente el Reglamento será de jerarquía inferior a la Ley que regula.

De esta manera, los Reglamentos en términos generales son una fuente importante del Derecho, debido a que se traducen en un complemento primordial de la Ley, para mantener el principio de legalidad tributaria así como cuidar la observancia de sus límites respecto al principio de “Reserva de la Ley” que consiste en que ciertas materias no son susceptibles de regulación normativa por la Administración Pública, ya que es competencia exclusiva del Poder Legislativo, así como del principio de “Preferencia de la Ley”, que consiste en que las disposiciones reglamentarias no deben contrariar a las disposiciones que contempla la Ley.

Cabe mencionar, que las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, conforme al Código Fiscal de la Federación, artículo 33, fracción I, inciso g), publican anualmente resoluciones dictadas por ellas mismas, que establezcan disposiciones reglamentarias de las Leyes y de la Ley Aduanera, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes, conociéndose como “miscelánea fiscal”, y en materia de comercio exterior “Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior”.

Reglas con las que pretenden subsanar posibles irregularidades contenidas en las Leyes fiscales y únicamente serán obligatorias si acatan el principio de reserva de Ley. En otras palabras, se aplica cuando su contenido no establezca cargas adicionales para los contribuyentes respecto de las que establecen las Leyes fiscales que deben subordinarse a lo dispuesto por la Constitución con el fin de preservar las garantías de cada individuo.

Sin embargo, dichas Reglas no tienen el carácter de reglamentos gubernativos, pues en tanto que éstos contienen disposiciones de observancia general que obligan a los particulares en sus relaciones con el poder público, las Reglas Generales en cuestión son únicamente criterios e instrucciones de los superiores a los inferiores sobre la marcha de los asuntos que le competen a las dependencias.

Jurisprudencia.

En nuestro país, la Jurisprudencia ha sido de enorme importancia como fuente del Derecho, ya que ha venido evolucionando y caracterizando a la Ley en materia aduanera, en virtud de que en diversas reformas o adiciones que se han realizado en nuestras Leyes Fiscales, ya sea porque se detectan errores, lagunas existentes en las Leyes, problemas de interpretación, alcance o precisión de un precepto, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido sobre varios casos similares.

La Jurisprudencia en términos generales, la hemos conocido como aquella que emana de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre y cuando haya cinco ejecutorias consecutivas en un mismo sentido en casos parecidos y ninguna en contrario, obligando con ello, en juicios futuros similares, a resolverlos de la misma manera.

La palabra Jurisprudencia, deriva del latín “iurisprudencia”²⁶, proveniente de las raíces “iuris”, que significa el Derecho, lo justo, y “prudencia”, que quiere decir ciencia o conocimiento; lo que se traduce como la manera o forma en la cual las leyes son interpretadas de manera reiterativa por los órganos jurisdiccionales, en los asuntos que le son sometidos a su consideración, tomando como base una serie de principios o doctrinas en las decisiones judiciales.

De lo anterior, la Jurisprudencia posee dos acepciones: una de ellas, equivale a la ciencia del Derecho, y la otra, se refiere a la aplicación de los principios jurídicos y doctrinas para la interpretación de la Ley, contenida en las sentencias dictadas por los Tribunales Judiciales Federales, de conformidad con la Ley de Amparo y por lo que se refiere al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En nuestro sistema jurídico, la Jurisprudencia al ser de carácter obligatorio, es considerada como fuente formal de Derecho, dada la obligatoriedad que la misma tiene para los órganos jurisdiccionales.

El Poder Judicial Federal, es quien integra Jurisprudencia con las ejecutorias expedidas por el Pleno, de las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando cinco resoluciones consecutivas en un mismo sentido en casos similares y ninguna en contrario, son aprobadas por lo menos ocho ministros o por cuatro ministros, ya sea en Pleno o en Salas respectivamente, y por unanimidad por los magistrados que integran los Tribunales Colegiados. De igual forma, harán Jurisprudencia las contradicciones que se susciten entre las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y que resolverá el Pleno, así como las contradicciones que existan entre las tesis de los Tribunales Colegiados de Circuito, que conocerán las Salas o el Pleno de la citada Suprema Corte.

²⁶ Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Compendio de Derecho Administrativo, Primer Curso, edición 7ª, editorial Porrúa, México, 2005, página 85.

Por otra parte, el Poder Ejecutivo a través del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, establecerá Jurisprudencia al aprobar el Pleno de la Sala Superior, tres precedentes en un mismo sentido no interrumpidos por otro en contrario, y por lo que se refiere a las Secciones de la Sala Superior de dicho Tribunal, con cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario. También constituirán Jurisprudencia las resoluciones que emita el Pleno del Tribunal que diluciden contradicción de sentencias, previa denuncia de cualquier magistrado o de las partes en los juicios en las que tales tesis se sustentaron.

Ahora bien, la Jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia, en Pleno o en Salas, es obligatoria para éstas, si fue decretada por el Pleno y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, para los Juzgados de Distrito, a los Tribunales Militares y Judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, así como a los Tribunales Administrativos y del Trabajo, Locales o Federales, como lo señala el artículo 192 de la Ley de Amparo.

Así, la Jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito será obligatoria para los Tribunales Unitarios, Juzgados de Distrito, Tribunales Militares y Judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, así como a los Tribunales Administrativos y del Trabajo, Locales o Federales, conforme los dispone el artículo 193 de la Ley de Amparo.

La Jurisprudencia establecida por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es obligatoria para las Salas Regionales del propio Tribunal, salvo que ésta contravenga Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, según se menciona en el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La Jurisprudencia solo es obligatoria para las autoridades jurisdiccionales y no así para las autoridades administrativas; sin embargo, éstas con base o en apoyo a la Jurisprudencia han orientado su actuación, ya que de no hacerlo, implicaría que el acto que emita sin apego a los criterios emitidos por la Jurisprudencia, redundaría en su perjuicio, con el conocimiento de que al ser impugnado dicho acto por el afectado, sería declarado nulo.

De lo anterior, podemos mencionar que la Jurisprudencia, tiene varias funciones, tales como: fijar precedentes a los órganos jurisdiccionales para ser considerados en momento de dictar sus resoluciones, esclarecer lagunas que contempla la Ley, debida interpretación de la Ley, uniforma la legislación y criterios a través de las resoluciones judiciales, y constituye un elemento determinante en la elaboración de las normas jurídicas.

En lo referente a la materia aduanera, la Jurisprudencia contribuye a interpretar los preceptos legales, fijando sus alcances y aclarando sus disposiciones y con ello, se respeten las garantías de legalidad, de audiencia y seguridad jurídica de los gobernados ante las autoridades aduanera, y así evitar violaciones en los procedimientos administrativos ante las autoridades aduaneras.

Las Jurisprudencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como del Poder Judicial, son de suma importancia, en razón de que emiten criterios jurídicos que definen los alcances y límites de las facultades de las autoridades aduaneras, cuyos actos afectan a los particulares.

La Costumbre.

Para algunos tratadistas, consideran que la costumbre es la práctica espontánea, reiterada y constante de una forma de creación de conductas, surgidas de un grupo social y de observancia voluntaria para quienes lo integran, sin que exista sanción alguna por su infracción, salvo que se encuentre incorporada a una norma legal.

De igual manera, para otros autores, la costumbre la han considerado como el uso constante implantado por una colectividad y considerado por ésta como jurídicamente obligatoria.

De lo anterior, se puede observar que en la costumbre concurren dos elementos al mismo tiempo, expresados en la fórmula latina denominada “inveterata consuetudo et opinio juris seu necessitatis”; consistente en un primer elemento (objetivo) en el uso o práctica constante por un largo periodo por parte de la colectividad, y un segundo (subjetivo), se requiere la convicción o sentimiento de los individuos que conforman el grupo social de que la costumbre sea jurídicamente obligatoria y como consecuencia de su violación, se aplique una sanción a los infractores.

Según la doctrina existen tres clases de costumbres: interpretativa, introductiva y derogativa:

Interpretativa.- Que es la que determina el modo en que una norma jurídica debe ser entendida y aplicada.

Introductiva.- Es la que integra o completa una norma jurídica para regir una situación no regulada con anterioridad.

Derogativa.- Cuando extingue una norma jurídica preexistente o la sustitución de ésta por una norma diversa.

Podemos considerar que algunas características de la costumbre, son:

- La creación reiterada y constante de conductas de los individuos en su carácter de particulares, la cual será obligatoria siempre y cuando sea incorporada al sistema jurídico.
- Podrá dirimir controversias cuando se lo permita la Ley.
- La costumbre puede ser modificada por la Ley o por la misma costumbre, pero ésta no puede modificar o derogar a la Ley.

Por otra parte, la escuela exegética le niega a la costumbre ser fuente de Derecho, ya que considera que el Poder Legislativo es el único a quien le incumbe la formación del derecho, y solo se puede acudir a él, cuando la propia Ley lo disponga.

La Costumbre puede ser una fuente formal del Derecho Aduanero, sin embargo, en nuestro sistema jurídico resultaría ser muy escueta, por la propia naturaleza de las relaciones jurídicas que se dan en esta materia, por la aplicación del principio de legalidad de la administración y ser sus normas de estricto Derecho, pero podría ser propicio para la tramitación de algunos asuntos administrativos que realizan las autoridades aduaneras.

Los Tratados Internacionales.

En nuestro Derecho Aduanero los Tratados o Convenios Internacionales, al igual que la Constitución y la Ley, revisten una gran importancia como fuente formal de Derecho para esta disciplina, en virtud de ser considerada por nuestra propia Carta Magna, con la jerarquía de Ley Suprema.

Pero que debemos entender por Tratados, “son aquellos acuerdos celebrados entre sujetos de Derecho Internacional (Estados, organismos internacionales o sujetos de cualquier naturaleza), en cuya conclusión participa el órgano provisto del poder de concluir tratados (cuya determinación queda para el derecho interno del sujeto de que se trate), y sean contenidos en un instrumento formal único”.²⁷.

Por su parte la Ley Sobre la Celebración de Tratados, conforme a su artículo 2º, fracción I, considera como Tratado, el convenio regido por el Derecho Internacional Público, celebrado por escrito entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público, ya sea que para su aplicación requiera o no la celebración de acuerdos en materias específicas, cualquiera que sea su denominación, mediante el cual los Estados Unidos Mexicanos asumen compromisos. Sin pasar por alto que los mismos deberán ser aprobados por Senado y serán Ley Suprema de toda la Unión, en términos de los artículos 76, fracción I y 133 de nuestra Ley Fundamental.

El artículo 76, fracción I de la Constitución, entre otras, señala que es facultad exclusiva del Senado analizar la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal, aprobar los Tratados Internacionales y Convenciones Diplomáticas que suscriba, así como su decisión de terminar, denunciar, suspender, modificar, enmendar, retirar reservas y formular declaraciones interpretativas sobre los mismos.

Lo anterior, en virtud de que es facultad del Ejecutivo Federal, la conducción de la política exterior del país y la celebración de los Tratados Internacionales, de conformidad con el artículo 89, fracción X de la Ley Fundamental.

Por su parte el artículo 133 de la Constitución, establece que los Tratados Internacionales que estén de acuerdo con la misma, celebrados o que se celebren por el titular del Ejecutivo Federal, con la aprobación del Senado, será la Ley Suprema al igual que las Leyes del Congreso de la Unión y de la misma Constitución.

²⁷ Modesto Seara Vázquez citado por Rohne Ponce Andrés, Derecho Aduanero Mexicano, V. I, edición 3ª, ediciones fiscales ISEF, México, 2005, página 68.

En tanto, la Ley Aduanera establece en su artículo 61, fracción I, que no se pagaran los impuestos al comercio exterior por las mercancías exentas conforme a los Tratados Internacionales; por su parte, el artículo 144, fracción XXIII del mismo ordenamiento legal señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá expedir, previa opinión de su similar de Economía, reglas para aplicación de las disposiciones en materia aduanera de los Tratados o Acuerdos Internacionales de los que México sea parte.

El artículo 54, fracción III de la Ley Aduanera, hace referencia a los Tratados Internacionales al mencionar que el agente aduanal no será responsable por las contribuciones omitidas por el uso de preferencias arancelarias contempladas en dichos Tratados, cuando los certificados de origen contengan los requisitos que en ese artículo se mencionan.

Por lo tanto, los Tratados Internacionales que en materia aduanera se han celebrado, han sido de gran importancia y trascendencia por los sujetos de Derecho Internacional, para la apertura comercial como económica de nuestro país, tales como el Tratado Libre de Comercio de América del Norte (TLCAN) y con otros países, así con diversas organizaciones como: Organización Mundial de Comercio (O.M.C.), Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), etcétera.

Los Tratados en materia aduanera, han logrado que los sujetos de Derecho Internacional puedan alcanzar sus metas económicas como políticas, ya que con ello, se pueden establecer la circulación de bienes, servicios, personas, capitales y demás factores productivos sin restricciones y con desgravación arancelarias, evitar la doble tributación, la codificación de mercancías, la valoración de las mismas, la supresión de trámites burocráticos para ciertos tipos de operaciones, la definición de los regímenes aduaneros, etcétera.

Por lo tanto, dentro del Derecho Aduanero los Tratados o Acuerdos Internacionales revisten importancia muy particular ya que son auténticas fuentes de Derecho para esta disciplina jurídica, ya que son Ley para el país.

La Doctrina.

Son las teorías y estudios que de carácter científico realizan los juristas acerca del Derecho, con el propósito puramente teórico de sistematización de sus preceptos, con la finalidad de interpretar sus normas y señalar las reglas de su aplicación.

Generalmente a la doctrina le corresponde desarrollar y precisar conceptos contenidos en la Ley y no obstante que ha tenido una labor constructiva en el Derecho, su aportación no ha sido considerada de mucha importancia, y dado que sus conclusiones carecen de obligatoriedad, algunos tratadistas no la consideran como fuente del Derecho.

Sin embargo, algunos autores consideran a la doctrina como fuente supletoria del Derecho, ya que las opiniones de los tratadistas tienen validez o son consideradas en

algunas resoluciones jurídicas, además de que las concepciones doctrinales podrían transformarse en una fuente formal del Derecho, en virtud de una disposición legislativa que le otorgue ese carácter.

En materia aduanera, la doctrina hasta el momento no es considerada plenamente como una fuente formal de Derecho, pero dada la importancia que ha tenido en nuestro país el comercio exterior, existen estudiosos de la materia que ha nuestro parecer, de alguna u otra manera sus opiniones han sido consideradas para la creación o transformación de la Ley.

Principios Generales de Derecho.

En la doctrina, no existe con precisión una definición de que debemos entender por Principios Generales de Derecho, ya que únicamente se menciona que cuando se trata de dirimir una controversia y después de intentar aplicar los métodos de interpretación respectiva y no existe una solución legal aplicable al caso, se dice que debemos recurrir a ellos, pero no señalan cuáles sean dichos principios, qué características deben tener para ser considerados como tales, ni qué criterio debe seguirse en la fijación de los mismos; por lo que nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado a los Principios Generales de Derecho, como aquellas verdades jurídicas notorias, indiscutibles, de carácter general, como su mismo nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del Derecho, mediante procedimientos filosófico jurídicos de generalización, de tal manera que el Juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiere pronunciado si hubiere estado presente, como se ha sostenido en su criterio publicado en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo LV, página 2642, que a la letra dice:

“PRINCIPIOS GENERALES DE DERECHO.

El artículo 14 de la Constitución Federal elevó, a la categoría de garantía individual el mandato contenido en los artículos 20 del Código Civil de 1884, y 1324 del Código de Comercio, en el sentido de cuando no haya ley en que fundarse para decidir una controversia, la resolución de ésta debe fundarse en los “principios generales del derecho”, y la constitución limita la aplicación de estos “principios”, como garantía individual, a las sentencias definitivas, en tanto que la legislación común, así como las de diversos Estados de la República, y el artículo 19 del Código Civil, actualmente en vigor en el Distrito Federal, autoriza que se recurra a los “principios generales del derecho” como fuente supletoria de la ley, para resolver toda clase de controversias judiciales del orden civil. Universalmente se conviene en la absoluta necesidad que hay de resolver las contiendas judiciales sin aplazamiento alguno, aunque el legislador no haya previsto todos los casos posibles de controversia; pues lo contrario, es decir, dejar sin solución esas contiendas judiciales, por falta de ley aplicable, sería desquiciador y monstruoso para el orden social, que no puede existir sin tener como base la justicia garantizada por el Estado, y por ello es que la Constitución Federal, en su artículo 17, establece como garantía individual, la de que los tribunales estén expeditos para administrar justicia, en los plazos y términos que fija la ley, y los códigos procesales civiles, en consecuencia con este mandato constitucional, preceptúan que los jueces y tribunales no podrán, bajo ningún pretexto, aplazar, dilatar ni negar la resolución de las cuestiones que hayan sido discutidas en el pleito; pero las legislaciones de todos los países, al invocar los “principios generales del derecho”, como fuente supletoria de la ley, no señalan cuáles sean dichos principios, qué características deben tener para ser considerados como tales, ni qué criterio debe

seguirse en la fijación de los mismos; por lo que el problema de determinar lo que debe entenderse por "principios generales del derecho", siempre ha presentado serios escollos y dificultades, puesto que se trata de una expresión de sentido vago e impreciso, que ha dado motivo para que los autores de derecho civil hayan dedicado conjuntamente su atención al estudio del problema, tratando de definir o apreciar lo que debe constituir la esencia o índole de tales principios. Los tratadistas más destacados del derecho civil, en su mayoría, admiten que los "principios generales del derecho" deben ser verdades jurídicas notorias, indiscutibles, de carácter general, como su mismo nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho, mediante procedimientos filosófico jurídicos de generalización, de tal manera que el Juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiere pronunciado si hubiere estado presente, o habría establecido, si hubiere previsto el caso; siendo condición también de los aludidos "principios", que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjunto de normas legales cuyas lagunas u omisiones han de llenarse aplicando aquéllos; de lo que se concluye que no pueden constituir "principios generales del derecho", las opiniones de los autores, en ellas mismas consideradas, por no tener el carácter de generalidad que exige la ley y porque muchas veces esos autores tratan de interpretar legislaciones extranjeras, que no contienen las mismas normas que la nuestra."

Entendiéndose los Principios Generales de Derecho, como aquellas ideas o criterios fundamentales de un sistema jurídico determinado de carácter general, destacándose aquellos que se refieren a las garantías de los particulares frente al Estado, como los principios de igualdad, libertad, proporcionalidad, equidad, de audiencia, o como el que puede lo más lo puede lo menos, la ignorancia de la ley a nadie beneficia; lo cual también podría ser aplicable a los actos y procedimientos realizados con fundamento en las normas del Derecho Aduanero.

1.5.- Bases Constitucionales en materia aduanera.

Como lo señalamos anteriormente, una de las principales fuentes formales del Derecho Aduanero es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a través de la cual se establece la organización política de nuestro país, la competencia de los Poderes, el procedimiento para la creación y derogación de las Leyes, la imposición de contribuciones, así como los deberes y derechos de los gobernados (pagar contribuciones y tener garantías individuales), entre otros. De tal manera, que al ser el ordenamiento de mayor jerarquía, es la base y fundamento para la creación de diversas Leyes secundarias, como lo es la Legislación Aduanera.

Los preceptos constitucionales en materia aduanera se encuentran establecidos en los artículos 28, 29, 31, fracción IV, 42, 49, 73 fracciones VII, XXIX y XXX, 89 fracciones X y XIII, 117 fracciones IV, V, VI y VII, 118 fracción I, 131 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en ellos se contienen las facultades de las autoridades y obligaciones de los gobernados en dicha materia.

Así tenemos, que el artículo 28 Constitucional en términos generales establece un proteccionismo a la economía nacional, como es el control del alza de precios de los productos y servicios, limitaciones a ciertas áreas o actividades estratégicas del propio Estado, así como la prohibición de monopolios y prácticas monopólicas; lo cual se

encuentra relacionado con la materia aduanera en el sentido de combatir dichas prácticas en el comercio internacional, al combatir y evitar las prácticas desleales, como es la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios o de subvenciones, en defensa de la planta productiva nacional.

Por lo que se refiere al artículo 29 de nuestra Ley Fundamental, faculta al Poder Ejecutivo para expedir disposiciones transitorias ante circunstancias graves y trascendentales para la nación o parte de ella, así como para hacer frente a los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública o cualquier otra situación que ponga en grave peligro o conflicto a la sociedad, lo cual tiene gran relevancia en materia aduanera, como el prohibir o restringir la importación de ciertos productos, la eliminación temporal de aranceles de mercancías, etcétera.

Respecto al artículo 31, fracción IV de la Constitución, contiene los elementos fundamentales de la relación jurídica tributaria entre el fisco y los contribuyentes, es decir, la imposición de contribuciones a los gobernados por parte del Estado para que contribuyan a los gastos públicos, al establecer:

“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 este precepto se establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, esto es, que la imposición de la contribución tiene como requisitos (principios) la legalidad, equidad y proporcionalidad, ya que el Poder Legislativo a través de la creación de Leyes puede establecer contribuciones a todos los sujetos que se ubiquen en el supuesto jurídico del hecho generador, de acuerdo a su capacidad contributiva. Situación que determinan las Leyes Fiscales mediante el pago de los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos, como lo contemplan los artículos 1º. y 2º., fracción I del Código Fiscal de la Federación, al señalar el primero de ellos que las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; mientras que el segundo, dispone que los impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos; por lo que al cumplir los impuestos aduaneros con los principios antes mencionados, tienen sustento Constitucional.

El precepto constitucional mencionado, señala que todos los mexicanos tienen la obligación de pagar contribuciones, pero no abarca en él a otras personas que también pudieran tener en un momento determinado el carácter de contribuyente, como lo son los extranjeros, tanto como residentes en el país como en el extranjero, cuando sus fuentes de riqueza se encuentran ubicadas en el país; sin embargo, las Leyes Fiscales en cada caso, se encargan de expresar que también los extranjeros pueden tener en el país, el carácter de contribuyentes.

Por su parte el numeral 42 de la Constitución, nos establece señala el campo de acción y límites que abarca el actuar del Derecho Aduanero, al establecer que comprende nuestro territorio nacional, como son las partes integrantes de la Federación (entidades federativas), islas, arrecifes, cayos en los mares adyacentes, islas de Guadalupe y Revillagigedo, la plataforma continental, los zócalos submarinos de las islas, cayos y las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores, así como el espacio situado sobre el territorio nacional, con las extensiones y modalidades que impone el propio Derecho Internacional.

Lo anterior, a efecto de que nuestro Derecho Aduanero pueda señalar las reglas y prohibiciones acerca de la importación y exportación de mercancías al país y poder establecer las aduanas, ya sean terrestres (fronterizas e interiores), marítimas, aéreas o fluviales.

Ahora bien, hemos hablado de la prohibición de monopolios y protección de ciertas áreas y actividades de nuestra economía nacional, como la imposición de contribuciones para sufragar el gasto público y el territorio que comprenderá. ¿Pero quién tiene la facultad para legislar sobre ello?; lo es precisamente el Supremo Poder de la Federación, el cual se divide para su ejercicio en el Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial, con la salvedad que dispone el propio artículo 49 de la Constitución, al mencionar:

“Artículo 49 - El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgaran facultades extraordinarias para legislar”.

De lo anterior, podemos mencionar que a pesar de que el Poder Legislativo, es quien se encarga en crear las Leyes, el Poder Ejecutivo de hacerlas cumplir y el Poder Judicial, el encargado de administrar justicia en la sociedad mediante la aplicación de las normas jurídicas en la resolución de conflictos; el precepto legal antes citado, otorga al Ejecutivo facultades extraordinarias para legislar en materia de comercio exterior, para hacer frente, rápida y con oportunidad circunstancias graves y trascendentales, o situaciones que ameriten decisiones sin demora de formalismos.

De tal manera, que la satisfacción de los intereses colectivos por medio de la función administrativa, se realiza primordialmente por el Estado, y para la obtención de dicho objetivo se realiza a través de una organización especial que se constituye en la llamada Administración Pública, la cual puede ser entendida desde el punto de vista formal como la entidad que administra, o sea, “el organismo público que ha recibido del poder político la competencia y los medios necesarios para la satisfacción de los intereses generales”. Y desde un punto de vista material, se entiende propiamente como la actividad administrativa, o sea, “la actividad de este organismo considerado en sus problemas de gestión y de existencia propia, tanto en sus relaciones con otros

organismos semejantes como con los particulares para asegurar la ejecución de su misión”²⁸

La Administración Pública Federal, es la parte más importante de uno de los Poderes en la que se ha depositado la soberanía del Estado, siendo el Poder Ejecutivo, quien es el encargado de ejecutar las Leyes y llevar a cabo las funciones administrativas del Estado, que es representado por un solo individuo denominado Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de conformidad con el artículo 80 de la propia Constitución, y obviamente para realizar sus funciones, cuenta con diversos colaboradores o auxiliares denominados “Secretarios de Despacho”.

La Administración Pública Federal, se encuentra contemplada en el artículo 90 Constitucional, y las funciones del Presidente, están previstas en el artículo 89 del mismo ordenamiento jurídico, que prevé sus facultades reglamentarias y sus facultades de administración del gobierno federal, así como sus funciones en materia aduanera, como más adelante lo precisaremos.

1.5.1. El Poder Legislativo.

El Poder Legislativo que radica en el Congreso de la Unión, tiene contempladas sus facultades en materia aduanera, en los artículos 73 fracciones VII, XXIX, inciso 1º, XXX, y 131 de de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como a continuación se mencionan:

“Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

...

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto;

...

XXIX. Para establecer contribuciones:

1º. Sobre el comercio exterior;

...

XXX. Para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores, y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión”.

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

[...]”

Estas disposiciones Constitucionales comprenden los fundamentos principales en materia de comercio exterior, ya que otorgan al Poder Legislativo la facultad de expedir las Leyes que considere pertinentes y necesarias para que el Ejecutivo pueda llevar a cabo sus propias facultades que le fueron concedidas, y con ello, el fundamento a la

²⁸ Fraga Gabino, Derecho Administrativo, edición 44ª, editorial Porrúa, México, 2005, página 119.

Ley Aduanera y su Reglamento, Impuestos Generales de Importación y Exportación, así como los demás ordenamientos jurídicos relacionados.

Las facultades legislativas que se mencionan en las fracciones VII y XXIX del primer artículo en comento, se refieren a la creación de contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, que versan sobre la materia tributaria; sin embargo, la segunda de las fracciones mencionadas, contempla en particular la materia tributaria aduanera, pero ambas tienen su fundamento en el diverso artículo 31, fracción IV de la propia Constitución, el cual establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público. Así tenemos que en materia aduanera, se contemplan las siguientes contribuciones:

- a). Impuestos: importación y exportación.
- b). Derechos: Prestación de servicios.
- c). Otros ingresos: aprovechamientos, multas, recargos.

Asimismo, el artículo 73, fracción XXIX, 1º de nuestra Carta Magna, al señalar que el Congreso de la Unión tiene la facultad de establecer contribuciones sobre comercio exterior, limita a las entidades federativas para pronunciarse al respecto, por lo que los gravámenes que se realizan a las operaciones de comercio exterior es actividad exclusiva de competencia federal, para lo cual la fracción XXX del mismo precepto legal aludido, faculta al Congreso para expedir las leyes necesarias para crear contribuciones.

Lo anterior, lo robustece el primer párrafo del artículo 131 de la Ley Fundamental, al establecer que es exclusividad de la Federación, gravar la importación, exportación y tránsito de mercancía por el territorio nacional.

Asimismo, el artículo 124 Constitucional menciona que las facultades que no están concedidas de manera expresa por la propia Constitución a la Federación, se entienden conferidas a los Estados, es decir, que las entidades federativas conservan sus facultades que no le fueron otorgadas a la Federación.

De igual manera, los artículos 117 fracciones IV, VI, y VII, y 118 fracción I Constitucionales, se refieren a las prohibiciones que tienen los Estados para pronunciarse en materia de comercio exterior, como se señala:

“Artículo 117. Los Estados no pueden, en ningún caso:

...

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.

...

VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya extensión se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.

...

VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.

[...].”

“Artículo 118. Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

[...]”

El artículo 117 a diferencia del precepto legal 118 Constitucional, prohíbe tajantemente a las entidades federativas gravar el tránsito de personas, la entrada y salida de mercancías nacionales o extranjeras que pasen por su territorio, así como el gravar el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o diferencia en los mismos, ya que tal facultad es exclusiva de la Federación. Sin embargo; el artículo 118 en cita, a pesar de que impone prohibiciones, otorga la posibilidad de que los Estados puedan establecer contribuciones o derechos de tonelaje, de puertos o sobre importaciones o exportaciones, siempre y cuando exista previo consentimiento del Poder Legislativo; no obstante, que las facultades en materia aduanera correspondan en origen a la Federación.

1.5.2. El Poder Ejecutivo.

Por lo que se refiere al Poder Ejecutivo, es el órgano encargado de hacer cumplir o ejecutar las leyes así como realizar la función administrativa, también puede en casos extraordinarios imponer obligaciones, conforme lo faculta la propia Constitución para tales efectos.

El Poder Ejecutivo, quien se encarga de promulgar y ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, deberá proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia, es decir, que una vez promulgada una Ley, deberá realizar todos los actos jurídicos necesarios para ponerla en vigor, para lo cual se apoyará de su facultad reglamentaria, con la que establecerá los medios adecuados para lograr la exacta observancia de la Ley de que se trate.

Las facultades que tiene el Poder Ejecutivo para instrumentar las distintas formas de políticas en materia de comercio exterior, se encuentran previstas en los artículos, 29, 89 fracción I, X y XIII, 131, segundo párrafo y 133 Constitucionales.

“Artículo 29. En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los Titulares de las Secretarías de Estado y la Procuraduría General de la República y con la aprobación del Congreso de la Unión o de la Comisión Permanente cuando aquel no estuviere reunido, podrá restringir o suspender en todo el país o en lugar determinado el ejercicio de los derechos y las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la restricción o suspensión se contraiga a determinada persona. Si la restricción o suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación; pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará de inmediato al Congreso para que las acuerde.

...

La restricción o suspensión del ejercicio de los derechos y garantías debe estar fundada y motivada en los términos establecidos por esta Constitución y ser proporcional al peligro a que se hace frente, observando en todo momento los principios de legalidad, racionalidad, proclamación, publicidad y no discriminación.

Cuando se ponga fin a la restricción o suspensión del ejercicio de los derechos y garantías, bien sea por cumplirse el plazo o porque así lo decrete el Congreso, todas las medidas legales y administrativas adoptadas durante su vigencia quedarán sin efecto de forma inmediata. El Ejecutivo no podrá hacer observaciones al decreto mediante el cual el Congreso revoque la restricción o suspensión.

Los decretos expedidos por el Ejecutivo durante la restricción o suspensión, serán revisados de oficio e inmediatamente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la que deberá pronunciarse con la mayor prontitud sobre su constitucionalidad y validez.”

“Artículo 89. Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:

...

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión [...]

...

X. Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales [...]

...

XIII. Habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronterizas, y designar su ubicación.

[...].”

“Artículo 131.- [...]

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

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

Las facultades del Poder Ejecutivo son fundamentales en la materia aduanera, ya que puede determinar excepcionalmente los impuestos al comercio exterior, de conformidad con los preceptos legales antes mencionados, incluyendo al artículo 49 del ordenamiento en comento.

El Poder Ejecutivo dentro de sus obligaciones y facultades concedidas por la propia Constitución, le permite dirigir la política exterior de nuestro país, y con ello celebrar tratados internacionales con la aprobación del senado, para regular diversos aspectos en comercio exterior tales como facilitar ciertas operaciones en importaciones temporales o definitivas, de cooperación mutua; asimismo, el Ejecutivo tiene la facultad exclusiva de habilitar puertos y establecer aduanas, para ingresar al territorio nacional o extraer del mismo mercancías y medios de transporte.

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión, no sólo para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso sino para crear otras; así como para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, a fin de regular el comercio exterior en beneficio del país, lo que se considera como una atribución legislativa extraordinaria.

La delegación de facultades en comento, que realiza el Poder Legislativo al Ejecutivo responde a la necesidad de que se actúe de manera rápida y eficaz ante situaciones difíciles; como es el enorme desarrollo del comercio exterior, para lo cual se requiere la toma de decisiones sin demora, que exige el constante dinamismo del comercio nacional e internacional.

Así, el Ejecutivo puede implementar las medidas necesarias a través de los órganos administrativos respectivos, para regular el comercio exterior sin esperar a que se reúna el Congreso de la Unión para el mismo fin, medidas que obviamente deben ser orientadas en modernizar la planta productiva nacional, tener mayor competitividad y productividad, incrementando las exportaciones, mejores negociaciones multilaterales y acuerdos de libre comercio de los que México es parte, para obtener aranceles preferenciales, eliminar o reducir restricciones a los productos mexicanos y abrir nuevos mercados en beneficio de nuestro país, entre otros.

Finalmente, el artículo 133 de nuestra Carta Magna determina que los documentos que se mencionan en el mismo, entre los que se encuentran, los Tratados suscritos por el Presidente de la República, con la aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de la Unión.

Por su parte, el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, faculta al Ejecutivo Federal para que mediante resoluciones de carácter general pueda condonar o eximir total o parcialmente el pago de contribuciones y accesorio, dictar medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos a fin de facilitar las obligaciones fiscales, así como para conceder subsidios o estímulos fiscales.

Asimismo, el artículo 143 de la Ley Aduanera establece las facultades del Poder Ejecutivo en materia aduanera, que es propiamente una reiteración del precepto legal 89, fracción XIII Constitucional, al señalar:

“Artículo 143. Además de las que le confieren otras leyes, son atribuciones del Poder Ejecutivo Federal en materia aduanera:

I. Establecer o suprimir aduanas fronterizas, interiores y de tráfico aéreo y marítimo, así como designar su ubicación y funciones.

II. Suspender los servicios de las oficinas aduaneras por el tiempo que juzgue conveniente, cuando así lo exija el interés de la nación.

III. Autorizar que el despacho de mercancías por las aduanas fronterizas nacionales, pueda hacerse conjuntamente con las oficinas aduaneras de países vecinos.

IV. Establecer o suprimir regiones fronterizas.”

Con la observación de que se incluyen las aduanas interiores, con la facultad de suspender sus servicios cuando lo considere procedente y en beneficio de la Nación, realizar acuerdos con diferentes países para el despacho de mercancías en conjunto (como es la seguridad nacional para combatir al terrorismo), así como la creación o supresión de franjas o zonas fronterizas en donde se desgravan parcial o totalmente la introducción de mercancía en beneficio de sus habitantes.

1.6.- Autoridades Aduaneras en el Sistema Mexicano.

Primeramente, señalaremos que la autoridad se refiere a los órganos del Estado encargados de aplicar, verificar y exigir que se cumpla la Ley por parte de los gobernados, o bien, como el órgano del gobierno susceptible de producir una alteración, creación o extensión en una o varias situaciones, concretas o abstractas, particulares o generales, públicas o privadas, que pueden presentarse dentro del Estado.

Por otra parte, la acepción de autoridad para efectos del amparo, no solo comprende a todas aquellas personas que disponen de la fuerza pública en virtud de circunstancias, ya legales, ya de hecho, y que, por lo mismo, estén en posibilidad material de obrar como individuos que ejerzan actos públicos, por el hecho de ser fuerza pública de que disponen, sino se debe atender a la norma legal y examinar si lo faculta o no para tomar decisiones o resoluciones que afecten unilateralmente la esfera jurídica del interesado, y que deben exigirse mediante el uso de la fuerza pública o bien a través de otras autoridades. Sin pasar por alto que las autoridades únicamente pueden hacer lo que la ley expresamente les permite.²⁹

Por lo que se refiere a la materia aduanera, el artículo 3º, primer párrafo de la Ley en la materia, dispone que las funciones relativas a la entrada de mercancía al territorio nacional o a la salida del mismo, son facultades exclusivas de las autoridades aduaneras, mismas que son descritas por el precepto legal 2º, fracción II del citado ordenamiento legal, como aquellas que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que establece la propia Ley Aduanera.

Ahora bien, conforme a lo comentado en párrafos anteriores, y acorde a lo dispuesto por los artículos 80 y 90 de nuestra Constitución Política, el Poder Ejecutivo Federal reside en una sola persona llamada Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, conformando la Administración Pública Federal que será centralizada y paraestatal en términos de la Ley Orgánica que expida el Congreso de la Unión para efectos de la distribución de los negocios del orden administrativo de la Federación, que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, así como definir las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo en su operación.

²⁹IUS 2010 Jurisprudencia y Tesis Aislada, Junio 1917-Diciembre 2010, Materia Administrativa, Novena y Quinta Época, Instancia Pleno, Tomo VI, Tesis 87 y 42, páginas 31 y 69, respectivamente.

De esta forma, la Ley Orgánica de la Administración Pública de la Federación, en sus artículos 14, 16 y 18, establecen que los Secretarios de Estado se auxiliaran y podrán delegar facultades, excepto aquellas que por disposición de Ley o del Reglamento Interior respectivo, sean indelegables.

Así tenemos, que las atribuciones más importantes de los órganos que conforman la estructura de nuestro sistema aduanero, recaen en las siguientes autoridades aduaneras: Ejecutivo Federal, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y Servicio de Administración Tributaria.

Por lo que se refiere al Poder Ejecutivo Federal, sólo reiteraremos que sus facultades en materia aduanera, entre otras, es la de promulgar, ejecutar, reglamentar la Ley, celebrar Tratados Internacionales, establecer aduanas marítimas, fronterizas e interiores, aéreas y designar su ubicación y funciones, suspender los servicios de las oficinas aduaneras cuando así lo exija el interés de la nación, establecer o suprimir regiones fronterizas, autorizar el despacho de mercancías conjuntamente con las oficinas aduaneras de los países vecinos así como tener facultades legislativas extraordinarias para la estabilidad de la producción nacional y cualquier otro propósito en beneficio del país.

1.6.1. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De conformidad con la distribución de competencias en los asuntos administrativos que tienen las diversas Dependencias del Poder Ejecutivo, el artículo 31, fracciones XI, XII y XIII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, le otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las siguientes facultades en materia aduanera:

En términos de la fracción XI del citado artículo, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde cobrar las contribuciones, productos y aprovechamientos, esto es, recaudar los referidos ingresos públicos, que muchos de ellos se causan por la actividad aduanera. Asimismo, vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales que establezcan esas cargas tributarias.

Por lo que se refiere a la fracción XII del artículo 31 de la Ley Orgánica de referencia, le compete a la Secretaría de Estado en comento, organizar y dirigir los servicios aduaneros y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera, atribución que es realmente la relativa a la materia aduanera; sin embargo, dicha facultad ha sido delegada al Servicio de Administración Tributaria, como más adelante se explicará.

En cuanto a la fracción XIII del mencionado artículo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de defender y representar los intereses fiscales de la Federación en las controversias en la que sea parte.

En ese sentido, dentro de la estructura administrativa del Poder Ejecutivo Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la que tiene encomendado realizar la función aduanera en nuestro país.

Por su parte, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, como ordenamiento legal de aplicación supletoria en términos del diverso^{1º} de la Ley Aduanera en vigor, las autoridades fiscales (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria), a efecto de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, han cumplido con las disposiciones fiscales, tienen la facultad para rectificar errores aritméticos, (en materia aduanera los pedimentos), requerir a los contribuyentes (los documentos que acrediten la legal importación o exportación de bienes), realizar revisiones de gabinete, practicar visitas domiciliarias, entre otras, solicitar la exhibición de la documentación o comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías así como verificar el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia, practicar avalúos a todo tipo de bienes (determinar la base gravable de las contribuciones a las importaciones y exportaciones), verificación física de bienes incluso durante su transporte (las mercancías de importación y exportación deberán ampararse durante su traslado).

De igual manera, los artículos 42, 48, fracción IX y 51 del propio Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene atribuciones para determinar las contribuciones omitidas o créditos fiscales por incumplimiento a las leyes fiscales, mediante resolución; en cuanto a los artículos 42 y 70 del citado ordenamiento legal, la Dependencia de referencia tiene atribuciones para aplicar sanciones por infracciones a las Leyes Fiscales, en nuestro tema, por infracciones que se cometan a la Ley Aduanera; y finalmente, los artículos 42 fracción VIII y 92 fracciones I, II y III del mencionado Código, también le otorga la facultad de allegarse de las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria de perjuicio ante el Ministerio Público de la Federación y ser coadyuvante de éste para que se ejercite acción penal en contra de los responsables.

Asimismo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por ser la competente para llevar a cabo en nuestro país la función aduanera, los artículos 144 (en sus treinta y dos fracciones) y 145 de la Ley Aduanera en vigor, señalan que además de las conferidas por el Código Fiscal de la Federación y por otras leyes, tiene las siguientes facultades, que consisten en:

“[...]”

I.- Señalar la circunscripción territorial de las aduanas, de las administraciones regionales de aduanas y de las secciones aduaneras.

La propia Secretaría señalará, dentro de los recintos fiscales, el lugar donde se encuentren las oficinas administrativas de la aduana y sus instalaciones complementarias y establecerá la coordinación con otras dependencias y organismos que lleven a cabo sus funciones en los aeropuertos, puertos marítimos y cruces fronterizos autorizados para el tráfico internacional, en relación a las medidas de seguridad y control que deben aplicarse en los mismos, y señalará, en su caso, las aduanas por las cuales se deberá practicar el despacho de determinado tipo de mercancías que al efecto determine la citada dependencia mediante reglas.

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

III.-Requerir de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros, los documentos e informes sobre las mercancías de importación o exportación y, en su caso, sobre el uso que haya dado a las mismas.

IV.- Recabar de los funcionarios públicos, fedatarios y autoridades extranjeras los datos y documentos que posean con motivo de sus funciones o actividades relacionadas con la importación, exportación o uso de mercancías.

V.- Cerciorarse que en los despachos los agentes y apoderados aduanales, cumplan lo requisitos establecidos por esta ley y por las reglas que dicte la Secretaría, respecto de equipo y medios magnéticos.

VI.- Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de importación o exportación en los recintos fiscales y fiscalizados o, a petición del contribuyente, en su domicilio o en las dependencias, bodegas, instalaciones o establecimientos que señale, cuando se satisfagan los requisitos previstos en el Reglamento, así como conocer de los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere el artículo 43 de esta Ley, verificar y supervisar dicho reconocimiento, así como autorizar y cancelar la autorización a los dictaminadores aduaneros y revisar los dictámenes formulados por éstos en los términos del artículo 175.

VII. Verificar que las mercancías por cuya importación fue concedido algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuestos o se haya eximido del cumplimiento de una regulación o restricción no arancelaria, estén destinadas al propósito para el que se otorgó, se encuentren en los lugares señalados al efecto y sean usadas por las personas a quienes fue concedido, en los casos en que el beneficio se haya otorgado en razón de dichos requisitos o de algunos de ellos.

VIII. Fijar los lineamientos para las operaciones de carga, descarga, manejo de mercancías de comercio exterior y para la circulación de vehículos dentro de los recintos fiscales y fiscalizados y señalar dentro de dichos recintos las áreas restringidas para el uso de aparatos de telefonía celular, o cualquier otro medio de comunicación; así como ejercer en forma exclusiva el control y vigilancia sobre la entrada y salida de mercancías y personas en dichos lugares, en los aeropuertos y puertos marítimos autorizados para el tráfico internacional y en las aduanas fronterizas,

IX. Inspeccionar y vigilar permanentemente en forma exclusiva, el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos fiscales y fiscalizados.

X. Perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten en los casos a que se refiere el artículo 151 de esta Ley.

XI. Verificar en forma exclusiva durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera en todo el territorio nacional, para lo cual podrá apoyarse en el dictamen aduanero a que se refiere el artículo 43 de esta Ley.

XII. Corregir y determinar el valor en aduana de las mercancías declarado en el pedimento, u otro documento que para tales efectos autorice la Secretaría, utilizando el método de valoración correspondiente en los términos de la Sección Primera del Capítulo III del Título Tercero de esta Ley, cuando el importador no determine

correctamente el valor en términos de la Sección mencionada, o cuando no hubiera proporcionado, previo requerimiento, los elementos que haya tomado en consideración para determinar dicho valor, o lo hubiera determinado con base en documentación o información falsa o inexacta.

XIII.- Establecer precios estimados para mercancías que se importen y retenerlas hasta que se presente la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley.

XIV.- Establecer la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación.

Para ejercer las facultades a que se refiere el párrafo anterior, la Secretaría podrá solicitar el dictamen que requiera, al agente aduanal, al dictaminador aduanero o cualquier otro perito.

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

XVI.- Comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan.

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

XVIII.- Determinar el destino de las mercancías que hayan pasado a ser propiedad del fisco federal, las previstas en el artículo 157 de esta Ley y mantener la custodia de las mismas en tanto procede a su entrega.

XIX.- Dictar, en caso fortuito o fuerza mayor, naufragio, o cualquiera otra causa que impida el cumplimiento de alguna de las prevenciones de esta Ley, las medidas administrativas que se requieran para subsanar la situación.

XX.- Establecer marbetes o sellos especiales para las mercancías o sus envases, destinados a la franja o región fronteriza, que determine la propia Secretaría, siempre que hayan sido gravados con un impuesto general de importación inferior al del resto del país, así como establecer sellos con el objeto de determinar el origen de las mercancías.

XXI.- Otorgar, suspender y cancelar las patentes de los agentes aduanales, así como otorgar suspender, cancelar y revocar las autorizaciones de los apoderados aduanales.

XXII.- Dictar las reglas correspondientes para el despacho conjunto a que se refiere la fracción III del artículo 143 de esta Ley.

XXIII.- Expedir, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, actualmente Secretaría de Economía, reglas para la aplicación de las disposiciones en materia aduanera de los tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte.

XXIV.- Cancelar las garantías a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) y las demás que se constituyan en los términos de esta Ley.

XXV.- Las que le sean conferidas en tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte.

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

XXVII. Establecer, para efectos de la información que deben manifestar los importadores o exportadores en el pedimento que corresponda, unidades de medida diferentes a las señaladas en las leyes de los impuestos generales de importación y exportación.

XXVIII.- Suspender la libre circulación de las mercancías de procedencia extranjera dentro del recinto fiscal, una vez activado el mecanismo de selección automatizado, previa resolución que emita la autoridad administrativa o judicial competente en materia de propiedad intelectual, y ponerla de inmediato a su disposición en el lugar que las citadas autoridades señalen.

XXIX.- Microfilmear, grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la propia Secretaría mediante reglas, los documentos que se hayan proporcionado a la misma en cumplimiento de las disposiciones de esta Ley.

XXX. Ordenar y practicar el embargo precautorio en los términos del Código Fiscal de la Federación, de las cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate, a diez mil dólares de los Estados Unidos de América, cuando se omita declararlas a las autoridades aduaneras, al entrar o salir del territorio nacional, conforme a lo dispuesto en el artículo 9º de esta Ley.

XXXI. Promover la enajenación para la exportación de las mercancías que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, mediante licitaciones internacionales. En los casos a que se refiere la fracción II del artículo 145 de esta Ley.

XXXII. Las demás que sean necesarias para hacer efectivas las facultades a que este precepto se refiere.”

Por último, podríamos considerar como otra facultad de la Secretaría, lo señalado por los artículos 144-B y 145 de la Ley Aduanera, que consisten en que podrá cancelar la inscripción en el registro de empresas transportistas y determinar el destino de las mercancías que pasen a propiedad del Fisco Federal, bajo ciertas condiciones.

Cabe señalar, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene de igual manera diversas facultades en materia aduanera, en su propio Reglamento Interior, entre las que se encuentran, en los artículos 19, fracción XLIX, 15-D, fracción VI, 38 fracciones I, II, IV, VII, X y XI, 54, fracciones I, II, V, VI, VIII y 90-b, fracción VI.

1.6.2. Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria se creó a consecuencia de la desconcentración tributaria ordenada por el artículo primero del “Decreto por el que se expidieron nuevas leyes fiscales y se modifican otras”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, con vigencia a partir del 1º de julio de 1997, al promulgarse la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria (en lo sucesivo SAT), nació a la vida jurídica como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal y con facultades ejecutivas que le encomienda la propia Ley del SAT, los diversos ordenamientos aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República y del Secretario de Hacienda que le encomienden ejecutar, según lo dispone el artículo 1º de la citada Ley y su Reglamento Interior, así como goce de autonomía de gestión técnica y presupuestal para la consecución de su objeto, y para dictar sus resoluciones de acuerdo con el artículo 3º de la Ley en mención.

El SAT, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene por objeto aplicar la legislación fiscal y aduanera, fiscalizar a los contribuyentes, facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y evaluación de la política tributaria, lo que se traduce en una actividad de Estado para la determinación, liquidación y recaudación de contribuciones, productos y aprovechamientos así como sus accesorios, en términos del artículo 2º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 7º de su propia Ley, señala que tiene como atribuciones determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable, a los Tratados Internacionales de los que México sea parte; dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera; ejercer aquellas que en materia de coordinación fiscal correspondan a la administración tributaria; solicitar y proporcionar información a otras instancias e instituciones nacionales o extranjeras para evitar la evasión o elusión fiscal; vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduanera, y en su caso ejercer facultades de comprobación; participar en la negociación de los tratados internacionales que realice el Ejecutivo Federal; proporcionar asistencia que le soliciten otros países por acuerdos o convenios por los cuales México sea parte; fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en materias fiscal y aduanera; mantener actualizado el registro de los contribuyentes; proponer la política de administración tributaria y aduanera para su aprobación; emitir las disposiciones de carácter general para el ejercicio eficaz de sus facultades, entre otras.

De anterior, se puede observar que las atribuciones en materia aduanera que le correspondían originalmente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fueron delegadas al Servicio de Administración Tributaria, conocido con sus siglas SAT.

La naturaleza del Servicio de Administración Tributaria, se encuentra contenida en la siguiente tesis aislada:

“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. SUS CARACTERÍSTICAS LE OTORGAN LA NATURALEZA JURÍDICA DE UN ÓRGANO DESCONCENTRADO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

El artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponden, entre otras

facultades, las relativas a la determinación y cobro de las contribuciones, funciones que había venido desempeñando desde el treinta y uno de enero de mil novecientos cincuenta y nueve a través de la Subsecretaría de Ingresos, pero mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, se promulgó la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en la que se creó el Servicio de Administración Tributaria, al que le fueron otorgadas las facultades que desempeñaba la Subsecretaría de Ingresos, debiendo considerarse que ese nuevo órgano tiene, en cuanto a su naturaleza, características fundamentales que lo ubican dentro de la desconcentración administrativa. Ello es así, en primer lugar, porque el artículo 1o. de la ley que lo creó declara expresamente que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; por otra parte, carece de personalidad jurídica propia, pues ningún precepto le confiere una distinta de la que corresponde a la dependencia centralizada; de igual manera, no goza de independencia para tomar decisiones de propia autoridad, aunque goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones, como lo establece el artículo 3o. de la citada ley, de donde se infiere que tiene un catálogo de atribuciones y cierta libertad para ejercerlas, lo que releva a su titular de la necesidad de consultar con su superior la totalidad de sus actos; asimismo, carece de patrimonio propio, ya que no existe declaración formal alguna de que goce de uno distinto del que corresponde a la administración centralizada, siendo por ello irrelevante que se le confiera una suma de recursos que le garantizan la suficiencia presupuestal y financiera para el logro de sus objetivos; por último, la ley le atribuye una esfera de competencia típicamente autoritaria, propia, indudablemente, de la administración centralizada. Por tanto, el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin que sea óbice a lo anterior que algunas de sus características sugieran, por su diseño, los marcos legales comunes a los organismos descentralizados, pues apreciadas en su integridad permiten concluir que dada su escasa trascendencia, no alcanzan a transformar su naturaleza de órgano desconcentrado.

Novena Época, Instancia Pleno, Fuente; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XII, Septiembre de 2000, página 44, Tesis: P.CXLIII/2000, Tesis aislada, Materia: Administrativa.

El SAT, para la consecución de su objetivo y ejercicio de sus atribuciones, está integrado por una Junta de Gobierno, un jefe y las unidades administrativas que establezca su Reglamento Interior; la Junta se integra por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, tres consejeros designados por él, tres consejeros designados por el Presidente de la República, quien designará al Jefe del SAT, con ratificación del Senado o Comisión Permanente del Congreso de la Unión, según lo señalan los artículos 8º, 9º y 13 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

El artículo 2º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, menciona a los funcionarios y unidades administrativas con las que se apoya para realizar el ejercicio de sus facultades, las cuales son:

A. Jefatura.

B. Unidades Administrativas Centrales, que se integran en:

Administración General de Aduanas.

Administración General de Servicios al Contribuyente.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración General de Grandes Contribuyentes.
Administración General Jurídica.
Administración General de Recaudación.
Administración General de Recursos y Servicios.
Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información.
Administración General de Evaluación.
Administración General de Planeación.
Administración General de Auditoría de Comercio Exterior.
Unidades Administrativas Regionales:
Administraciones Regionales.
Administraciones Locales.
Aduanas.

El Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en términos del artículo 3º de Reglamento Interior del propio SAT, tiene entre otras, las siguientes facultades en materia aduanera:

- Representar al Servicio de Administración Tributaria.
- Acordar con los titulares de las unidades administrativas del SAT.
- Emitir acuerdos por los que se establezca la circunscripción territorial, se deleguen facultades a los servidores públicos o a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y aquellos por los que se apruebe la ubicación de sus oficinas en el extranjero y designar a los funcionarios adscritos a las mismas.
- Proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información que requieran para la evaluación y diseño de la política fiscal y aduanera.
- Crear con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los grupos de trabajo para la debida interpretación de la legislación fiscal y aduanera.
- Conceder autorizaciones previstas por las disposiciones fiscales y aduaneras, y participar en reuniones de organismos internacionales en que se ventilen temas fiscales y aduaneros.
- Emitir los lineamientos para la integración y funcionamiento del Comité de Impuestos Internos, Aduanas y Comercio Exterior.

Por lo que se refiere a las unidades administrativas antes citadas, señalaremos en breve sus facultades principales relacionadas con la materia aduanera.

Las Administraciones Generales, además de las facultades que les confiere el Reglamento Interior en cita, tendrán las siguientes, de conformidad con el artículo 9º del ordenamiento legal en comento:

- Certificar y expedir constancias que se deban enviar a las autoridades fiscales de los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera.
- Designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia.
- Proponer y participar en la elaboración y validación de las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras.

- Imponer sanciones por infracción a las disposiciones legales que rigen la materia de su competencia.
- Informar de las infracciones a las leyes fiscales y aduaneras detectadas en el ejercicio de sus facultades, a las autoridades fiscales u organismos facultados para determinar créditos fiscales o imponer sanciones en materias distintas a las de su competencia.

Administración General de Aduanas, es la unidad administrativa que realiza funciones meramente de carácter aduanero, por lo que citaremos algunas de sus principales facultades contenidas en el artículo 11, fracciones I a la XCVII del Reglamento Interior que nos ocupa, relacionadas con nuestro tema a desarrollar, consistentes en:

- Establecer las políticas, lineamientos y directrices que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas y las aduanas, en las siguientes materias: normas de operación, despacho aduanero y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras; embargo precautorio de mercancías extranjeras respecto de las cuales no se acredite la legal importación, tenencia o estancia en el país; procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, así como en materia de impuestos, derechos, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal; verificación del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive en materia de normas oficiales mexicanas; inspección y vigilancia de los recintos fiscales y fiscalizados y, en este último caso, vigilancia del cumplimiento de las obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.
- Proponer el establecimiento o supresión de aduanas, garitas, secciones aduaneras y puntos de revisión, así como aprobar las instalaciones que se pondrán a su disposición para el despacho aduanero de mercancías, su reconocimiento y demás actos o hechos que deriven de los mismos, según los programas de inversión que presenten los interesados, así como las obras que se realizarán en las oficinas administrativas de las aduanas y sus instalaciones complementarias.
- Ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones, la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y de los demás bienes y valores depositados en ellos, así como llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida; así como ordenar y realizar la inspección y vigilancia permanente en el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos fiscales y fiscalizados, así como en cualquier otra parte del territorio nacional.
- Revisar los pedimentos y demás documentos exigibles por los ordenamientos legales aplicables a los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores, en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como a los agentes o apoderados aduanales, para destinar las mercancías a algún régimen aduanero; verificar los documentos requeridos y determinar las contribuciones, aprovechamientos y accesorios, así como imponer sanciones y, en su caso, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, de que tenga conocimiento con motivo de la revisión practicada.
- Fijar los lineamientos para el control, vigilancia y seguridad de los recintos fiscales y fiscalizados y de las mercancías de comercio exterior en ellos depositados, para las operaciones de carga, descarga y manejo de dichas mercancías, así como para el control, vigilancia y seguridad sobre la entrada y salida de mercancías y personas en los aeropuertos, puertos marítimos y terminales ferroviarias o de autotransporte de carga y pasajeros autorizados para el tráfico internacional y en forma exclusiva en las aduanas, recintos fiscales y fiscalizados, secciones aduaneras, garitas y puntos de revisión aduaneros.

- Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación en cantidad líquida de contribuciones y aprovechamientos omitidos, así como de las sanciones y accesorios de los mismos.
- Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo precautorio o aseguramiento de las mercancías de comercio exterior, incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte en términos de la Ley Aduanera, inclusive por compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquier otra regulación o restricción no arancelaria; notificar el embargo precautorio o aseguramiento de las mercancías respecto de las cuales no se acredite su legal internación, estancia o tenencia en el país; **tramitar y resolver los procedimientos administrativos en materia aduanera que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación** o del ejercicio de las facultades de comprobación efectuado por otras autoridades fiscales, así como ordenar en los casos que proceda, el levantamiento del citado embargo y la entrega de las mercancías embargadas antes de la conclusión de los procedimientos en cuestión, previa calificación y aceptación de la garantía del interés fiscal por parte de la autoridad competente, y poner a disposición de la aduana que corresponda las mercancías embargadas para que realice su control y custodia.
- Determinar el valor en aduana y el valor comercial de las mercancías, establecer la naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como sugerir su clasificación arancelaria de conformidad con los elementos con los que cuente la autoridad y solicitar el dictamen que se requiera al agente o apoderado aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito para ejercer sus facultades.

Es importante señalar que el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no sólo otorga facultades en materia aduanera a la Administración General de Aduanas y a sus respectivas Administraciones Centrales y Aduanas del país, sino que prevé facultades en dicha materia a diversas unidades administrativas que son consideradas autoridades aduaneras, como a continuación se menciona:

Administración General de Servicios al Contribuyente, conforme al artículo 14, fracciones I a la LIV del Reglamento Interior del SAT, tiene entre otras facultades, las siguientes:

- Prestar a través de diversos canales de atención a los contribuyentes, los servicios de asistencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras.
- Recibir de los particulares directamente o a través de las oficinas y medios electrónicos autorizados las declaraciones, avisos, requerimientos, solicitudes, manifestaciones, instrumentos autorizados y demás documentación a que obliguen las disposiciones fiscales y aduaneras que no deban presentarse ante otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, y orientar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones, así como normar los programas y procedimientos para la inscripción, suspensión, cancelación de los registros y padrones de los importadores y exportadores.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal, de acuerdo al artículo 17, fracciones I a la LVIII del citado Reglamento Interior, tiene entre otras facultades:

- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales

mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

- Ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, de vehículos de procedencia extranjera en tránsito, de aeronaves y embarcaciones; llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida.
- Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de los bienes y mercancías que vendan.
- Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo precautorio de mercancías de comercio exterior y sus medios de transporte; **tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, o del ejercicio de las facultades de comprobación efectuado por otras autoridades aduaneras**, así como ordenar en los casos que proceda, el levantamiento del citado embargo y la entrega de las mercancías embargadas, antes de la conclusión del procedimiento de que se trate, previa calificación y aceptación de la garantía del interés fiscal.
- Determinar la clasificación arancelaria, así como el valor en aduana o el valor comercial de las mercancías de comercio exterior.
- Determinar los impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros o aprovechamientos; aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente a cargo de contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar las otras contribuciones que se causen por la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de facultades.

Administración General de Grandes Contribuyentes, en términos del artículo 20, en su apartado A, fracciones I a la LXXXII y apartado B, fracciones I a la XI del Reglamento Interior del SAT, consigna lo siguiente:

Sus facultades se contemplan en su apartado A, que son similares a su homóloga de Auditoría Fiscal Federal, pero dirigidas a los sujetos o entidades que se mencionan en el apartado B, entre las que figuran las instituciones y organizaciones de crédito, las casas de cambio, las instituciones para el depósito de valores, las instituciones de seguros, las instituciones de fianzas, sociedades mutualistas de seguros, los Poderes Legislativo y Judicial, la Administración Pública Centralizada, los Estados Extranjeros, los organismos internacionales, Petróleos Mexicanos y sus Organismos Subsidiarios, Comisión Federal de Electricidad, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado, contribuyentes con ingresos relevantes, entre otros.

Administración General Jurídica, en el artículo 22, fracciones I a la XXVIII del ordenamiento legal en comento, menciona que tiene diversas facultades, entre otras:

- Establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de

Administración Tributaria deberán seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal.

- Resolver las consultas sobre situaciones reales y concretas para la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, así como resolver, revocar o dejar sin efecto autorizaciones que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, así como resolver recursos administrativos.
- Elaborar, para aprobación superior, las disposiciones administrativas de carácter general, para aplicar la legislación fiscal y aduanera.
- Elaborar propuestas de modificación a leyes o decretos; a los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República, y a las demás disposiciones de observancia general, que deban proponerse a la unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en las materias de la competencia del Servicio de Administración Tributaria.
- Dar a conocer a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria la jurisprudencia en materia fiscal y aduanera y compilar la normatividad del propio SAT y notificar actos administrativos emitidos por otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Administración General de Recaudación, en el artículo 25 fracciones I a la XXXIV del multicitado Reglamento, establece las facultades de esta Unidad Administrativa, entre las cuales figuran las que a continuación se mencionan:

- Participar en el establecimiento de los lineamientos para depurar y cancelar los créditos fiscales.
- Notificar todo tipo de actos administrativos, incluyendo los que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos y solicitud de informes que emitan las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, y habilitar a terceros para que realicen notificaciones.
- Establecer los lineamientos para la aceptación de las garantías que se otorguen respecto de impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros, accesorios, aprovechamientos y demás contribuciones que se causen con motivo de la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías y medios de transporte.
- Declarar, cuando proceda, la prescripción de oficio de los créditos fiscales.

Administración General de Recursos y Servicios, en el artículo 28, fracciones I a la LXIV del multicitado Reglamento, se establecen sus facultades entre las que se encuentran:

- Prestar asesoría y apoyo jurídico, así como emitir las opiniones jurídicas que requieran las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria en el ejercicio de sus atribuciones, respecto de las materias distintas a la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, que no sean del ámbito de competencia de la Administración General Jurídica.
- Celebrar contratos, convenios y demás actos jurídicos necesarios, para dotar a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria de la infraestructura que se requiera para el control y almacenaje de mercancías de comercio exterior.
- Resolver las solicitudes que presenten los contribuyentes respecto de las autorizaciones no previstas en las disposiciones fiscales y aduaneras, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
- Proporcionar y administrar, directamente o a través de terceros especializados que al efecto contrate, los bienes inmuebles necesarios para el almacenaje y preservación de los bienes muebles que sean entregados por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria en relación con el pago en especie y los procedimientos administrativos fiscales y aduaneros.
- Determinar las políticas, procedimientos y criterios para el control, identificación, recepción, almacenaje, custodia, maniobra, traslado, entrega, transferencia y destino de los bienes que sean

entregados por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria en relación con el pago en especie y los procedimientos administrativos fiscales y aduaneros, incluyendo el abandono.

Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información, en el artículo 30, fracciones I a la XXVII del Reglamento Interior del SAT, se consignan sus facultades; sin embargo, no se señalan por no estar relacionadas en forma directa con nuestro tema.

Administración General de Evaluación, en el artículo 32, fracciones I a la XXXVII, se establecen las facultades de esta Unidad, entre las que se encuentran:

- Planear, organizar, establecer, dirigir y controlar estrategias que permitan crear e instrumentar mecanismos y sistemas para prevenir y combatir conductas ilícitas en materia fiscal y aduanera en cualquier lugar en el que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria ejerzan sus facultades, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.
- Coadyuvar con las autoridades fiscales y aduaneras del Servicio de Administración Tributaria en la práctica de visitas domiciliarias, actos de vigilancia, inspecciones, verificación de mercancías en transporte, verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones; en la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y fiscalizados y de los bienes y valores depositados en ellos; en los demás actos para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras; así como en la verificación, tanto de la existencia de los documentos que acrediten la legal estancia y tenencia de las mercancías de comercio exterior, como del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y, en general, coadyuvar en el desarrollo de las demás actividades que tengan encomendadas conforme al presente Reglamento y las demás disposiciones aplicables.
- Mantener comunicación con las autoridades fiscales y aduaneras de otros países para obtener y proporcionar información y documentación relacionada con asuntos fiscales y aduaneros de su competencia.

Administración General de Planeación, en el artículo 35, fracciones I a la XXVII del referido Reglamento, aparecen sus facultades y son entre otras:

- Determinar y establecer los métodos, herramientas y mediciones de calidad de los procesos fiscales y aduaneros.
- Participar con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria en la determinación del establecimiento, supresión, ubicación y reubicación de las oficinas administrativas y sus instalaciones complementarias (como las aduanas).
- Proponer y emitir en coordinación con las demás unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria los lineamientos para el diseño de estrategias para el desarrollo y el fortalecimiento de los servicios digitales y otros programas que faciliten el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones fiscales y aduaneras.
- Emitir, a la Administración General de Servicios al Contribuyente, opinión respecto de las formas oficiales y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras.

La Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, es una unidad administrativa de reciente creación, al reformarse el Reglamento Interior del SAT, el 13 de julio de 2012, y adicionarse el artículo 36 BIS, fracciones I a la LXXVIII, en las que se otorgan diversas facultades y son entre otras:

- Establecer los lineamientos y directrices que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas, en las siguientes materias: normas de operación y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, embargo precautorio de mercancías respecto de las cuales no se acredite la legal importación, tenencia o estancia en el país, procedimientos aduaneros que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, así como en materia de impuestos, derechos, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal y respecto de la verificación del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive en materia de normas oficiales mexicanas.
- Coordinarse para el mejor desempeño de sus facultades con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y con las autoridades de las entidades federativas y municipios, de conformidad con la legislación aduanera y demás disposiciones aplicables.
- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derecho, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias, subsidios, subvenciones, accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia comercial, fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen.
- Ordenar y practicar la verificación de mercancías en transporte, de vehículos de procedencia extranjera en tránsito, de aeronaves y embarcaciones; llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida.
- Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo precautorio o aseguramiento de las mercancías, incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte, en los supuestos que establece la Ley Aduanera, inclusive por compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquier otra regulación o restricción no arancelaria; notificar el embargo precautorio o aseguramiento de mercancías respecto de las cuales no se acredite su legal internación, estancia o tenencia en el país; **tramitar y resolver los procedimientos administrativos en materia aduanera que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, o del ejercicio de las facultades de comprobación efectuado por otras autoridades fiscales o aduaneras**, así como ordenar, en los casos que proceda, el levantamiento del citado embargo y la entrega de las mercancías embargadas, antes de la conclusión del procedimiento de que se trate, en su caso, previa calificación y aceptación de la garantía del interés fiscal por parte de la autoridad competente.
- Determinar la clasificación arancelaria, así como el valor en aduana o el valor comercial de las mercancías de comercio exterior.
- Determinar las contribuciones o aprovechamientos de carácter federal; aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente a cargo de contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar las otras contribuciones que se causen por la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derivado del ejercicio de las facultades, y determinar los accesorios que correspondan.

Por otra parte, es importante mencionar que de conformidad con los artículos 10, 13, 14 y 15 de la Ley de Coordinación Fiscal, dentro del Sistema Nacional de

Coordinación Fiscal, el Gobierno Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las entidades de la Federación, pueden celebrar convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que contienen aspectos relacionados con la administración y fiscalización de impuestos internos o de comercio exterior.

En términos del artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, se establece que las entidades adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus municipios, en su caso, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos se considerarán como autoridades fiscales federales.

Por medio de dichos convenios, se otorgan a las entidades federativas ciertas facultades en materia aduanera como: ordenar y practicar visitas domiciliarias, verificar mercancías de origen y procedencia extranjera, embargo de mercancías, iniciar y resolver el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En los convenios que se celebran entre el Gobierno Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las entidades federativas, se encuentra el anexo 8, mediante el cual se señala que el Estado (según se trate) colaborará con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras derivadas de la introducción al territorio nacional de las mercancías y los vehículos de procedencia extranjera, así como su legal almacenaje, estancia o tenencia, transporte o manejo en el país cuando circulen en su territorio, para lo cual tendrán, entre otras, las siguientes facultades:

- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, revisiones de escritorio en centros de almacenamiento, distribución o comercialización, tianguis o lotes donde se realice la exhibición para la venta de las mercancías, mercados sobre ruedas, puestos fijos y semifijos en la vía pública; realizar la verificación de vehículos en circulación y mercancías en transporte, aun cuando no se encuentren en movimiento, excepto aeronaves; efectuar verificaciones de origen; emitir las constancias respectivas a los servidores públicos que realicen los actos de fiscalización; levantar actas circunstanciadas con todas las formalidades establecidas en la Ley Aduanera y en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones aplicables; así como emitir el oficio de observaciones y el oficio de conclusión tratándose de revisiones de escritorio.
- Decretar el embargo precautorio de las mercancías y de los vehículos, excepto aeronaves, en términos del artículo 151 de la Ley Aduanera o del artículo que lo sustituya. Así mismo, conforme a lo establecido en la Ley Aduanera y demás legislación federal aplicable, el Estado podrá declarar que dichas mercancías y vehículos han causado abandono en favor del Fisco Federal.
- Iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera o el procedimiento establecido en el artículo 152 de la Ley Aduanera o del artículo que lo sustituya, y notificar dicho inicio al interesado, así como tramitar y resolver los citados procedimientos hasta sus últimas consecuencias, de conformidad con la legislación federal aplicable.
- Negar el otorgamiento de tarjetas, placas de circulación o cualquier otro documento que permita la circulación vehicular y no aceptar el pago del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, en los casos en que no se acredite la legal importación, estancia o tenencia, transporte o manejo en el país de los mismos vehículos en régimen de importación definitiva, así como de importación temporal en el caso de embarcaciones.
- Verificar y determinar, en su caso, la naturaleza, características, el valor en aduana y el valor comercial de mercancías y vehículos, así como su correcta clasificación arancelaria, de conformidad con las disposiciones legales aplicables; para lo cual, designarán los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos.

- Determinar los impuestos de carácter federal y sus accesorios, aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente que resulte a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados. Así como coordinarse con las aduanas del país y autoridades aduaneras federales y demás autoridades locales de los Estados, para el ejercicio de sus funciones conforme al anexo en cuestión.

CAPITULO SEGUNDO

GENERALIDADES DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

2.1.- Concepto de acto administrativo.

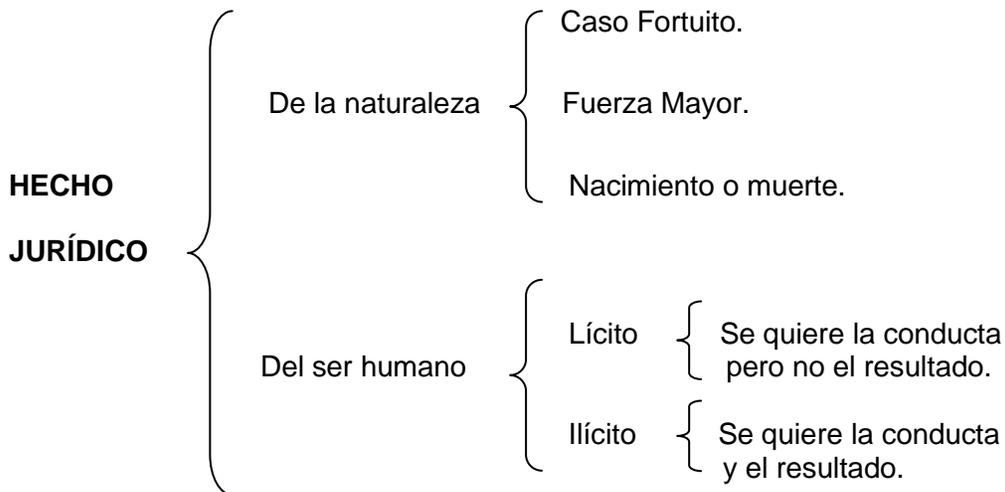
El Poder Ejecutivo Federal es el encargado de hacer cumplir o ejecutar la Ley, así como realizar la función administrativa del Estado, para lo cual deberá llevar acabo los actos administrativos necesarios para realizar su cometido, como: intervenir en la regulación y fomento de las actividades de los particulares, la prestación de servicios públicos, la satisfacción de las necesidades de los ciudadanos y fomentar el bienestar y el progreso de la colectividad, tanto en la vida económica, política, social, etcétera.

El Ejecutivo Federal para llevar a cabo sus funciones administrativas encomendadas por nuestra Ley Fundamental, se apoya en el órgano denominado Administración Pública Federal, quien en cumplimiento de sus funciones ejecuta una intensa actividad, a través de sus actos administrativos, por medio de los cuales manifiesta en forma unilateral su voluntad, misma que constituye una decisión en ejercicio de su potestad administrativa para crear, modificar, transmitir, modificar, declarar o extinguir derechos u obligaciones, en aras de satisfacer el interés general.

El acto administrativo ha sido definido en la doctrina por diversos tratadistas del Derecho, en distintas formas, sin pasar por alto, el preámbulo de otras definiciones que conllevaron a su concepción, como son el hecho jurídico y acto jurídico.

Así tenemos, que de conformidad con la Teoría General de Derecho, el **Hecho Jurídico** es la consecuencia jurídica motivada por la naturaleza o por el ser humano, es decir, una consecuencia jurídica de dar, hacer o no hacer, que debe realizar una o varias personas como consecuencia de un hecho natural, su voluntad o la ley.

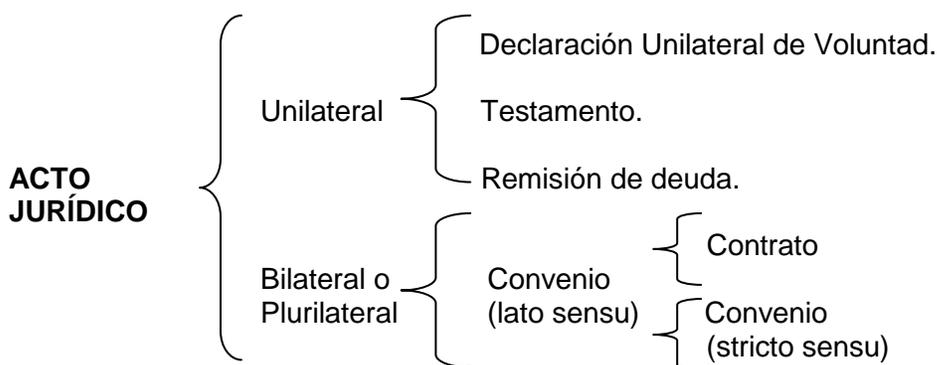
Sirve de apoyo a lo anterior, el siguiente cuadro:



Por su parte, el **Acto Jurídico** en sentido amplio, es la manifestación exterior de la voluntad, sancionada por el Derecho, que se hace con el fin de crear, transmitir, modificar o extinguir una obligación o un derecho y que produce el efecto deseado por su autor, es decir, es la manifestación de la voluntad encaminada a provocar o producir efectos jurídicos.

En ese sentido, el acto jurídico es "...una manifestación exterior de voluntad, bilateral o unilateral, cuyo objeto directo es engendrar, fundado en una regla de Derecho o en una institución jurídica, en contra o a favor de una o varias personas, un estado es decir, una situación jurídica permanente y general, o por el contrario, un efecto jurídico limitado que se reduce a la formación, modificación, o extinción de una relación de derecho."³⁰

Lo anterior, lo podemos observar de la siguiente manera:



El hecho jurídico es aquél cuya existencia en alguna forma (ya sea aislada o en función de otros hechos) es tomada expresamente en cuenta por el legislador en una norma donde estipula consecuencias jurídicas, por considerar que ese hecho no puede producirse sin ser debidamente ordenado.

El término hechos sugiere actividad, realización de algo. Sin embargo, en el lenguaje técnico jurídico, tiene un sentido más amplio: no sólo comprende actividades, acontecimientos y realizaciones, sino que abarca también omisiones. Esto no es nada arbitrario, porque la ausencia de la conducta humana puede, en determinados casos, tener consecuencias importantes en el orden jurídico. El silencio de alguien puede ser interpretado como su tácita aprobación a los acontecimientos que presencia. El no actuar cuando se debe hacerlo puede tener consecuencias funestas como a la actuación ilícita.

En un sentido amplio, "acto" se entiende todo hecho voluntario, es decir, todo suceso o acontecimiento (ya sea positivo o negativo) que debe su existencia a la intención libre y consciente del hombre.

³⁰ Bonnecase Julián, Breve Reseña de la Teoría del Acto Jurídico y el Impacto de la Teoría de la Inexistencia y Nulidades, Internet, página 2.

De esta manera, podemos mencionar que los diferentes fenómenos que se producen por los hombres y la naturaleza, pueden estar o no regulados por el Derecho, en caso de que no lo estén se les conoce como hechos naturales o materiales, y en caso de que su realización produzcan efectos jurídicos, se les denomina hechos jurídicos.

El hecho jurídico se considera como el acontecimiento de la naturaleza o del hombre, los cuales aunque son ajenos a la voluntad humana, tienen trascendencia jurídica, por que alcanzan la protección del Derecho, aclarando que en los hechos del hombre no interviene su voluntad para producir esas consecuencias jurídicas.

El acto jurídico a diferencia del hecho jurídico, es considerado como la manifestación exterior de voluntad encaminada a producir efectos de derecho, con la manifiesta intención de que se realicen esos efectos, que pueden consistir en la creación, modificación, transmisión o extinción de derechos u obligaciones.

Luego entonces, los hechos jurídicos se distinguen de los actos jurídicos, en cuanto a que los primeros son acontecimientos naturales o del hombre que provocan consecuencias jurídicas, sin que exista el ánimo o la voluntad de que se produzcan; en tanto, que en los segundos, sí existe el pleno propósito de que se realicen consecuencias de Derecho.

La Administración Pública, con el fin de proteger el interés general, impone unilateralmente obligaciones y cargas a los particulares y dispone de los medios efectivos para cumplirlas, en ese sentido, se manifiesta a través de numerosos actos que emanan de su propia potestad pública, o de entidades que han recibido expresamente esa prerrogativa del poder público.

El Estado de Derecho que rige nuestro país, tiene como característica fundamental la subordinación de las actividades públicas al mandato de la Ley, en virtud de esto, la Administración Pública ha tenido y tiene que ajustar su actuación al orden jurídico vigente.

En la doctrina se ha considerado al acto administrativo desde dos puntos de vista o criterios jurídicos, uno formal o subjetivo y otro material u objetivo; el primero, considera que todo acto que provenga de un órgano administrativo es un acto administrativo, es decir, todo acto del Poder Ejecutivo, por ser el encargado de la administración pública y realizar actividades meramente administrativas, debe ser entendido como un acto administrativo. Por lo que se refiere al segundo criterio, el acto administrativo es considerado como cualquier acto de la autoridad que cumpla funciones administrativas, al margen del carácter del órgano que produzca el acto, es decir, independientemente del poder de que se trate, ya sea Ejecutivo, Legislativo o Judicial.

En base a los criterios antes mencionados, tenemos la convicción de que la mayoría de los tratadistas sobre el tema en estudio, han adoptado el criterio materialista con la intención de evitar restricciones jurídicas a los actos con contenido administrativo realizados por el poder Judicial o Legislativo.

En virtud de que nuestro objetivo es definir el acto administrativo, citaremos algunos conceptos de diversos doctrinarios que se han pronunciado al respecto.

Algunos juristas, lo definen como “[...] una manifestación unilateral y externa de la 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.”³¹

También se estima, que es “[...] una declaración unilateral de voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos concretos en forma directa.”³²

Asimismo, lo definen como “[...] un acto jurídico, una declaración de voluntad, de deseo, de conocimiento y de juicio, unilateral, externa, concreta y ejecutiva, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: la Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que y crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general”.³³

Lo que se resume en los términos siguiente:

- a) El acto administrativo es un acto jurídico de derecho público que emana de la Administración Pública.
- b) Su naturaleza no normativa, resultado de distinguir los actos administrativos y las normas jurídicas. La norma administrativa mantiene su vigencia hasta que sea derogada, en tanto que el acto administrativo se agota con su cumplimiento. Guardan estrecha vinculación, pero actos y normas, obedecen a diverso régimen jurídico.
- c) Es una decisión ejecutoria y no contenciosa.
- d) Es una declaración que emana de una autoridad administrativa unitaria o colegiada, en el ejercicio de la función administrativa.
- e) Unilateral, ejecutiva y oportuna que produce una situación jurídica concreta.
- f) La administración crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva.
- g) Se propone la satisfacción de un interés general.

Para otros autores, el acto administrativo se explica en los siguientes términos: “Es un hecho jurídico que por su procedencia emana de un funcionario administrativo, por su naturaleza, se concreta en una declaración especial y por su alcance afecta positiva o negativamente a los derechos de las personas individuales o colectivas que se relacionan con la administración pública”.³⁴

³¹ Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, 1º Curso, edición 17ª, editorial Porrúa, México, 2004, página 843, y Castrejón García Gabino Eduardo, Medios de Defensa en Materia Administrativa y Fiscal, Cárdenas Editores Distribuidores, México, 2002, página 3.

³² Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Compendio de Derecho Administrativo, 1º Curso, edición 7ª, editorial Porrúa, México, 2005, página 268.

³³ Serra Rojas Andrés, Derecho Administrativo, 1º curso, edición 29ª, editorial Porrúa, México, 2010, página 238.

³⁴ Royo Villanova Antonio, citado por Serra Rojas Andrés, Op. Cit., página 238.

Por otra parte, se conceptúa al acto administrativo como "...una manifestación de voluntad que conforme a derecho debe realizar una autoridad administrativa competente en la esfera de sus atribuciones legales, y que tiende a crear, reconocer, confirmar, modificar o extinguir derechos y obligaciones en interés de la satisfacción de necesidades colectivas, sobre todo para lograr la eficiente prestación de servicios públicos que están a cargo del Poder Ejecutivo del Estado."³⁵.

Los actos administrativos son declaraciones unilaterales, a diferencia del contrato administrativo que requieren de dos o más voluntades. No obstante, algunos autores difieren de este punto de vista, al mencionar que el contrato administrativo por su esencia es un acto jurídico como lo establece toda la ciencia del Derecho y es administrativo por la presencia de la Administración Pública, como una de las partes.

Los actos en comento, tienen por objeto originar un efecto de derecho, como el nombramiento de un empleado, el otorgamiento de una concesión, una declaración de expropiación por causa de utilidad pública, de requisición, o una declaración de nacionalización.

En cuanto a los Reglamentos algunos autores los consideran como actos administrativos; sin embargo, para otros, los consideran como actos formalmente administrativos por originarse en la Administración Pública y materialmente legislativo por crear una situación jurídica general.

No serán actos administrativos los actos jurídicos que realice la Administración conforme al Derecho privado.

Luego entonces, el acto administrativo es considerado como una manifestación de voluntad cuyo objeto es de producir un efecto de derecho, es decir, crear o modificar el orden jurídico. El acto jurídico se distingue del hecho jurídico y del acto material. El hecho jurídico está constituido, bien por un acontecimiento natural al que la ley vincula ciertos efectos de derecho, como el nacimiento, la muerte, etcétera, o bien, por un hecho en el que la voluntad humana interviene y en el que el orden jurídico entra en movimiento, pero con la diferencia respecto del acto jurídico de que ese efecto de derecho no constituye el objeto de la voluntad. Los hechos jurídicos constituyen solamente la condición para que se apliquen normas jurídicas generales preexistentes.

El acto material, por su parte, está constituido por hechos naturales o voluntarios que no trascienden al orden jurídico. En ellos no solo falta como en los hechos jurídicos, la intención de engendrar, modificar o extinguir una situación de derecho, sino que tampoco existe una norma jurídica general cuya aplicación se condicione por ellos.

A este respecto, se menciona que: "El derecho toma en consideración los hechos que se producen, sea como fenómenos de la naturaleza, sea como productos de la actividad humana. Sin embargo, no todos los hechos tienen valor para el derecho, sino

³⁵ Sánchez Gómez Narciso, Primer Curso de Derecho Administrativo, edición 3ª, editorial Porrúa, México, 2003, página 327.

solamente aquellos a los que atribuye consecuencias jurídicas; de ahí los hechos jurídicamente relevantes y los hechos jurídicamente irrelevantes. Son relevantes los hechos que, verificándose, sirven para hacer actual y concreta la disposición contenida en forma abstracta en una norma jurídica, haciendo nacer el efecto previsto por la norma. Hechos jurídicamente irrelevantes para el derecho son aquellos que, produciéndose no traen aparejados la aplicación de una norma jurídica y por lo tanto no producen efectos jurídicos.”³⁶

Los actos materiales son los que no producen ningún efecto de derecho, ni se ligan como antecedente de los actos administrativos, éstos pueden implicar operaciones técnicas necesarias para el desarrollo de la Administración.

En nuestro Derecho positivo, a pesar de que en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo no hace alusión a la definición del acto administrativo, en la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal, acoge la doctrina para incluirla, al señalar:

“Artículo 2º.- Para los efectos de la presente Ley, se entenderá por:

I. Acto Administrativo: Declaración unilateral de voluntad, externa, concreta y ejecutiva, emanada de la Administración Pública del Distrito Federal, en el ejercicio de las facultades que le son conferidas por los ordenamientos jurídicos, que tiene por objeto crear, transmitir, modificar, reconocer o extinguir una situación jurídica concreta, cuya finalidad es la satisfacción del interés general.” [...]

Asimismo, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la tesis I.4o.A.341 A, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XV, Marzo de 2002, página 1284, ha sustentado que el concepto de acto administrativo, consistente en lo siguiente:

“ACTO ADMINISTRATIVO. CONCEPTO.

La actividad administrativa del Estado se desarrolla a través de las funciones de policía, fomento y prestación de servicios públicos, lo cual requiere que la administración exteriorice su voluntad luego de cumplir los requisitos y procedimientos determinados en los ordenamientos jurídicos respectivos. El acto administrativo es el medio por el cual se exterioriza esa voluntad y puede conceptuarse como el acto jurídico unilateral que declara la voluntad de un órgano del Estado en ejercicio de la potestad administrativa y crea situaciones jurídicas conducentes a satisfacer las necesidades de la colectividad.

Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito

Revisión fiscal 1603/2001. Contralor Interno en la Procuraduría General de la República y otra autoridad. 12 de diciembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.”

Por lo anterior, sólo nos queda reiterar que el acto administrativo es entendido como una manifestación de voluntad unilateral, por parte de un órgano de la autoridad administrativa competente en ejercicio de su potestad pública, con la finalidad de producir situaciones jurídicas conducentes a satisfacer el interés colectivo.

³⁶ María Diez Manuel, citado por Serra Rojas Andrés, Op. Cit., página 243.

2.2.- Elementos y requisitos del acto administrativo.

El acto administrativo, entendido como la manifestación de la voluntad de un órgano de la Administración Pública que crea, modifica o extingue situaciones jurídicas afectando o interviniendo en la esfera jurídica de los administrados, requiere de una serie de elementos y requisitos que le dan forma y validez.

La precisión de cuáles son los elementos y cuáles son requisitos del acto administrativo, es compleja y por la misma razón los diversos estudiosos del Derecho, no tienen un criterio uniforme al respecto, ya que algunos autores señalan que el acto administrativo solo contiene elementos, al contemplar en éstos a los requisitos, y otros, en realidad pocos, hacen una distinción entre elementos y requisitos, al mencionar que los elementos, se refieren a los componentes del acto, aquellas partes que lo integran o concurren a su formación, y como requisitos, el presupuesto necesario para que algo tenga existencia.

De conformidad con sus características, los elementos del acto administrativo pueden agruparse en subjetivos, objetivo y formales.

Elementos Subjetivos.

El elemento subjetivo se encuentra conformado por el órgano administrativo (llamado por algunos autores como el sujeto) que emite el acto, que en ejercicio de la función administrativa establece situaciones jurídicas, es decir, crea, modifica, transmite, reconoce, declara o extingue derechos y obligaciones, de manera individual y concreta, y con efectos jurídicos directos.

Para que tenga validez el acto administrativo, el sujeto que ejerce la función administrativa debe contar con dos elementos importantes: competencia y voluntad; en relación al primero, los órganos administrativos para su debida actuación deben contar con las facultades que el ordenamiento jurídico les confiere, la cual puede ser en razón de materia, grado, territorio, tiempo y cuantía; el segundo, es considerada como un impulso psíquico, un querer la intención, la actitud consciente y deseada, que se produce en el órgano administrativo, atendiendo a los elemento de juicio que se le aportaron o que se recabó en ejercicio de su función.

La competencia administrativa, ha sido definida como “[...] al poder dado a una persona pública o a sus órganos, para atender y resolver un negocio determinado”; por lo que un órgano administrativo competente, “[...] es aquel a quien la ley le otorga una facultad para conocer de asuntos determinados”, y por otra parte, considera a la autoridad como: “[...] toda persona revestida de poder propio de mando derivado del desempeño de una función pública, en la medida y límites que la ley establece”.³⁷

³⁷ Serra Rojas Andrés, Op. Cit., página. 260 .

Al mencionar la voluntad en el acto administrativo no se está haciendo referencia a su concepción clásica en el derecho privado, en tanto que en la voluntad administrativa no predomina la autonomía, en cuanto que ésta, al ser de tipo individualista, es contraria a la finalidad del interés público que se persigue con la voluntad de la administración.

El titular del órgano que emite una resolución es un funcionario, su voluntad como persona física debe estar exenta de vicios para poder expresar la voluntad de la administración, por lo tanto además de ser una persona capaz civilmente y de tener la condición legal de funcionario, su actuación debe estar exenta de error, dolo, violencia e intimidación.

Elementos Objetivos.

Los elementos objetivos del acto administrativo son el objeto, el motivo y el fin.

El objeto es la materia o contenido del acto; es decir, es aquello sobre lo que incide la declaración administrativa. En consecuencia, el objeto del acto administrativo está constituido por los derechos y obligaciones que el mismo establece, como pueden crear, transmitir, modificar o extinguir situaciones jurídicas individuales. Por ello, el objeto puede ser una cosa (que se expropia), una actividad (concesionar un servicio público), un status (nombramiento de un servidor público), etcétera.

El objeto del acto administrativo debe contener ciertos requisitos: ser lícito, posible y determinado o determinable. Es decir, que el contenido a que se refiere el acto sea real y pueda ser materia de la actuación de la administración y exprese de manera clara y precisa a fin de que el gobernado, a quien se dirige el acto, esté en aptitud de conocer plenamente su contenido.

El motivo, también llamado “presupuesto de hecho” y “causa” está constituido por, las circunstancias de hecho y de derecho que la autoridad toma en cuenta para emitir el acto; es decir, son los antecedentes que preceden y provocan el acto y por ello, se ha dicho que el motivo constituye la razón de ser del mismo.

Es conveniente señalar que no es lo mismo motivo que motivación, puesto que entre ambos existen diferencias, ya que ésta es la expresión que la autoridad hace del motivo de su acto, motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formule la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal, asimismo, cabe señalar que la motivación forma parte del elemento formal del acto.

El fin, es el propósito que se persigue con la emisión del acto, es “el para qué” de su emisión, que en materia administrativa siempre corresponde a la satisfacción del interés público. Su contenido se deriva de la voluntad del legislador expresada en la Ley.

Elemento Formal.

Este elemento formal que consiste en la forma, se encuentra integrado por la observancia del procedimiento prescrito para la elaboración del acto, su expresión por escrito y su comunicación a los interesados, en otras palabras, constituye la expresión material del acto, para el efecto de que pueda ser apreciada por los administrados.

La observancia del procedimiento es un aspecto muy importante para la integración de la voluntad administrativa, sobre todo con relación al respeto de los derechos del particular, por lo que si afectan sus defensas, procede la declaración de su nulidad.

La regla general es que sea de manera expresa y por escrito, aunque existen algunas excepciones que permiten la existencia de actos administrativos declarados por medio de otras formas de exteriorización, como son los actos expresados verbalmente, o por algunos signos o señales, los tácitos y los presuntos, en la actualidad por medios digitales.

En cuanto a la exteriorización del acto administrativo, debe cumplirse con los requisitos formales que la Ley establece.

Los medios de publicidad del acto administrativo consisten en formas reguladas por el ordenamiento jurídico a través de las cuales se hace del conocimiento de los gobernados la existencia de dichos actos, a fin de que puedan surtir sus efectos, puesto que cuando el acto no se ha dado del conocimiento del sujeto pasivo, y en algunos casos de los terceros, no produce efectos jurídicos, razón por la cual la falta de publicidad no afecta la validez del acto, sino su eficacia.

Como especies de publicidad existen la publicación y la notificación. La primera se refiere a que el acto debe hacerse del conocimiento de los administrados mediante publicación en el Diario Oficial, y la notificación, que es una forma de dar a conocer el acto de una manera concreta y no general como es el caso de la publicación.

Existen diversas formas de notificación de los actos administrativos regulados por la Ley, en materia fiscal y aduanera, lo establece el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que se realizarán en forma personal o por correo certificado o mensajes de datos con acuse de recibo, por documento digital, por correo ordinario o por telegrama, por estrados, por edictos y por instructivo, según sea el caso.

Por lo antes expuesto, identificamos como elemento subjetivo: al órgano administrativo (sujeto); como elemento objetivo; el contenido del acto de molestia, la expresión del motivo del acto y el fin que persigue con su emisión; y como elementos de forma: que el acto debe constar por escrito y haber seguido el procedimiento establecido por la Ley.

En resumen, los elementos que constituyen al acto jurídico administrativo son: sujeto, voluntad, objeto, motivo, fin y forma, que más adelante se precisaran.

Ahora bien, por lo que refiere a los requisitos del acto administrativo, consideramos que se encuentran señalados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Código Fiscal de la Federación y en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Así tenemos que el artículo 16 Constitucional, dispone textualmente en la parte que nos interesa, lo siguiente:

“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

...

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 cateos.

[...].”

Al respecto, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación dispone que los actos administrativos que deban notificarse deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

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

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

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

Asimismo, el artículo 43 del Código Federal Tributario señala que en una orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 del mismo ordenamiento, se deberá indicar:

I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificara al visitado.

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este código, las ordenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de ordenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.”

Únicamente mencionaremos que en relación a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, en su artículo 3º, establece de manera conjunta los elementos y requisitos del acto administrativo.

El requisito básico del acto administrativo es estar motivado y fundado en la ley y por autoridad competente, de lo contrario conduce a la arbitrariedad y al abuso.

2.2.1. Sujeto y voluntad.

El sujeto del acto administrativo es el órgano de la Administración Pública que en ejercicio de la función administrativa, externa de manera unilateral la voluntad estatal produciendo consecuencias jurídicas.

El sujeto está constituido por los órganos, individuales o colegiados, a quienes se encomienda el ejercicio de la función administrativa y sus titulares deben tener aptitud legal para ello, es decir, que el emisor del acto debe tener competencia que la Ley le asigne. Competencia considerada como el conjunto de facultades que un órgano puede legítimamente ejercer, para que el acto administrativo pueda considerarse legal.

La competencia es el límite de las facultades del titular del órgano que emite el acto, es decir, de una investidura legal que permite al funcionario o titular, que debe reunir ciertos requisitos, la realización o ejercicio de los actos administrativos, expresando la voluntad contenida en la Ley, pero no su propia voluntad o su interés personal.

El acto administrativo emana de una autoridad administrativa, autoridad es la persona revestida de mando, su carácter o representación emana de ser titular del órgano administrativo del Estado y tener facultad de decisión.

En virtud de lo anterior, debe ocurrirse al texto legal para saber a quién se le encomienda la realización de un acto administrativo.

El sujeto del acto administrativo para llevar a cabo el ejercicio de la función administrativa que le ha sido encomendada, deberá realizarlo a través de la manifestación de voluntad que es la exteriorización de dicho acto, es decir, la realización de lo querido, o de lo que se busca, pues todo acto jurídico se forma con una conducta voluntaria realizada dentro de las normas legales por el titular de una dependencia o entidad pública investida de funciones de interés social y debe estar exenta de error, dolo o violencia; el error, consiste en la discrepancia entre el acto y la realidad; dolo, es cualquier maquinación para producir un acto contrario a la Ley, y la violencia, es la coacción física o moral.

La voluntad debe ser espontánea y libre, realizarse dentro de las facultades del órgano, no tener vicios y expresarse en los términos previstos por la Ley.

2.2.2. Objeto, motivo y fin.

El objeto es la materia o contenido del acto, en lo que consiste la declaración de voluntad de un órgano de la Administración Pública, se trata de lo que se dispone, se ordena o se permite, el cuál debe ser determinado o determinable, posible y lícito.

El contenido del acto debe ser real y pueda ser materia de la actuación de la Administración de acuerdo a la Ley, que sea posible su realización y expresarse de manera clara y precisa para que el administrado, a quien va dirigido el acto, esté en condiciones de conocer plenamente su contenido. Por lo que el objeto del acto administrativo no contraríe ni perturbe el orden público; que no infrinja las normas jurídicas y que no sea incongruente con la función administrativa.

El motivo del acto es el antecedente que lo provoca, es la situación legal o de hecho prevista por la Ley como presupuesto necesario de la actividad administrativa, es decir, es la obligación de la autoridad administrativa de explicar los motivos de su decisión.

Íntimamente ligado con el concepto del motivo se encuentra el de la motivación; sin embargo son diferentes, puesto que esta última viene a ser el juicio que forma la autoridad al apreciar el motivo y al relacionarlo con la Ley aplicable.

Tanto el motivo como la motivación representan elementos que operan como garantías de la seguridad personal y real.

El fin o finalidad del acto es la meta que pretende alcanzar la Administración Pública en beneficio del interés general o bien común.

En la doctrina se han considerado diversas reglas, las cuales son las siguientes:

- a).- El agente no puede perseguir sino un fin de interés general.
- b).- El agente público no debe perseguir una finalidad en oposición con la Ley.
- c).- No basta que el fin sea lícito y de interés público, sino que entre en la competencia del agente que realiza el acto.
- d).- Aunado a lo anterior, debe perseguirse por medio de la Ley.

2.2.3. Forma

La forma constituye un elemento externo que viene a integrar el acto administrativo. En ella quedan comprendidos todos los requisitos de carácter extrínseco que la Ley señala como necesarios, para la expresión de la voluntad que genera la decisión administrativa, es decir, es la manera o modo de cómo se exterioriza o expresa la voluntad del órgano administrativo, o sea, el acto se plasma materialmente para que pueda darse a conocer al administrado y pueda percibirlo con sus sentidos.

La forma está constituida por las condiciones externas exigidas para la validez de un acto jurídico. Son los elementos externos que integran el acto administrativo, o modos de determinarse y manifestarse externamente la voluntad pública.

Se ha distinguido entre formalidad y forma en derecho administrativo. Las formalidades son los requisitos legales para que el acto se manifieste en cambio, la forma, que es parte de la formalidad, se refiere estrictamente al modo como debe acreditarse la voluntad administrativa que origina el acto.

Así es que cuando no se cumple con el requisito de la forma, el acto administrativo se vicia de nulidad, relativa o absoluta, según el caso.

Como lo señalamos anteriormente, la exteriorización del acto administrativo debe cumplirse con los requisitos formales que nuestro ordenamiento jurídico establece, tal como lo menciona el artículo 16 Constitucional, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación y 3º de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

En virtud de lo anterior, es de concluirse que el acto administrativo es una declaración unilateral, con carácter de ejecutorio y presunción de legalidad, tiene por objeto originar un efecto de derecho, esto es, imponer obligaciones a los administrados, basado en el principio de legalidad que otorga un poder limitado para realizar dichos actos e imprime a la actividad pública, la justificación de su ejercicio o sea la satisfacción del interés colectivo

Todo acto administrativo tiende mediata o inmediatamente a producir un efecto jurídico.

2.3. Efectos del acto administrativo.

Cuando el acto administrativo reúne todos sus elementos y requisitos para su formación, es considerado como un acto perfecto y por lo tanto tiene una existencia jurídica plena.

Para que el acto administrativo pueda producir todos sus efectos, es necesario que el mismo reúna sus elementos legales de validez y eficaz a través del procedimiento administrativo.

Es válido el acto 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 del interesado, a través de su notificación.

El acto puede ser válido pero no eficaz, situación que se podría presentar, cuando no ha sido notificado el interesado, cuando requiera de aprobación por otro órgano y ésta no se ha otorgado, y cuando está sujeto a plazo o a condición.

El acto administrativo surte sus efectos a partir de su expedición, siempre que no contenga alguna determinación que lo dilate, lo posponga o lo suspenda, como su

publicación, notificación, requerir de la aprobación del superior o estar sujeto a alguna modalidad o afecte algún interés particular anteriormente reconocido. En estos casos el acto no debe producir sus efectos hasta alcanzar su perfección jurídica.

Los efectos del acto administrativo consisten: en generar, modificar o extinguir una situación jurídica individual o condicionar para un caso particular el nacimiento, modificación o extinción de una situación jurídica general.

El efecto más importante del acto administrativo relacionado con los particulares, es que los derechos y obligaciones que engendra tienen un carácter personal e intransmisible.

Al adquirir fuerza obligatoria el acto administrativo ofrece estos caracteres: la presunción de legitimidad, la ejecutoriedad, la revocabilidad y la irretroactividad.

Los derechos y las obligaciones se generan por virtud del acto administrativo especial a favor o en contra de determinada persona y en atención a su situación particular. De donde se desprende que dichos derechos y obligaciones, tienen en principio, un carácter personal e intrasmisible, y por tanto sólo puede ser ejercido o cumplido por la persona a la cual el acto se refiere.

Los actos administrativos sí son capaces de modificar el patrimonio de los particulares, en ese sentido, salvo determinación expresa en la Ley administrativa correspondiente, ese derecho público administrativo puede considerarse como un bien que se agrega al patrimonio del particular, pero en otros supuestos, puede ocurrir lo contrario.

De tal manera que, cuando se realiza un acto administrativo, éste es oponible a todos siempre que observe aquel respeto o cumpla con los requisitos legales establecidos para afectar el derecho. Lo cual, en otras palabras, quiere decir que el acto administrativo no puede violar derechos anteriores creados por otro acto administrativo o por un título de derecho público o de derecho privado.

2.4. Ejecución del acto administrativo.

La ejecución del acto administrativo se refiere a su cumplimiento conforme a lo señalado en el propio documento que lo contiene, para ello la Administración Pública cuenta con los medios efectivos o coercitivos que permiten su culminación legal.

La ejecución puede cumplirse voluntariamente por los particulares destinatarios o en su defecto, es forzada mediante el empleo de la fuerza pública a cargo del Estado a través de los procedimientos legales.

La ejecutoriedad es la facultad de la Administración Pública para realizar los actos que de ella misma emanan, y la ejecutividad del acto administrativo expresa un acto que debe producir todos sus efectos, es decir, que debe ser ejecutado.

Cuando se trata de resoluciones administrativas dictadas dentro de la esfera del derecho público, la solución doctrinal es contraria a la que preside en la vida civil, y consiste, por lo tanto, en admitir que la Administración está capacitada para proceder en forma directa, esto es, sin intervención de los tribunales, a la ejecución de sus propias resoluciones.

Esta posibilidad de acción directa constituye lo que en la doctrina se conoce con el nombre de carácter ejecutorio de las resoluciones administrativas y se funda en la necesidad de que las atribuciones del Estado, que la Legislación positiva ordena se realicen en forma administrativa no estén sujetas a las trabas y dilaciones que significarían la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial.

En términos generales y desde el punto de vista constitucional es perfectamente admisible el reconocimiento de la acción directa de la autoridad administrativa, para ejecutar sus decisiones sin necesidad de que intervenga la autoridad judicial, en nuestro régimen legal, la facultad de la Administración para ejecutar sus resoluciones sin intervención de ningún otro poder encuentra su origen y fundamento en el artículo 89, fracción I de la Constitución, ya que en ella se otorga al Ejecutivo la facultad de ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión y como esa ejecución se realiza por medio de los actos administrativos, es natural que entienda que el propio poder es competente para imponer el cumplimiento de los mismos

La ejecución forzosa no es el único medio legal para obtener el cumplimiento de las resoluciones administrativas, ni en muchos casos es ella posible, como ocurre cuando el acto impone al particular una prestación personal, es decir, una obligación en la que el sujeto pasivo no puede ser sustituido

Para estos casos, los medios de ejecución tienen que ser forzosamente indirectos, ya que ellos tenderán a provocar al obligado a cumplir su obligación. Estos medios indirectos pueden reducirse a las penas personales o pecuniarias que siguen el apercibimiento que hace la autoridad al exigir el cumplimiento

Los medios coactivos tienen un carácter administrativo y se distinguen claramente por su finalidad de las sanciones que la Ley penal establece para el caso de desobediencia a un mandato legítimo de la autoridad, puesto que esta última clase de sanciones sólo propone castigar la desobediencia, en tanto que las primeras tienden a lograr la ejecución, a vencer la resistencia del obligado.

2.5. Extinción del acto administrativo.

La extinción de los actos administrativos se refiere a la forma o manera en que éstos dejan de tener sus efectos en una relación jurídica, es decir, que la vida jurídica del acto administrativo desaparece, se pierde o se extingue por diversas razones.

Los actos administrativos pueden desaparecer del mundo jurídico, como puede ser que el plazo para que se haya establecido para la existencia del mismo se haya concluido, por lo que sólo con el transcurso del tiempo el acto se extingue.

De igual manera, se puede extinguir con la terminación del objeto materia del acto, ya que al no existir el objeto en razón del cual se manifestó, la existencia de éste no se justifica, como sucede con una concesión para la explotación de un bien que ya se ha agotado.

Asimismo, tenemos otras formas de extinción, como son:

Revocación Administrativa.- No es un medio de impugnación en contra de los actos administrativos, sino que es un instrumento legal del órgano administrativo para dejar sin efectos, en forma parcial o total un acto administrativo, es decir, es la decisión completamente unilateral por parte de la autoridad que lo emitió, para lo cual realiza un nuevo acto administrativo para extinguir otro anterior válido y eficaz, por diversas razones, como de interés público, de oportunidad, técnicas, etcétera.

Rescisión administrativa.- Consiste en la facultad que tienen las partes en ese acto jurídico bilateral en resolver o dar por terminadas sus obligaciones, en caso de incumplimiento de una de ellas. Esta modalidad de extinción únicamente opera en actos administrativos que revisten el carácter de contratos o convenios.

Prescripción.- Es la extinción de las obligaciones y los derechos o la adquisición de éstos últimos por el simple transcurso del tiempo, por lo que los actos administrativos prescribirán de acuerdo con lo que se establezca en las Leyes respectivas.

En el caso de materia fiscal, la obligación o derecho del contribuyente se extinguen, cuando éstos no sean exigibles dentro del plazo que marca el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación. Así tenemos, que es el medio de extinción de la obligación de dar a cargo del contribuyente y la extinción de la obligación a favor del fisco a devolver las cantidades a favor de los contribuyentes. Por otra parte, es la extinción del derecho que tiene el contribuyente a solicitar la devolución de saldos a su favor y la extinción del derecho que tiene el fisco de exigir los créditos fiscales a cargo del contribuyente, es decir, dicha figura puede operar a favor o en contra de ambos sujetos de la relación tributaria.

Caducidad.- Es la pérdida de un derecho por falta de actividad dentro de un lapso que fija la Ley para su ejercicio, es decir, por la falta de cumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley o en el acto administrativo, para que se genere o preserve un Derecho, que no es más que la extinción del ejercicio de facultades de una autoridad o la pérdida de derechos del gobernado.

En materia fiscal, tenemos regulada la caducidad de las facultades fiscales cuando éstas no se ejercitaron para comprobar el nacimiento de una obligación fiscal, no se determinaron cantidades líquidas ni se impusieron sanciones por infracciones a las Leyes fiscales conducentes, según lo establece el artículo 67 del Código Tributario Federal.

Término y condición.- El acto administrativo puede estar sujeto a términos o a condición para que surta sus efectos. El primero de ellos, es un acontecimiento futuro

de realización cierta del que depende se realicen o se extingan los efectos de un acto jurídico (prescripción); y por el segundo, también es un acontecimiento futuro, pero de realización incierta, del que se hace depender el nacimiento o la extinción de una obligación o de un derecho, (otorgar una concesión a la terminación de una autopista).

Renuncia de derechos.- El interesado desiste de los beneficios que contienen a su favor, a través de la manifestación unilateral en la que expresa su voluntad de ya no seguir ejercitando ese derecho, por conveniencia personal, material, financiero, etcétera; siempre y cuando no se hayan realizado aún los actos administrativos, que sea factible renuncia a ellos, y la renuncia sea por escrito ante autoridad competente, quien resolverá lo conducente.

Irregularidad e ineficiencia del acto administrativo.- Son defectos o vicios de un acto administrativo, al carecer de uno de sus elementos o requisitos, o ser éstos inadecuados, estaremos en presencia de un acto ineficaz, que se refiere a la falta de realización de un acto, es decir, el no producir los efectos para el cual fue creado, y por consiguiente se declararía su nulidad.

Extinción por decisiones dictadas en recursos administrativos o en un proceso ante tribunales administrativos y federales en materia de amparo.- Resoluciones o sentencias que dictan las autoridades competentes para ello, en las que determinan la anulación de los actos administrativos, cuando éstos son impugnados por los particulares o por las propias autoridades, a través de los medios legales de impugnación respectivos.

En relación a lo anterior, el artículo 11 de la Ley Federal de Procedimientos Administrativos, establece al respecto:

“Artículo 11.- El acto administrativo de carácter individual se extingue de pleno derecho, por las siguientes causas:
I.- Cumplimiento de su finalidad;
II.- Expiración del Plazo;
III.- Cuando la formación del acto administrativo esté sujeto a una condición o término suspensivo y éste no se realiza dentro del plazo señalado en el propio acto;
IV.- Acaecimiento de una condición resolutoria;
V.- Renuncia del interesado, cuando el acto hubiere sido dictado en exclusivo beneficio de éste y no sea en perjuicio del interés público;
VI.- Por revocación, cuando así lo exija el interés público, de acuerdo con la ley de la materia.”

Como se puede observar de lo anterior, el artículo en comento acoge prácticamente en su totalidad las formas de extinción de los actos administrativos, considerados por la doctrina.

CAPITULO TERCERO

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

3.1.- Proceso y Procedimiento. Conceptos.

En la doctrina, diversos autores que se han dedicado al estudio de este tema, señalan que los términos proceso y procedimiento se empleaban con frecuencia como sinónimos o intercambiables, quizás por su etimología común “de procedere”, que significa avanzar, marchar hacia adelante o porque ambos conceptos coinciden por su dinamismo; sin embargo, en la actualidad se ha establecido que existe diferencia entre ellos, partiendo de que si bien todo proceso requiere para su desarrollo un procedimiento, no todo procedimiento es un proceso.

Así tenemos, referente al Proceso, lo siguiente:

Existe una variedad de opiniones sobre el concepto de Proceso, entre las que, lo han definido como “[...] toda instancia ante el juez o tribunal sobre una diferencia entre dos o más partes, es decir, indica un conjunto de actos jurídicos coordinados encaminados a la satisfacción de la pretensión planteada”.³⁸

Para otros, lo conceptúan como “[...] el conjunto de actos realizados conforme a determinadas normas, que tienen unidad entre sí y buscan una finalidad, que es la resolución de un conflicto.”³⁹

Asimismo, se señala que “El órgano jurisdiccional y quienes acuden ante él desarrollan una actuación preliminar al dictado de un fallo con el objetivo antes indicado de resolver la controversia planteada. Al conjunto de todos esos actos es a lo que se le denomina proceso”, en otras palabras, “[...] es el desarrollo regulado por la ley de todos los actos concatenados cuyo objetivo es que se diga el derecho a favor de quien tenga la razón total o parcial.”⁴⁰

De tal forma, que el proceso lo podemos considerar como el conjunto o serie de actos jurídicos concatenados en base a determinadas normas, con el propósito o finalidad de solucionar una controversia planteada por las partes ante un órgano jurisdiccional, mediante la sentencia.

Por lo que se refiere al Procedimiento, tenemos:

“El procedimiento se le ha considerado con un carácter formal, constitutivo de cada una de las fases o etapas en que se desenvuelve progresivamente el proceso”, aduciendo que tanto el proceso como el procedimiento son formas de actuación de los órganos públicos.⁴¹

³⁸ Serra Rojas, Andrés, Op. Cit. página 285.

³⁹ Acosta Romero Miguel, Op. Cit. página 913.

⁴⁰ Arellano García Carlos, Teoría General del Proceso, edición 13ª, editorial Porrúa, México, 2004, página 3.

⁴¹ Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Elementos de Derecho Administrativo, edición 2ª, editorial Limusa, México, 2004, página 199.

Así tenemos, que el procedimiento “[...] es el conjunto de trámites realizados para llegar a la elaboración del acto administrativo o a la solución de un proceso.”⁴²

Por otro lado, lo definen como “el conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos.”⁴³

Por último, se señala que “El procedimiento es el modo como va desenvolviéndose el proceso, los trámites a que está sujeto, la manera de sustanciarlo, que puede ser ordinaria, sumaria, sumarísima, breve o dilatada, escrita o verbal, con una o varias instancias, con periodo de prueba o sin él, y así sucesivamente.”⁴⁴

En consideración a lo anterior, el procedimiento es el conjunto de actos formales y trámites que se constituyen en fases o etapas, regulados por el derecho, cuyo apego a las mismas tanto por la autoridad como los sujetos que intervienen, hacen efectivo el ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones que corresponden a las partes dentro de las diversas relaciones jurídicas que pueden existir entre ellos, en otras palabras, la manera como la Ley regula las actividades procesales, la forma o el rito a que éstas deben sujetarse.

3.2.- Procedimiento Administrativo. Concepto.

El Estado realiza sus funciones a través de sus órganos, mediante diversos actos que constituyen la expresión de la voluntad. La función legislativa, se exterioriza con actos que se concretan en la creación, modificación o derogación de la Ley; la función jurisdiccional, con la actuación de los órganos de este poder, fundamentalmente tendientes a resolver controversias; y la función administrativa, se manifiesta con la emisión de actos concretos que afectan la esfera jurídica de los particulares.

El ejercicio de la función administrativa en particular, se encuentra sujeto al cumplimiento de requisitos que, al estar previstos en la Constitución Federal, se traducen en garantías del gobernado, y al mismo tiempo representan limitaciones a la actuación de la autoridad.

Partiendo de lo anterior, se considera que el procedimiento administrativo es un conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo, es lo que constituye el procedimiento.

Asimismo, se le identifica como la forma de realizar una serie de actuaciones dirigidas a la manifestación de un pronunciamiento que corresponde a una autoridad administrativa.

⁴² Serra Rojas Andrés, Op. Cit. página 285.

⁴³ De Pina Rafael y De Pina Vara Rafael, Diccionario de Derecho, edición 26ª, editorial Porrúa, México, 1998, página 420.

⁴⁴ Pallares Eduardo, citado por Arellano García Carlos, Op. Cit. página 4.

Tal y como se menciona en la doctrina, al referirlo como: “El procedimiento administrativo constituye la forma de expresión de la función administrativa. A través de él se prepara, forma, produce o ejecuta el acto que contiene la voluntad administrativa.”⁴⁵

Por ende, el procedimiento administrativo es considerado como un instrumento formal, necesario para la realización de los actos de la administración, ya que él mismo es quien le otorgará la condición de validez a éstos, toda vez que de no seguirse las formalidades previstas por el ordenamiento legal, el acto que se produzca estará afectado de ilegalidad por vicios de procedimiento.

En ese sentido, y sobre lo particular el procedimiento administrativo constituye una garantía de eficacia, toda vez que la Administración debe dictar sus actos conforme a Derecho, a fin de mantener el imperio de la legalidad y justicia, y brindar certeza a los gobernados.

Así también, el procedimiento administrativo es de carácter bilateral, ya que viene a constituir un instrumento regulador de la relación jurídico-administrativa, en tanto que vincula a las partes que en él intervienen (autoridad-gobernado), a través del cual se establecen derechos, obligaciones y cargas, en las distintas fases cronológicas en las que se desenvuelve hasta concluir con la decisión final.

El procedimiento administrativo está constituido por un conjunto de trámites y formalidades ordenados y metodizados en las Leyes administrativas, que determinan los requisitos previos que preceden al acto administrativo, como su antecedente y su fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condiciona su validez, así como el tiempo para la realización de un fin.

Efectivamente, el procedimiento administrativo es el conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo, de la misma manera que las vías de producción del acto legislativo y de la sentencia judicial forman respectivamente el procedimiento legislativo y procedimiento judicial.

El acto administrativo requiere normalmente para su formación, “[] estar precedido por una serie de formalidades y otros actos intermedios que dan al actor del propio acto la ilustración e información necesarias para guiar su decisión al mismo tiempo que constituyen una garantía de que la resolución se dicte, no de un modo arbitrario, sino de acuerdo con las normas legales”.⁴⁶

Por lo anterior, opinamos que el procedimiento administrativo es el conjunto de actos y formalidades ordenados y metodizados en las Leyes administrativas que determinan los requisitos previos que preceden para la creación del acto administrativo, en forma unilateral por parte de los órganos administrativos; pero dada la pretensión

⁴⁵ Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Compendio de Derecho Administrativo, Primer curso, edición 7ª, editorial Porrúa, México, 2005, página 228.

⁴⁶ Fraga Gabino, Derecho Administrativo, edición 44ª, editorial Porrúa, México, 2005, páginas 254 y 255.

de la administración para dictar sus actos conforme a derecho, a fin de mantener la legalidad y justicia en el ejercicio de la función administrativa, el procedimiento administrativo también debe considerarse con un carácter bilateral, al constituir un instrumento regulador de la relación jurídico-administrativa, al vincular a las partes que en él intervienen administración-administrado, a través del cual se establecen derechos, obligaciones y cargas, en las distintas fases cronológicas en las que se desenvuelven hasta concluir con la decisión final.

En ese sentido se contempla al procedimiento administrativo, “[...] como el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración. Quedan incluidos: procedimiento de producción, ejecución, autocontrol, impugnación de los actos administrativos y todos aquellos cuya intervención se traduce en dar definitividad a la conducta administrativa”.⁴⁷

Asimismo, se estima que “procedimiento administrativo es todo el conjunto de actos señalados en la Ley, para la producción del acto administrativo (procedimiento previo), así como la ejecución voluntaria y la ejecución forzosa, ya sean internas o externas”.⁴⁸

Finalmente, criterio que compartimos, “el procedimiento administrativo está conformado por un conjunto de trámites y formalidades - ordenados y metodizados en las leyes administrativas, que determinan los requisitos previos que preceden al acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condiciona su validez, al mismo tiempo que para la realización de un fin. Esas formalidades representan una garantía para los administrados para evitar arbitrariedades y obtener un resultado determinado, asegurando el interés general.”⁴⁹

Ahora bien, creemos conveniente mencionar ciertos elementos que deben tener en cuenta para la sistematización del procedimiento administrativo.

En primer término, ese procedimiento debe ser el resultado de la conciliación de los dos intereses fundamentales que juegan en la actividad administrativa estatal: por una parte, el interés público que reclama el inmediato cumplimiento de las Leyes, exige normalmente que el procedimiento se inicie de oficio y que él permita dictar las resoluciones respectivas con el mínimo de formalidades indispensables para la conservación del buen orden administrativo, el pleno conocimiento del caso y el apego a la Ley. Por otra parte, el interés privado, exige que la autoridad se limite de formalidades que permitan al administrado conocer y defender oportunamente su situación jurídica para evitar que sea sacrificado en forma ilegal o arbitraria.

⁴⁷ Nava Negrete Alfonso, Derecho Administrativo Mexicano, edición 3ª, editorial Fondo de Cultura Económica, México, 2007, página 548.

⁴⁸ Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, primer curso, edición 17ª, editorial Porrúa, México, 2004, página 913.

⁴⁹ Serra Rojas Andrés, citado por Sánchez Gómez Narciso, Primer Curso de Derecho Administrativo, edición 3ª, editorial Porrúa, México, 2003, página 364.

En segundo término, el procedimiento debe comprender la regulación de las formalidades para la formación, ejecución y revisión dentro de la esfera administrativa de los actos de administración, así como las normas para la presentación, tramitación y resolución de las impugnaciones que se dirijan contra esos actos cuando sean definitivos por no ser susceptibles de revisión por órganos de la Administración activa, lo cual significa que la Ley debe regular el procedimiento que se denomina procedimiento administrativo simplemente, o procedimiento de la Administración activa, y el procedimiento llamado procedimiento contencioso administrativo o de justicia administrativa

En tercer término, la irregularidad o incumplimiento de las formalidades y trámites de procedimiento exige consideración muy variada que puede ir de la simple aplicación de sanciones disciplinarias cuando se omiten algunas de las medidas de orden interno, encaminadas a mantener el buen orden administrativo, hasta la nulidad misma del acto administrativo cuando en su formación no se han seguido las normas establecidas para garantía de los derechos de los particulares, tal como se previene en el Código Fiscal de la Federación.

En ese orden de ideas, en términos del artículo 14 Constitucional, el procedimiento administrativo debe cumplir con las formalidades esenciales para satisfacer las exigencias del precepto constitucional, como lo veremos más adelante, para lo cual debe reunir los siguientes requisitos fundamentales: 1°.- El afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento, del contenido de la cuestión que va a debatirse y de las consecuencias que se producirán en caso de prosperar la acción intentada y que se le dé oportunidad de presentar sus defensas; 2°.-Se organice un sistema de comprobación en forma tal que quien sostenga una cosa la demuestre, y quien sostenga la contraria pueda también comprobar su veracidad; 3°.- Cuando se agote la tramitación, se dé oportunidad a los interesados para presentar alegaciones, y 4°.- El procedimiento concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas y que, al mismo tiempo, fije la forma de cumplirse.

Todo procedimiento, y por ende el fiscal, se integra por actos de trámite y actos definitivos o resoluciones definitivas, cuya diferencia consiste en que el primero es un acto de impulso en el procedimiento y el segundo, es el acto que pone fin al procedimiento y resuelve el asunto correspondiente. Igualmente, en todo procedimiento, el fiscal incluido, debe haber tres momentos.

a) Expositivo. Es el momento de iniciación en el que se informa a la parte o partes involucradas sobre la materia del propio procedimiento, o bien, en el que se plantea la pretensión y, en su caso, se fija la litis cuando se trata de una controversia.

b) Probatorio. Es el momento en el que se deben aportar los elementos de convicción y, en su caso, los alegatos.

c) Decisorio. Es el momento en el que se pone fin al procedimiento al resolver el asunto correspondiente.

El procedimiento fiscal tiene dos fases: la oficiosa y la contenciosa. La fase oficiosa del procedimiento se caracteriza por estar regida por el principio de oficiosidad, consistente en que a la autoridad le corresponde la carga del impulso del procedimiento a través de todos sus pasos, sin que tenga que esperar a que el particular tome la iniciativa, salvo el caso en que se plantea a la autoridad una consulta sobre la aplicación de la Ley a un caso concreto, en que por excepción el procedimiento se inicia a petición de particular, pero sin que se desvirtúe la oficiosidad del procedimiento porque una vez planteada la consulta corresponde a la autoridad practicar todas las diligencias necesarias para llegar al acto decisorio en el cual aplica o marca cuál debe ser la aplicación de la Ley al caso concreto.

Esta fase del procedimiento tributario es esencialmente oficiosa porque procura fundamentalmente el interés público, por la necesidad de obtener los ingresos necesarios para satisfacer los gastos públicos.

A esta fase del procedimiento asimilamos todos los actos que realiza el contribuyente para dar cumplimiento voluntario y espontáneo a sus obligaciones fiscales, tanto las sustantivas como las formales.

Entendemos por fase oficiosa del procedimiento fiscal la serie de actos jurídicos que realiza el fisco por propia iniciativa y que determinan su voluntad al decidir sobre la aplicación de la Ley tributaria a un caso concreto, así como los actos jurídicos que realiza el contribuyente por propia iniciativa para cumplir con sus obligaciones fiscales. El procedimiento fiscal oficioso por su contenido o finalidad puede ser de simple tramitación, cuando desemboca en la decisión administrativa sobre la existencia o inexistencia de una obligación fiscal sustantiva o formal o cuando se trata del cumplimiento del contribuyente con sus obligaciones fiscales; de ejecución, cuando desemboca en el cumplimiento forzoso del sujeto pasivo con su obligación; y de sanción, cuando desemboca en el castigo de los ilícitos fiscales.

En cuanto a la fase contenciosa del procedimiento, ésta se caracteriza por estar regida por el principio dispositivo que consiste, básicamente, en que corresponde al afectado iniciar e impulsar el procedimiento, estando impedida la autoridad para actuar de oficio, salvo casos excepcionales señalados en la Ley.

Esta fase del procedimiento, es esencialmente dispositiva porque el interés que procura es fundamentalmente el interés particular.

Entendemos por fase contenciosa del procedimiento fiscal, la serie de actos jurídicos conforme a los cuales se impugna un acto del fisco federal, cuando hay oposición legítima entre el interés público y el privado y que finaliza con la resolución de la controversia. Esta fase abarca el recurso administrativo, el juicio de nulidad y el juicio de amparo y su finalidad es el control de la legalidad de los actos del Estado en materia fiscal.

Nos encontramos frente a una materia que es administrativa por naturaleza y tributaria por calificación.

3.3.- Principios del Procedimiento Administrativo.

En todo procedimiento, existen ciertos principios que lo regulan, ya que son pautas directrices que definen su esencia y justifican su existencia, permitiendo explicar, más allá de las regulaciones procesales dogmáticas, el porqué y el para qué del mismo. En este caso, nos hemos inclinado, por subdivisión en principios sustanciales y formales.

Principios sustanciales.- Son aquellos de jerarquía constitucional, preexistentes, que justifican la finalidad primaria del procedimiento administrativo, pues a través de ellos se garantiza la participación de los administrados en la formación de la voluntad administrativa y en la tutela de la defensa de la propia legalidad, entre los cuales se encuentran: Legalidad, Defensa, Economía, y Publicidad.

A. Legalidad.- La Administración Pública no puede realizar actos a su capricho o de manera arbitraria, pues sólo puede hacer lo que le autorice el ordenamiento jurídico, estando integrado por cuatro aspectos:

1.- Normatividad jurídica, toda actividad administrativa debe sustentarse en normas jurídicas, sea Constitucional, Ley, Reglamento, etcétera.

2.- Jerarquía normativa, en nuestro sistema jurídico se encuentra la ordenación jerárquica de las normas, es decir, que la de menor jerarquía obtiene su validez de una norma superior que a su vez se apoya de otra de mayor autoridad, hasta llegar a la norma superior que es la Constitución, por lo que ninguna norma o acto emanado de un órgano inferior podrá dejar sin efecto lo dispuesto por otra de mayor jerarquía.

3.- Igualdad jurídica, la actuación de la Administración Pública no debe establecer excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que en igualdad de condiciones se concede a otros, esto es, dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, para así cumplir el propósito de hacer a todos iguales ante la Ley.

4.- Razonabilidad, la Administración en su actuar debe verificar los hechos y valorarlos de manera objetiva, a manera de que dentro de un grado de discrecionalidad determinar aquello que sea justo y equitativo para los gobernados, es decir, que se encuentre justificado en preceptos jurídicos, hechos, conductas y circunstancias que lo originen.

B. Defensa.- En su esencia establece que todo administrado debe tener la oportunidad de ser oído en el transcurso de un procedimiento administrativo que de cualquier modo lo involucre, afectando sus derechos subjetivos o intereses legítimos, para que pueda ser escuchado en defensa propia mediante la presentación de sus razones, argumentos o alegaciones que tenga a su favor, así como el ofrecer pruebas y ser presentadas en tiempo y forma ante la autoridad administrativa correspondiente y alcanzar una decisión fundada en derecho en donde hayan tomado en cuenta todos sus argumentos, pruebas y alegatos, para que de esta forma se revoque, modifique o se deje sin efecto el procedimiento que resulte ilegal o nulo.

Este principio debe ser observado por el Poder Legislativo para que todas las Leyes que expida se contemple un procedimiento que proteja la libertad, la propiedad, posesiones o derechos de los gobernados y así las autoridades administrativas para que al ejecutar dichas Leyes no actúen en forma arbitraria, excesiva o perjudicial en contra de los particulares para privarlos de sus intereses personales. Por lo que este principio tiene rango Constitucional, tal y como es observable en el segundo párrafo del artículo 14 de nuestra Carta Magna, y que veremos más adelante a detalle.

C. Economía.- Implica que la tramitación del procedimiento debe ser gratuita y obtener de las autoridades administrativas sus decisiones en el menor tiempo posible, por lo que no debe estar sujeto al pago de costas ni gravado con contribuciones, derechos o cualquier otra erogación que el gobernado tenga que hacer a la Administración Pública por su tramitación, como lo contempla el artículo 17 Constitucional, al establecer que la garantía de administración de justicia, los tribunales están expeditos para administrarla gratuitamente.

D. Publicidad.- Implica el leal conocimiento de las actuaciones administrativas, es decir, que todos los procedimientos administrativos se les deben dar la suficiente difusión a favor de sus destinatarios con el objeto de que conozcan oportunamente su evolución y sus resultados, ya que sólo así pueden surtir sus efectos jurídicos.

Principios formales.- Son aquellos de jerarquía normativa secundaria legal y reglamentaria, que coadyuvan al cumplimiento de los principios sustanciales, como son: oficiosidad, informalidad, eficacia, celeridad, buena fe e indubio pro action.

A.- Oficiosidad.-Consiste en que los órganos administrativos deben dirigir e impulsar el procedimiento, y ordenar la práctica de actuaciones necesarias para el esclarecimiento y resolución de los asuntos que le han sido sometido a su consideración.

En todo procedimiento que se hubiere iniciado a petición de parte o de oficio, la autoridad administrativa está obligada a su impulso; no obstante, que la mayoría de los procedimientos son iniciados a petición de parte, el impulso del mismo está a cargo de la Administración, ya que los particulares apresuran, pero no disponen su tramitación.

B.- Informalidad o sencillez a favor del administrado.- Significa que el procedimiento administrativo debe estar exento de formalismos no esenciales, trámites difíciles o complicados que provocan retraso, negligencia o torpeza en su desarrollo, pues no se puede concebir un cúmulo de obstáculos que ha de salvar el particular para conseguir el reconocimiento de sus derechos. El excesivo formulismo puede diluir los intereses del particular y entorpecer la marcha de la Administración Pública, por el contrario un procedimiento moderado conduce a una actividad administrativa dinámica, rápida y eficaz en el logro de la satisfacción de necesidades colectivas.

C.- Eficacia.- Es la obtención de los mejores efectos de la actuación administrativa en razón de la economía procesal, simplicidad, técnica y rapidez en la actuación.

D.- Celeridad.-Es aquel que recomienda que los procedimientos administrativos sean rápidos, de modo que a la brevedad posible se llegue a una resolución fundada en derecho, que ponga fin al caso suscitado o resuelva la pretensión del administrado.

E.- Buena Fe.- Consiste en que la actuación administrativa de los órganos administrativos como los particulares no deberá utilizar artificios o artimañas, sea por acción o por omisión, que lleven al engaño o error al gobernado, lo que ocasionará una indebida motivación del acto.

F.- Indubio pro action.- La actuación de los órganos administrativos debe estar encaminada a la interpretación más favorable al derecho de acción del particular.

3.4.- Formalidades esenciales del Procedimiento.

No obstante, que hemos hecho referencia a diversos principios del acto administrativo, entre los que se mencionaron el de legalidad y de audiencia, para nuestro tema es de gran importancia abundar sobre ciertas garantías Constitucionales que deben contemplar todo tipo de procedimiento, las cuales consideramos incluirlas como formalidades esenciales.

En todo procedimiento administrativo, la autoridad responsable debe cumplir con las formalidades esenciales que lo rigen, entendiéndose éstas como aquellas que otorgue cada Ley o cada reglamento al particular, en relación a los actos que le afecten, para así garantizar la eficiencia, el respeto y la operancia de las Leyes aplicables a cada acto administrativo.

Dichas formalidades esenciales consisten en reunir los requisitos mínimos que establezca la Ley o reglamento, en la materia de que se trate para que se pueda realizar el acto respectivo, en virtud de la enorme diversidad de procedimientos que existen en la Administración; entendiéndose por formalidad esencial, todo acto necesario e indispensable establecido por la Ley, previamente a un acto de decisión, para que se conforme regularmente, el cual es indispensable que se notifique para que surta sus efectos legales correspondientes. (crear, modificar, transmitir y extinguir derechos y obligaciones).

Se ha mencionado que al tratarse de actos en los que no se afecten los intereses de los particulares, puede no haber la necesidad de una formalidad del procedimiento, (actos de gestión), siempre y cuando los actos se ajusten al principio de legalidad; sin embargo, tratándose de actos que afecten los intereses del particular, deben establecerse las formalidades mínimos indispensables para evitar el desconocimiento o la afectación arbitraria de sus derechos.

Lo anterior se patentiza, con lo que señala el artículo 14, segundo párrafo y el diverso 16, primer párrafo de nuestra Constitución Política Federal, al mencionar el primero de ellos, que nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente

establecidos, en el que se cumplan las **formalidades esenciales del procedimiento** y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho. Por lo que se refiere al artículo 16, primera parte, establece que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, **que funde y motive la causa legal del procedimiento**.

En primer término, podemos interpretar literal y tradicionalmente que el segundo párrafo del artículo 14 de la Ley Fundamental, se refiere que únicamente la autoridad judicial, a través de los tribunales y mediante un procedimiento, ambos previamente establecidos, puede privar a un individuo de la libertad, de sus propiedades, posesiones o derechos; sin embargo, en forma gradual la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha llegado a la conclusión de que las autoridades administrativas no sólo deben respetar la garantía de legalidad sino también la garantía de audiencia, en un juicio ante tribunales, sino también mediante un procedimiento tramitado ante ellas mismas, debiendo cumplir con las formalidades de dicho procedimiento, que deberá estar en una Ley expedida con anterioridad al hecho que generó el acto en controversia.

La idea de nuestra Constitución, es que en todo procedimiento que sigan las autoridades y que lleguen a privar determinados derechos a particulares, se tenga antes de la privación, la posibilidad de ser oído y la posibilidad de presentar las defensas que consideren adecuadas.

En ese sentido, en materia de contribuciones de tipo federal, el Código Fiscal de la Federación y la Ley Aduanera respetan el Derecho Constitucional que consagra el artículo 14 de la Ley Fundamental y que es la garantía de audiencia, pues ambos contienen procedimientos específicos en caso de que las autoridades administrativas hacendarias hagan uso de sus facultades de comprobación en sus respectivas materias.

Por su parte, el artículo 16, en la parte conducente que nos interesa, señala que todo acto de molestia debe respetar la garantía de legalidad, al motivar y fundamentar debidamente sus actuaciones.

En relación a lo anterior, se puede considerar que algunas de las formalidades esenciales del procedimiento administrativo, serían: Que todas las actuaciones se realicen por escrito; debidamente fundadas y motivadas; que estén dentro de su competencia legal; que todo particular afectado o destinatario de un acto administrativo tenga conocimiento en forma oportuna de la iniciación y culminación del procedimiento respectivo y que tenga la oportunidad de ser escuchado en su defensa; que el administrado tenga la posibilidad de ofrecer pruebas y sean desahogadas conforme a derecho; que el interesado tenga la oportunidad de exponer sus argumentos para oponerse al acto de privación, es decir, presentar alegatos; que el procedimiento concluya con una resolución que decida sobre la cuestión planteada.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia y Tribunales Colegiados de Circuito, emitieron jurisprudencia y tesis respectivamente, en los siguientes términos:

“FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.

La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga "se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento". Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado.”

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, Tomo II, Diciembre de 1995, Tesis: P./J. 47/95, página 133, materia: Constitucional, Común.”

“FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SU PREVISIÓN CONSTITUCIONAL NO CAMBIA SU CARÁCTER DE DERECHOS PROCESALES.

En el segundo párrafo del artículo 14 constitucional se distinguen claramente los derechos sustantivos de los procesales, pues en primer término se hace una relación enunciativa y genérica de los primeros, como aquellos susceptibles de privación, consistentes en la libertad, la propiedad, la posesión u otros derechos semejantes, por ejemplo, los derechos de familia, los que nacen de las relaciones de trabajo, los de los consumidores, los de la personalidad, etcétera; y por otra parte, se establecen los derechos que tienen los gobernados antes de ser objeto de dicha privación, que son la existencia de un juicio, que el juicio sea seguido ante tribunales previamente establecidos, que en él se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento, y que todo se lleve a cabo conforme a las leyes expedidas con anterioridad a los hechos que sirvan de base a la privación. En esta segunda parte se prevé el derecho al proceso y sus caracteres fundamentales, que constituye el conjunto esencial de los derechos procesales, y ahí se ubican las formalidades esenciales del procedimiento, conocidas como del debido proceso, en la doctrina y otras latitudes, e inmerso en ellas el derecho de aportar pruebas en los juicios en que alguien sea parte, los cuales constituyen derechos típicamente procesales. Por tanto, la diferencia entre derechos sustantivos y derechos procesales no radica en que unos estén previstos en la ley superior y otros en leyes ordinarias, sino en la calidad de los valores protegidos, de los primeros, y de los medios o instrumentos para la protección de éstos en un proceso jurisdiccional, que distingue a los segundos, independientemente de la jerarquía de las leyes en que estén consignados unos y otros.”

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, Tomo I, Enero de 2010, Tesis: I.4º.C.48 K, Tesis Aislada, página 2123, materia: Común.”

Así tenemos que respecto a las Leyes secundarias, como son el Código Fiscal de la Federación y la Ley Aduanera, contienen formalidades esenciales del procedimiento administrativo a seguir para resolver las controversias que se presenten, según la materia de que se trate, como lo es el procedimiento administrativo en materia aduanera, el cual se estudiará con detenimiento más adelante.

De tal manera, que la omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir el procedimiento administrativo o resolución que lo concluya, son causa de ilegalidad del procedimiento, en términos del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por otra parte, es importante mencionar en términos generales, antes de abordar el tema de las garantías de seguridad jurídica, en que consisten los Derechos Humanos.

Los Derechos Humanos son considerados como las prerrogativas inherentes a la naturaleza de las personas, cuya realización resulta ser indispensables para el desarrollo integral de los individuos que conforman una sociedad jurídicamente organizada.

Los Derechos Humanos, establecidos en la nuestra Constitución como en las Leyes, deben ser reconocidos, respetados y garantizados por el Estado.

Por lo tanto, en sociedad debemos respetar los Derechos Humanos que como individuos la integramos, y conforme al mandato Constitucional, quienes tienen mayor responsabilidad en este sentido son las autoridades.

En consecuencia, el Estado tiene la tarea de proteger los Derechos Humanos de todo individuo, lo que representa la exigencia de proveer y mantener las condiciones necesarias para que, dentro de una situación de justicia, paz y libertad, las personas puedan gozar realmente de todos sus derechos, como se desprende del artículo 1º de nuestra Constitución, al establecer:

“Artículo.- 1o. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

[...].”

Lo anterior, se confirma con el siguiente criterio, sustentado por la Primer Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“DERECHOS HUMANOS. OBLIGACIONES CONSTITUCIONALES DE LAS AUTORIDADES EN LA MATERIA.

Mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, vigente a partir del día siguiente de su publicación, se reformó y adicionó el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para establecer diversas obligaciones a las autoridades, entre ellas, que las normas relativas a derechos humanos se interpretarán conforme a la Constitución y a los tratados internacionales en la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas la

protección más amplia, es decir, que los derechos humanos son los reconocidos por la Ley Fundamental y los tratados internacionales suscritos por México, y que la interpretación de aquélla y de las disposiciones de derechos humanos contenidas en instrumentos internacionales y en las leyes, siempre debe ser en las mejores condiciones para las personas. Asimismo, del párrafo tercero de dicho precepto destaca que todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, deben promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, conforme a los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, y que, en consecuencia, el Estado debe prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos en los términos que establezca la ley, lo cual conlleva a que las autoridades actúen atendiendo a todas las personas por igual, con una visión interdependiente, ya que el ejercicio de un derecho humano implica necesariamente que se respeten y protejan múltiples derechos vinculados, los cuales no podrán dividirse, y todo habrá de ser de manera progresiva, prohibiendo cualquier retroceso en los medios establecidos para el ejercicio, tutela, reparación y efectividad de aquéllos.

Amparo en revisión 531/2011. Mie Nilu Mazateco, A.C. 24 de agosto de 2011. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ignacio Valdés Barreiro.

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Décima Época, Tomo I, Libro IX, Junio de 2012, Tesis: 1ª XVIII/2012 (9º), Tesis Aislada, página 257.”

En consecuencia, las prerrogativas inherentes a la naturaleza de las personas que se encuentren en territorio nacional alcanzarán por ese solo hecho, su libertad y la protección de nuestra Constitución y Leyes que emanen de ella. Entre las que se encuentran las garantías individuales de los gobernados, que en relación a nuestro tema, analizaremos las que a continuación se mencionan.

3.4.1.- Garantía de Seguridad Jurídica.

La palabra garantía, proviene del término anglosajón “warranty” o “warantie”, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar, siendo su connotación muy amplia. En sentido lato, equivale al aseguramiento o afianzamiento, pudiendo denotar en protección, respaldo, defensa, salvaguarda o apoyo.⁵⁰

En la vida de cualquier sociedad, existen relaciones entre el Estado y los gobernados (relación de supra a subordinación), que no es más que la actividad soberana o de gobierno mediante actos que se encuentran revestidos de los atributos de unilateralidad, imperatividad y coercitividad hacia el gobernado, siendo que la concurrencia de éstos tres elementos implica la presencia del acto autoritario o de gobierno.

En esta relación jurídica de supra a subordinación en que se manifiesta la garantía individual, consta de dos sujetos: el activo o gobernado, y el pasivo, que lo conforma el Estado y sus órganos de autoridad, quiénes actuarán con base en la Constitución, de conformidad con las limitaciones jurídicas que ésta establezca, revelándose así las

⁵⁰ Burgoa Orihuela Ignacio, Las Garantías Individuales, edición 33ª, editorial Porrúa, México, 2001, página 161.

garantías individuales, también conocidas como garantías del gobernado, mismas que en su esencia contienen los derechos del hombre (lo equiparamos a los derechos humanos), que de invadirse se realizarían actos Inconstitucionales.

Las garantías del gobernado, se traducen como aquellos medios jurídicos de protección de los derechos del hombre frente a las autoridades públicas, que están previstas preferentemente en nuestra Constitución Política, aún cuando en otras normas legales también se consagran.

A través de las garantías de los gobernados, se asegura (garantiza) el respeto a los derechos del hombre por parte de las autoridades estatales, es decir, los derechos del hombre son el objeto de protección de las garantías individuales o del gobernado.

De tal manera, que el concepto de garantía en el Derecho Público ha significado varios tipos de seguridades a favor de los gobernados dentro de un Estado de Derecho, esto es, dentro de una entidad política estructurada y organizada jurídicamente, en la que la actividad del gobierno se encuentra sometida a normas jurídicas pre-establecidas que tienen como base el orden Constitucional.

Una vez analizado el concepto de garantía individual o del gobernado, es necesario puntualizar más adelante, en que consisten las garantías consagradas en los artículos 14 y 16 de nuestra Ley Suprema vigente.

De acuerdo con el análisis tradicional de las garantías individuales en la evolución de nuestro sistema Constitucional, existen garantías de diversos tipos según la clase de derechos que se garantizan, entre los que podemos citar de mayor importancia, que consiste en aquella que establece la consagración de garantías de los denominados derechos de igualdad, libertad y seguridad jurídica de que gozan los gobernados; que éste último es el que nos interesa para nuestro estudio.

La palabra “seguridad” deriva del latín securitas-atis, que significa “cualidad de seguro” o “certeza”.

La seguridad jurídica es la certeza que debe tener el gobernado de que su persona, su familia, sus posesiones o de sus derechos serán respetados por la autoridad, pero si éstos deben ser afectados deberán ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en nuestra Carta Magna y las Leyes.

Las relaciones entre los gobernantes, como representantes del Estado y los gobernados, se realizan a través de múltiples actos, imputables a los primeros, quienes al desplegar su actividad de imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, afectan la esfera jurídica de los gobernados, ya sea en su aspecto de persona física o como persona moral, en sus diversos derechos como en la vida, posesiones, libertad, etcétera; pero dentro de un régimen jurídico en el que impere el derecho, ésa afectación debe obedecer a determinados principios, es decir, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin los cuáles no serían válidos los actos desplegados por el Estado.

A ese conjunto de modalidades jurídicas que debe sujetarse todo acto de autoridad para que sea válida la afectación en la esfera del gobernado a sus diversos derechos, y que se traduce en una serie de requisitos, condiciones, elementos, etcétera, es lo que constituyen las garantías de seguridad jurídica. “Estas implican en consecuencia, el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *summum* de sus derechos subjetivos”.⁵¹

En nuestra Constitución, a través de las garantías de seguridad jurídica, se impone a las autoridades gubernamentales la obligación de que sus actos que emitan o ejecuten, con los que pretenden afectar la esfera jurídica de los gobernados, se realicen conforme a la Ley, y ajusten su conducta a la norma misma, para que se produzca válidamente la afectación al particular.

La seguridad jurídica representa la certidumbre en la existencia del Derecho, que da pauta al imperio del orden jurídico y permite que se desarrolle una convivencia dentro de un Estado de Derecho, el cual es representado por la norma jurídica y respetado por las autoridades.

Por lo que las autoridades al pretender desarrollar determinada actuación ante los gobernados, tienen la obligación de acatar puntualmente todas y cada una de las exigencias que regula la Ley Fundamental como las Leyes secundarias, evitando con ello, la arbitrariedad en sus actos; ya que contrariamente a ello, carecerán sus actos de valor jurídico y no podrán sostenerlos, por estar viciados de Inconstitucionalidad.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, propone como definición de las garantías de seguridad jurídica, “[...] derechos subjetivos públicos en favor de los gobernados, que pueden ser oponibles a los órganos estatales, a fin de exigirles que se sujeten a un conjunto de requisitos previos a la comisión de actos que pudieran afectar la esfera jurídica de los individuos, para que éstos no caigan en la indefensión o la incertidumbre jurídica, lo que hace posible la pervivencia de condiciones de igualdad y libertad para todos los sujetos de derechos y obligaciones.”⁵²

Para lo cual, menciona los elementos que lo integran, de la siguiente manera:

- Derechos subjetivos públicos en favor de los gobernados.- Porque entrañan una facultad que se deriva de una norma, y son públicos porque se pueden hacer valer ante sujetos pasivos públicos, es decir, el Estado y sus autoridades.
- Oponibles a los órganos estatales.- Se traduce en que el respeto a este conjunto de garantías puede ser reclamado al Estado.
- Requisitos previos a la comisión de actos que pudieran afectar la esfera jurídica de los individuos.- Los requisitos están previstos en la Constitución y

⁵¹ Burgoa Ignacio, *Garantías Individuales*, edición 33ª, editorial Porrúa, México, 2001, página 504.

⁵² Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Colección Garantías Individuales, Las Garantías de Seguridad Jurídica*, Tomo II, México, página 11.

en las Leyes secundarias. Si el Estado comete actos donde tales requisitos no hayan sido cubiertos, la seguridad jurídica de los gobernados se verá vulnerada.

- No caer en estado de indefensión o de incertidumbre jurídica. Las garantías de seguridad radican en que éstas son como baluartes del acceso a la justicia al que tienen pleno derecho los individuos de toda sociedad libre y democrática, donde el Estado no subordina a sus intereses la estabilidad social que demanda la subsistencia del Derecho.
- Pervivencia de condiciones de igualdad y libertad para todos los sujetos de derechos y obligaciones.- En tanto la conducta del Estado para con los particulares no desborde el marco de libertad y de igualdad que el texto constitucional asegura a través de las garantías individuales, se tendrá como resultado que una situación de igualitaria y libertaria de los gobernados no propiciará un caos social.

Asimismo, nuestro máximo órgano jurisdiccional ha sostenido que se entiende por la garantía de seguridad jurídica, dentro de la tesis 2a. LXXV/2002, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVI, julio de 2002, visible en la página 449, que a continuación se transcribe:

“GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, QUÉ SE ENTIENDE POR. La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que fácilmente explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad, sencillez o irrelevancia, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercitar el derecho correlativo. Lo anterior corrobora la ociosidad de que en todos los supuestos la ley deba detallar en extremo un procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla y suficiente para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular y las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad.”

Amparo directo en revisión 538/2002. Confecciones y Artesanías Típicas de Tlaxcala, S.A. de C.V. 24 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco.

Por lo tanto, se ha considerado que la relevancia de las garantías de seguridad jurídica que se encuentran consagradas en nuestra Ley Fundamental, son la base sobre las cuales descansa el sistema jurídico mexicano, de tal forma que éstas no pueden ser limitadas porque en su texto no se contengan expresamente los derechos fundamentales, ya que valen por sí mismas, es decir, no es óbice la imposibilidad material de que en un artículo se contengan todos los derechos públicos subjetivos del gobernado, ya que lo que no se contenga en un precepto constitucional, debe de encontrarse en los demás, de tal manera, que el particular jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y por lo tanto, en estado de indefensión.

No cabe duda, que se encuentre o no expresamente recogida en los distintos ordenamientos, la idea de certeza sobre el derecho es una exigencia primaria del principio de seguridad jurídica.

Las garantías de seguridad jurídica, se encuentran primordialmente, entre otros, en los artículos 14, 16 y 17 Constitucionales, que para nuestro estudio se encuentran: la garantía de audiencia, garantía de legalidad, garantía de fundamentación y motivación, y garantía de la administración de justicia, mismas que deben ser consideradas por la autoridad para emitir un acto de molestia o de privación contra un particular.

Así tenemos, que en materia fiscal el principio de seguridad jurídica asume un alto grado de intensidad y desarrollo, ya que el tributo es uno de los instrumentos de mayor intervención directa en el ámbito de la libertad y propiedad de los particulares, razón suficiente por la que éstos exijan al Estado que sus situaciones jurídicas tributarias se encuentren previstas en la Ley.

Por lo que se refiere a la materia aduanera, y dadas las características de los ordenamientos aduaneros, que son intensos creadores de obligaciones a cargo de los sujetos que participan en las actividades aduaneras y pretendiendo su cumplimiento por conducto de severas sanciones, es de vital importancia conocer los derechos que los gobernados tienen para defenderse de los actos de la administración aduanera.

De lo anterior, es de concluir que la garantía de seguridad jurídica, consiste en establecer en la Ley todos aquellos requisitos, condiciones, elementos, o circunstancias, que le den certeza al gobernado.

En este ámbito, destacan para nuestro estudio cuatro tipos específicos de estas garantías de seguridad jurídica, que son: la garantía de la debida motivación y fundamentación, garantía de legalidad, la garantía de audiencia y la garantía de la administración de justicia, como se expone a continuación.

3.4.1.1.- Garantía de Fundamentación y Motivación.

La garantía que mayor protección imparte al gobernado dentro de nuestro orden jurídico constitucional, es la de legalidad, consagrada en el artículo 16 de la Ley Suprema, garantía que trataremos en el siguiente punto, siendo que en su primer párrafo, señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

La garantía de legalidad implicada en la primera parte del artículo 16 Constitucional, condiciona la emisión de todo acto de molestia, a que las autoridades previamente hayan desarrollado determinadas conductas, que se consideran como condiciones de validez y obligatoriedad de los actos de autoridad, consistentes en que el acto conste por escrito; que sea emitido o emane de autoridad competente y que ese acto esté debidamente fundado y motivado.

Mandamiento por escrito.- Todo acto de autoridad debe constar por escrito, con lo que se hace del Sistema Jurídico Mexicano un sistema con un Estado de Derecho escrito, a fin de que el gobernado tenga la certeza del contenido de ese acto de autoridad y pueda acatarlo en sus términos, o en su caso, impugnarlo por la vía idónea.

Autoridad competente.- La competencia representa el cúmulo de facultades que la Constitución y las Leyes conceden a favor de las autoridades estatales, para poder actuar, ya que al carecer de ellas, no podrán dar nacimiento a un acto y en caso de emitirlo y/o ejecutarlo, el mismo será Inconstitucional.

Fundamentación y motivación.- La primera es entendida como el deber que tiene la autoridad de expresar, en el mandamiento escrito, los preceptos legales que regulan el hecho y las consecuencias jurídicas que pretenda imponer el acto de autoridad, presupuesto que tiene su origen en el principio de legalidad que en su aspecto imperativo consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley les permite; la segunda, se traduce en la expresión de las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que se basa su proceder se encuentran probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar.

Por lo que la garantía de fundamentación y motivación es la de tutelar los derechos de los gobernados, sujetándose las autoridades a un régimen de Derecho e impidiendo que los particulares se encuentren en un estado de indefensión.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito, se han pronunciado al respecto de la siguiente manera:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 16 de nuestra Ley Fundamental, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse, con precisión, el precepto aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, concretamente, 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 al caso de que se trate.

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Séptima Época, instancia Primera Sala, 151-156 segunda parte, Tesis Aislada, página 56, materia: Común.”

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

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.

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, instancia Tribunales Colegiados de Circuito, III marzo de 1996, Tesis VI.2º.J/43, jurisprudencia, página 769, materia: Común.”

3.4.1.2.- Garantía de Legalidad.

Esta garantía se considera como la columna vertebral de nuestro sistema jurídico, ya que las autoridades como representantes del Estado únicamente pueden hacer lo que le autorice el ordenamiento jurídico, es decir, que se considera legal lo que esta establecido por la Ley y conforme a ella.

En efecto, como ya lo habíamos mencionado en el punto anterior, la garantía de legalidad descansa en el llamado principio de legalidad contemplado en el artículo 16 primer párrafo de nuestra Constitución Federal, por el que obliga a las autoridades que sólo pueden actuar cuando la Ley se los permita, en la forma y en los términos que la misma determine, esto es, que además de la aplicación concreta de la Ley, las razones o explicaciones de ella que han llevado a tomar legalmente una decisión.

De esta forma las autoridades administrativas, en su actuar tienen la obligación de ajustarse a la Ley que regula sus actos y procedimientos, fundando y motivando los acuerdos, las resoluciones, notificaciones y demás diligencias que realicen en la esfera de su competencia, para brindarle seguridad jurídica a los particulares, evitando con ello, el abuso o desvío de poder, la desproporcionalidad o injusticia manifiesta, así como la arbitrariedad en perjuicio de los gobernados.

El principio de legalidad “[...] es aquel que se constriñe a la obligatoriedad de que todo acto de autoridad se encuentre sujeto a una norma jurídica, general, abstracta, impersonal, heterónoma expedida con anterioridad a dicho acto por parte del Poder competente que el orden jurídico señale para tales efectos”.⁵³

Al respecto, el Tribunal Colegiado de Circuito ha emitido la siguiente tesis:

“GARANTÍA DE LEGALIDAD. QUE DEBE ENTENDERSE POR. La Constitución Federal, entre las garantías que consagra en favor del gobernado, incluye la de legalidad, la que debe entenderse como la satisfacción que todo acto de autoridad ha de realizarse conforme al texto expreso de la ley, a su espíritu o interpretación jurídica; esta garantía forma parte de la genérica de seguridad jurídica que tiene como finalidad que, al gobernado se proporcionen los elementos necesarios para que esté en aptitud de defender sus derechos, bien ante la propia autoridad administrativa a través de los recursos, bien ante la autoridad judicial por medio de las acciones que las leyes respectivas establezcan; así, para satisfacer el principio de seguridad jurídica la Constitución establece las garantías de audiencia, de fundamentación y motivación, las formalidades del acto autoritario, y las de legalidad.”Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Octava Época, instancia Tribunales Colegiados de Circuito, enero de 1993, Tomo XI, Primera Parte, Tesis aislada, página 263, materia: Común.

Este principio tiene como función principal el de poner un límite a la potestad tributaria normativa del Estado, al acotar un determinado ámbito de la realidad social exclusiva a la Ley.

⁵³ Castrejón García Gabino Eduardo, Derecho Tributario, Cárdenas Editor Distribuidor, México, 2002, página 73.

Así tenemos que el procedimiento administrativo constituye una ineludible garantía de legalidad que tiene por finalidad, la de asegurar el interés general y el interés de los particulares afectados directamente.

3.4.1.3.- Garantía de Audiencia.

Esta garantía, de igual manera se encuentra consagrada en el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución Federal, como medio tutelar de los derechos fundamentales de los gobernados frente a los actos del poder público y sus representantes, esto es, la principal defensa que pueden oponer los particulares frente a los actos de la autoridad que buscan o pretenden privarlos de sus más importantes y apreciados intereses como son la libertad, posesiones y en general, derechos; como lo señala el referido precepto legal, de la siguiente manera:

“Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

[...].”

Así tenemos, que del párrafo antes transcrito, se menciona la expresión “nadie”, será privado de sus bienes jurídicamente tutelados, lo que infiere que los titulares de esta garantía son todos los sujetos activos de las garantías individuales, en términos del artículo 1º de la propia Ley Fundamental, por lo que todo gobernado, sea persona física o moral, goza del derecho de ser oído y vencido en juicio previamente a que se emita en su contra un acto de privación o menoscabo de su patrimonio.

También es de gran importancia, mencionar que dentro de la garantía de audiencia que se contempla en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, se encuentra integrada por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica o digamos subgarantías, como bien lo señala el maestro Ignacio Burgoa y así lo considera el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al indicarlo de la siguiente manera:

- “1. Que la privación se realice mediante juicio, esto es, a través de un procedimiento que se efectúe ante un órgano estatal; tal procedimiento significa una serie de etapas que concluyen en una resolución que dirime una controversia.
- 2. Que el juicio sea seguido ante los tribunales previamente establecidos; por tribunales no sólo se entiende aquellos órganos que pertenezcan al Poder Judicial y que normalmente desempeñen la actividad judicial, sino a cualquiera que realice una función materialmente jurisdiccional, es decir, que aplique normas jurídicas generales a casos concretos en controversia.
- 3. En el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento, que se manifiestan principalmente en el derecho de defensa y en la facultad de aportar pruebas y,

- 4. Que la privación se realice conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”⁵⁴

De tal manera, que todas las anteriores garantías específicas o subgarantías deberán ser observadas en su conjunto por las autoridades para que sea dable que un acto de privación adquiera la calidad de acto Constitucional, en el entendido de que a falta de cumplimiento a alguna de ellas, motiva que se declare Inconstitucional el acto de privación que se haya emitido por violación a la garantía de audiencia, aunque se hayan observado las demás.

En esencia, para nuestro estudio, la garantía de audiencia debe interpretarse en el sentido de que las autoridades administrativas previamente a la emisión de un acto que implique la privación de derechos respetando los procedimientos que lo contengan, deben otorgar al administrado la oportunidad de ser oído o escuchado en defensa propia de sus intereses, mediante la presentación de sus razones, argumentos o alegaciones, así como el ofrecimiento de pruebas legales que consideren pertinentes para defender sus derechos, en tiempo y forma, que sean admitidas, valoradas y tomadas en cuenta por la autoridad responsable al momento de emitir la resolución correspondiente, para que de esa manera se revoque, se modifique o se deje sin efecto el acto respectivo, como se desprende del siguiente criterio sustentado por el Poder Judicial de la Federación:

“GARANTÍA DE AUDIENCIA. SE INTEGRA NO SÓLO CON LA ADMISIÓN DE PRUEBAS SINO TAMBIÉN CON SU ESTUDIO Y VALORACIÓN. La garantía de audiencia a que se refiere el texto del artículo 14 constitucional se integra, no sólo admitiendo pruebas de las partes sino, además, expresando las razones concretas por las cuales, en su caso, dichas probanzas resultan ineficaces a juicio de la responsable. Por ello, si la resolución que puso fin a un procedimiento fue totalmente omisa en hacer referencia alguna a las pruebas aportadas por la hoy quejosa, es claro que se ha cometido una violación al precepto constitucional invocado, lo que da motivo a conceder el amparo solicitado, independientemente de si el contenido de tales probanzas habrá o no de influir en la resolución final por pronunciarse. Tal criterio, que se armoniza con los principios jurídicos que dan a la autoridad administrativa la facultad de otorgarle a las pruebas el valor que crea prudente, es congruente, además, con la tendencia jurisprudencial que busca evitar la sustitución material del órgano de control constitucional, sobre las autoridades responsables, en una materia que exclusivamente les corresponde como lo es, sin duda, la de apreciación de las pruebas que les sean ofrecidas durante la sustanciación del procedimiento.”Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, instancia Tribunales Colegiados de Circuito, noviembre de 1998, Tomo VIII, Tesis I.3º, A. Jurisprudencia, página 442, materia: Común.

Por otra parte, es importante mencionar que no obstante que la Ley que rija el acto, no establezca la garantía de audiencia, las autoridades tienen la obligación de concederla para evitar una violación a la misma, siendo aplicable el siguiente criterio de los Tribunales Colegiados de Circuito, de la siguiente manera:

⁵⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Op. Cit., página 52.

GARANTÍA DE AUDIENCIA. DEBE RESPETARSE AUNQUE LA LEY EN QUE SE FUNDE LA RESOLUCIÓN NO PROVEA EL PROCEDIMIENTO PARA TAL EFECTO.

La circunstancia de que no exista en la ley aplicable precepto alguno que imponga a la autoridad responsable la obligación de respetar a algunos de los interesados la garantía de previa audiencia para pronunciar la resolución de un asunto, cuando los actos reclamados lo perjudican, no exime a la autoridad de darle oportunidad de oírlo en defensa, en atención a que, en ausencia de precepto específico, se halla el mandato imperativo del artículo 14 constitucional que protege dicha garantía a favor de todos los gobernados, sin excepción.

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Octava Época, instancia Tribunales Colegiados de Circuito, abril de 1992, Tomo IX, Tesis aislada, página 511, materia: Común.

Por otra parte, se ha considerado que la garantía de audiencia debe constituir un derecho de los particulares no sólo frente a las autoridades administrativas y judiciales, sino también frente a la autoridad legislativa, a manera de que ésta escuche y se vea comprometida a establecer en sus Leyes los procedimientos necesarios para que se oigan a los interesados y tengan la oportunidad de defenderse en aquellos casos en los que resulten afectados sus derechos; sin que se llegue al extremo de que los órganos legislativos estén obligados a oír a los posibles afectados por una Ley, antes de que ésta se expida, aunado a que el proceso de formación de las Leyes, es exclusividad del Poder Legislativo.

3.4.1.4.- Garantía de la Administración de Justicia.

Por esta garantía, entendemos que es el conjunto de obligaciones estatales que deben observar los órganos jurisdiccionales competentes para dirimir controversias con base en las disposiciones de la Ley, en el desempeño de esta función pública, como lo prevé el artículo 17, párrafo segundo de nuestra Constitución, el cual señala entre otras cosas el derecho de los individuos a acudir a la jurisdicción del Estado a efecto de que se le administre justicia, el cual se cita a continuación:

“[...]”

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales. [...]”

Sin duda, el derecho que tiene el individuo de acceso a la jurisdicción, se traduce correlativamente para el Estado en la obligación de instituir la administración de justicia como servicio público y para ello debe crear los tribunales y otros organismos que la administren, cuyo acceso debe estar libre de obstáculos innecesarios.

El precepto legal señalado, indica que toda persona tiene el derecho para que se le administre justicia por los tribunales, considerándose el concepto de tribunales, como el lugar en donde se administra justicia o la institución pública integrada por funcionarios públicos (jueces, magistrados) que como integrantes de un órgano del Estado, tienen la obligación de administrar justicia, en el texto Constitucional en su sentido amplio, también a los organismos administrativos, que tengan facultades delegadas por la Ley,

para conocer y dirimir controversias en determinados asuntos, como en el caso que nos ocupa en el ámbito administrativo federal para resolver sobre el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (Administración General de Aduanas, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General de Grandes Contribuyentes y la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior).

Asimismo, el artículo en comento, señala que la autoridad tiene la obligación de dirimir las controversias que ante ella se presenten, atendiendo al texto de la Ley, es decir, aplicando la Ley de acuerdo a su redacción y dentro del tiempo que en ella se fije que deban tener lugar las actuaciones.

Por lo tanto, la autoridad no puede substanciar un proceso estableciendo esos términos y plazos de manera arbitraria y de acuerdo a su criterio, sino que debe sujetar el procedimiento que tramite a las bases legales aplicables, otorgando los tiempos que previamente y de manera general hayan sido fijados por el legislador.

Ahora bien, para dar cumplimiento a esta garantía, el legislador tiene la obligación de prever en cada Ley, plazos y términos cortos que ha de aplicarse durante la substanciación de cada juicio y atento a lo anterior, se deben resolver en un tiempo breve, con lo que se da certidumbre a todo gobernado que tenga un conflicto jurídico, en el sentido de que la litis será dirimida de manera pronta, no quedando en la incertidumbre en cuanto a los bienes que integran su patrimonio, en nuestro caso del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En ese sentido, es de mencionarse, que respecto del artículo 17 de la Carta Magna, se dice:

“C) El propio artículo 17 constitucional dispone en tercer lugar que los tribunales estarán expeditos para administrar la justicia en los plazos y términos que fije la ley. La garantía de seguridad jurídica establecida a favor del gobernado en este caso, se traduce en la imposibilidad que tienen las autoridades judiciales retardar o entorpecer indefinidamente la función de administrar justicia, teniendo en consecuencia, la obligación de sustanciar y resolver los juicios ante ellas ventilados dentro de los términos consignados por las leyes procesales respectivas. La obligación estatal que se deriva de esta garantía de seguridad jurídica es eminente positiva, puesto que las autoridades estatales judiciales o tribunales tienen el deber de actuar a favor de los gobernados, en el sentido de despachar los negocios en que este intervengan en forma expedita de conformidad con los plazos procesales.”⁵⁵

No obstante que deben administrar la justicia tanto los tribunales como otros organismos en el caso de su competencia respecto a determinados asuntos, dicha administración no se realiza en ciertos casos, tal y como lo precisaremos en el presente trabajo, en virtud de que las autoridades aduaneras en términos del artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, no tienen un inicio para el cómputo del plazo para emitir su resolución en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

⁵⁵ Burgoa Orihuela, Ignacio, Garantías Individuales, edición 34ª, editorial Porrúa, México 2002, página 638.

3.5.- Fases en el Procedimiento Administrativo.

El procedimiento administrativo considerado como un conjunto de actos coordinados que preparan el acto administrativo, encontramos que su realización se da en una sucesión de actos que integran diferentes fases; a esa sucesión se le denomina trámite administrativo, que constituye el medio para construir, formar y ejecutar la voluntad administrativa, es decir, los requisitos que deben ser cumplidos previamente a la emisión del acto definitivo.

El trámite administrativo está integrado por una serie de actos jurídicos de diverso contenido y naturaleza, a los cuales suele denominárseles actos de trámite o actos de procedimiento, que dentro del procedimiento administrativo constituyen actos instrumentales o auxiliares del acto final, producidos de manera sucesiva.

En la doctrina, se ha considerado que estas actuaciones tienen las siguientes características: a) constituyen actos jurídicos; b) son heterogéneos; c) son instrumentales o auxiliares del acto final; d) son impugnables y e) son sucesivos.

- a) Los actos de trámite son generalmente jurídicos, en tanto que producen efectos o consecuencias de derecho de carácter procedimental.
- b) La heterogeneidad, obedece al hecho de que los mismos son de una gran variedad, ya que ellos se distinguen por el tipo de funciones administrativas de los que provienen.
- c) Son instrumentales, en virtud de que constituyen parte integrante del procedimiento que se sigue para la emisión del acto final, en tanto que son preparatorio, de éste, lo cual hace que el acto final llegue a tener una posición de preeminencia frente a los actos que lo anteceden.
- d) Son inimpugnables en virtud de que no se pueden pugnar separadamente del acto final, en tanto que ellos no producen un efecto jurídico inmediato, sino que el efecto, posiblemente, será a través del acto administrativo final. Pueden ser impugnados juntamente con el acto final, y en caso de existir vicios en ellos se reflejarían en la resolución final, que la harían anulable por vicios de procedimiento, de tal forma que todo lo actuado a partir de dicho vicio no podrá producir efecto alguno.
- e) Sucesivos, ya que se producen de manera concatenada para la producción del acto final.

Los actos de trámite se encuentran vinculados a dos clases de nexos: uno de legitimación y otro de eficacia. El primero, consiste en que el acto anterior actúa como legítimamente del que le precede. En cambio el segundo, es aquél en virtud del cual un acto constituye la condición para que otro surta sus efectos.

Los actos de trámite que se realizan sucesivamente, es lo que explica las fases del procedimiento administrativo y se componen de la siguiente manera:

- **Iniciación.**- Es propiamente la apertura o inicio del procedimiento.

- **Instrucción.-** Es la fase medular del procedimiento, ya que en esta, la autoridad se allega de los elementos necesarios para tener determinada convicción del asunto de su conocimiento. En esta etapa, es donde los órganos administrativos están obligados a respetar los derechos subjetivos de los particulares, ajustándose al principio de legalidad, brindándoles la oportunidad de ser oídos y tener la posibilidad de ofrecer las pruebas que consideren pertinentes, mismas que serán desahogadas, y puedan formular sus alegatos en defensa de sus intereses.
- **Decisión.-** En esta fase se realiza el pronunciamiento que la autoridad realiza del asunto de su conocimiento, es decir, con la emisión del acto final, o sea, una resolución que es la forma natural de terminar un procedimiento, el cual deberá ser expresada por escrito y con la oportunidad requerida por las Leyes reguladoras del acto respectivo.
- **Eficacia.-** Se manifiesta como la publicidad y notificación del acto para que pueda surtir sus efectos jurídicos.

3.5.1.- Iniciación del Procedimiento Administrativo.

En esta fase, no es más que la apertura o inicio del procedimiento administrativo, que se puede realizar de dos maneras: de oficio o a petición de parte interesada.

El procedimiento se inicia de oficio cuando en la propia administración, la autoridad competente para ello, decide actuar, ya sea por iniciativa propia, por orden del órgano superior, a solicitud de otro órgano de la administración, lo cual generalmente se derivan de entes públicos en ejercicio de sus funciones propias de control y evaluación, diferentes a aquellos que incoarán el procedimiento y que por disposición de Ley deben poner en conocimiento del órgano competente para tales efectos. Asimismo, se podrá dar inicio por denuncia o queja de particulares; que en todos los casos el órgano competente decidirá si inicia el procedimiento, ya que al carecer los informantes de derechos subjetivos o de interés legítimo, no pueden considerarse parte interesada en el mismo.

El procedimiento administrativo también puede iniciarse a instancia de parte interesada, cuando es promovido por cualquier persona física o jurídica, pública o privada que invoque un derecho subjetivo.

La petición de la parte interesada deberá reunir requisitos subjetivos y objetivos, con la finalidad de que pueda dar origen a la incoación del procedimiento.

El procedimiento administrativo da origen a una relación jurídica procedimental, lo que implica necesariamente la existencia de dos sujetos de derecho: la administración y el particular o la parte interesada; por lo que el requisito subjetivo de la administración, consiste en la competencia tanto material como territorial para llevar a cabo el procedimiento y para emitir una resolución final; por lo que respecta al requisito subjetivo del gobernado, consiste en tener capacidad jurídica y acreditar su legitimación para hacer valer su interés jurídico.

Para que pueda incoarse un procedimiento administrativo a petición de parte, es necesario que las solicitudes o escritos que formulen los interesados, deban contener los requisitos mínimos que para tales efectos establece la Ley; los cuales consideramos como los requisitos objetivos, los siguientes: el nombre, denominación o razón social del promovente y su domicilio, legal o convencional, señalar la autoridad a la que se dirige; el propósito de la promoción; en su caso, el domicilio para oír notificaciones y recibir documentos, el nombre de la persona o personas autorizadas para recibirlas, así como las pruebas con las que pretenda acreditar su pretensión.

Por lo que se refiere a la materia fiscal y aduanal, los requisitos mínimos que deberán contener las promociones, se encuentran señalados en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación de aplicación supletoria, de conformidad con el diverso 1º de la Ley Aduanera, al señalar que toda promoción deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada, salvo las que la autoridad a través de reglas de carácter general determine las promociones que se presentarán con documento impreso; promociones que deberán tener por lo menos, el nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, la clave que le correspondió en dicho registro, señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, la dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

En caso, de que no se cumplan con los requisitos antes mencionados, la autoridad requerirá al promovente para que lo subsane, en su defecto se le tendrá por no presentada.

En ese orden de ideas y como consecuencia de la iniciación, integración y resultados que se vayan teniendo en las distintas fases del procedimiento, se formarán los expedientes respectivos en los que figurarán los diferentes documentos generados normalmente por los escritos de los interesados; expedientes que serán la base que permitirá llegar a una resolución. Sin que deba confundirse el procedimiento con el expediente administrativo, ya que éste únicamente es la materialización física de aquél.

La tramitación del procedimiento administrativo como ya se mencionó, podrá iniciarse de oficio o a petición de parte interesada, sin que la Administración Pública Federal pueda exigir más formalidades que las expresamente previstas en la Ley, como se indicó anteriormente.

En todo procedimiento administrativo, los interesados tienen el derecho de conocer en cualquier momento el estado que guarda, recabando la información oportuna en las oficinas correspondientes, salvo que la Ley no lo permita.

No debemos pasar por alto que la actuación administrativa en el procedimiento se desarrollará de conformidad con los principios de celeridad, eficacia, economía, publicidad y buena fe.

3.5.2.- Ofrecimiento y desahogo de pruebas (concepto y objeto de la prueba).

Este punto a desarrollar, es propiamente la fase de instrucción, considerada la de mayor importancia dentro del procedimiento administrativo, toda vez que la autoridad competente que conozca del mismo, se allega de los elementos necesarios para la determinación, conocimiento y comprobación de los hechos en virtud de los cuales deba pronunciarse su resolución.

En esta fase, los particulares que sean afectados por el acto que se dicte, deberán ser oídos y tener la posibilidad de ofrecer pruebas y sean desahogadas por la autoridad, así como formular sus alegatos para la defensa de sus intereses. Sin olvidar, que la falta de audiencia al particular es violatoria del artículo 14 de nuestra Constitución, al desconocer el derecho de audiencia, con lo cual vulneraría su derecho de defensa, y en consecuencia, produciría la anulación del acto final, por ser fruto de actos viciados.

La autoridad para allegarse de esos elementos necesarios para conocer la verdad jurídica del conflicto a resolver, debe ocuparse de la prueba, que es de fundamental importancia en la vida jurídica, ya que sin su existencia, el orden jurídico sucumbiría a la Ley del más fuerte, toda vez que no sería posible la solución de ningún conflicto en forma racional.

En la vida cotidiana se producen una gran cantidad de actos jurídicos, en los cuales se necesita demostrar la existencia de un derecho o de una determinada situación de hecho, con lo que se brinda seguridad a las relaciones jurídicas, para ello se tiene a la prueba.

La prueba, se ha considerado como la acción y el efecto de probar, y probar es demostrar de algún modo la certeza de un hecho o la verdad de una afirmación, es decir, es el medio legal por el cual se permite comprobar, demostrar, verificar, corroborar la verdad o falsedad de un hecho, o de las proposiciones formadas en un procedimiento o juicio.

En relación al concepto de prueba, algunos doctrinarios o autores, lo han considerado como todo aquello que sirve para dar certeza respecto a la verdad de un propósito; la demostración legal de la verdad de un hecho; el conjunto de motivos productores de la certidumbre; es la experiencia, una operación, un ensayo, dirigido a hacer patente la exactitud o inexactitud de una proposición.

Para otros autores, significa un juicio, una idea que denota la necesidad ineludible de demostración, verificación o investigación de la verdad de aquello que se ha afirmado en el proceso, es decir, es razón fundada suficiente y que da validez a un argumento; es la justificación o demostración legal de los hechos alegados, dudosos o controvertidos en el juicio, para que el juez conozca la verdad en que ha de apoyar la resolución.

En sí, la prueba son la serie de actos que realizan las partes, a través de los cuales tratan de convencer a la autoridad de la existencia o inexistencia de los hechos que han de servir de fundamento a la decisión del procedimiento.

Del anterior párrafo, podemos mencionar que la prueba sirve para encontrar la verdad de los hechos, dar certeza a las situaciones jurídicas y estar dirigida a convencer a la autoridad; en consecuencia, prueba es cualquier medio del que pueda valerse la autoridad para conocer la verdad sobre los puntos controvertidos, sin más limitaciones que las establecidas por la Ley y no sean contrarias a la moral, pudiendo el órgano que tramita el procedimiento realizar de oficio las pruebas que considere necesarias para la determinación y comprobación de los hechos en virtud de los cuales deba pronunciarse resolución.

Únicamente los hechos son objeto de la prueba, y exclusivamente aquellos que sean controvertidos, ya que resulta innecesario el acreditamiento de los hechos confesados o admitidos por las partes, los hechos notorios no necesitan ser probados; el derecho no es objeto de prueba.

En el procedimiento administrativo, se ofrecerán y admitirán todo tipo de pruebas, excepto la confesional de las autoridades por medio de absoluciones de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades administrativas, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos. (artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación).

Los medios de prueba que generalmente se ofrecen, son: La confesional, documentos privados, documentos públicos, dictámenes periciales, reconocimientos o inspecciones, testimonial, fotografías, registros dactiloscópicos y en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia, presunciones y demás medios que produzcan convicción en la autoridad.

La autoridad podrá allegarse de los medios de prueba que considere pertinentes, sin más limitaciones que las que establezca la Ley. (artículo 130 del Código Fiscal de la Federación).

El órgano o autoridad de la Administración Pública Federal ante quien se tramite un procedimiento administrativo, acordará sobre la admisibilidad de las pruebas ofrecidas, y únicamente se podrán rechazar las propuestas por los interesados cuando no hubieren sido ofrecidas conforme a Derecho, no tengan relación con el fondo del asunto, sean improcedentes e innecesarias o contrarias a la moral y al Derecho.

Las pruebas supervinientes podrán presentarse siempre y cuando no se haya dictado la resolución definitiva (artículo 130 del Código Fiscal de la Federación). Entendiéndose las pruebas supervinientes, como aquellas que no se ofrecieron en el escrito inicial o en la etapa de pruebas, en virtud de que no se tenían conocimiento de ellas y aparecieron con posterioridad.

La autoridad antes de dictar resolución, desahogará y valorará las pruebas así como poner las actuaciones a disposición de los interesados, para que en su caso, formulen sus alegatos; éstos últimos, consisten en que la parte interesada reitera sus pretensiones, haciendo reflexiones y deducciones que le otorgan a su favor las pruebas,

impugnando con conocimiento de causa todas aquellas en que el adversario apoya su intención, esforzándose cuanto pueda para justificar la verdad de sus asertos y la justicia de su derecho, los que serán tomados en cuenta por el órgano competente al dictar la resolución.

En esta fase se ponen de manifiesto la mayoría de los principios del procedimiento administrativo, tales como el de legalidad, en su aspecto de razonabilidad, el de oficialidad y el de defensa.

3.5.3.- Resolución.

La resolución, no es más que la fase de decisión del procedimiento administrativo, ya que ésta se integra con el pronunciamiento que la autoridad hace de la convicción a que concluyó después de la valoración de todos y cada uno de los elementos a los que se allegó, es decir, la emisión del acto final objeto del procedimiento, la cual debe constar por escrito y con toda oportunidad requerida dentro de los plazos que establecen las Leyes reguladoras de la materia de que se trate.

En esta fase, es de suma importancia el principio de eficacia que rige al procedimiento, ya que implica la rapidez, simplicidad y economía procedimental, lo que significa que no debe ser apresurado, ya que cada una de las etapas procesales, deben cumplirse a efecto de garantizar el debido procedimiento para lograr una decisión o resolución debidamente fundada y motivada.

De tal manera, que la autoridad tiene límites de tiempo para llegar a sus determinaciones, y que no hacerlo dentro del momento procesal oportuno, el gobernado podría combatir la falta de decisión que la Ley establece.

De acuerdo con la doctrina, el procedimiento administrativo puede concluir o terminar de manera normal o anormal. La manera normal, la constituye precisamente la resolución expresa que resuelve el fondo del asunto, y los segundos, son aquellos supuestos por los que la autoridad da por concluido el procedimiento sin decidir la cuestión de fondo, como son: desistimiento, renuncia de derechos, declaratoria de caducidad, la imposibilidad material de continuarlo por causas sobrevenidas y el convenio.

Todo interesado podrá desistirse de su solicitud o renunciar a sus derechos, siempre y cuando no sean de orden e interés público, en caso de que el escrito de iniciación se hubiere formulado por dos o más interesados, el desistimiento o la renuncia únicamente afectará a aquel que lo hubiese formulado.

En el acto final o resolución, se deciden todas y cada una de las cuestiones planteadas por los interesados y las derivadas del procedimiento administrativo, en su caso, el órgano administrativo competente podrá decidir sobre las mismas, poniéndolo, previamente en conocimiento de los interesados, para que manifiesten lo que a su derecho convengan y aporten las pruebas que estimen convenientes.

3.5.4.- Notificaciones.

Es la última fase del procedimiento administrativo conocido como la eficacia, el cual se manifiesta con el principio de la publicidad y/o notificación del acto, a efecto de que tenga la idoneidad necesaria para producir sus efectos jurídicos, es decir, la Administración Pública hace saber el acto administrativo, en forma fehaciente y formal, a aquellos a quienes va dirigido para su cumplimiento o impugnación.

Los actos jurídicos derivados de los procedimientos administrativos producen derechos y obligaciones, por lo que nace la obligación de los órganos administrativos de darlos a conocer a sus destinatarios, ya que de alguna forma afectan su esfera jurídica, y mientras exista el desconocimiento de tales actos, se tiene el impedimento legal y material para que surtan sus efectos jurídicos.

Los efectos de la publicidad y/o notificación, es para que el administrado tenga conocimiento del acto administrativo; que sea el inicio para el cumplimiento de los derechos y obligaciones que impone el propio acto y punto de partida para que se pueda impugnar el acto, dentro de los plazos establecidos por las Leyes respectivas, ya sea por la vía administrativa o jurisdiccional.

Por otra parte, la Ley establece el derecho que tienen los gobernados de conocer las decisiones de la Administración Pública, aún más cuando son afectados en sus esferas jurídicas, respetando con ello, las formalidades esenciales del procedimiento y en consecuencia, el derecho de audiencia que tiene todo administrado, y en su caso, tengan la oportunidad de defenderse a través de los medios legales que la propia Ley les otorga. En caso de que no se haga del conocimiento de los destinatarios, el acto carece de eficacia y por ende, no nace a la vida jurídica.

Los actos administrativos que se tienen que hacer del conocimiento de sus destinatarios, se realizarán conforme a lo establecido en la Ley aplicable al procedimiento respectivo, que pueden ser a través de diversos medios, dependiendo del tipo de regulación del acto final de que se trate; entre los más usuales, son la publicación en el Diario Oficial o Boletines Oficiales, notificación personal, correo certificado, medios electrónicos con acuse de recibo, entre otros.

Las notificaciones personales se realizarán en el domicilio del interesado o en el último domicilio que señaló ante los órganos administrativos correspondientes, las cuales se entenderán con la persona que deba ser notificada o su representante legal, a falta de ellos, se dejara citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino más inmediato, para que el interesado espere a una hora fija del día siguiente: En caso de que la persona a quien deba notificarse no atendiere el citatorio, la notificación se realizará con quien se encuentre en el domicilio en que se realice la diligencia, y de negarse o encontrarse cerrado el domicilio, se efectuará por instructivo fijado en un lugar visible.

Cuando se desconozca el domicilio de los titulares de los derechos de los afectados, y las Leyes respectivas así lo determinen, tendrá efectos de notificación personal la segunda publicación del acto de que se trate en el Diario Oficial de la Federación.

Por lo que se refiere a las notificaciones por edictos, se realizarán mediante publicaciones por tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de mayor circulación en el país; en tales edictos se contendrá un resumen de las resoluciones por notificar.

Las notificaciones personales surtirán sus efectos el día en que hubieren sido realizadas y los plazos correrán a partir del día siguiente a aquél en que haya surtido la notificación. En cuanto a la notificación por correo certificado, se tendrá la fecha que conste el acuse de recibo. Tratándose de edictos, se tendrá como fecha de notificación la última publicación en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en el país.

Por lo que se refiere a la materia fiscal y aduanera, el Código Fiscal de la Federación, señala que las notificaciones de los actos administrativos se podrán realizar personalmente, por correo certificado o mensaje de datos o medios electrónicos con acuse de recibo, por correo ordinario, por telegrama, por edictos, por instructivo o por estrados, según se trate del tipo de acto a notificar. (artículo 134 del Código Tributario Federal).

El procedimiento para llevar a cabo las notificaciones mencionadas en el párrafo anterior, tiene algunas variantes como la notificación por estrados, que se harán fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad o publicando el documento a notificar, durante el mismo plazo en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades.

El plazo para las notificaciones por estrados, contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue fijado o publicado según corresponda; la autoridad dejara constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera fijado o publicado.

La notificación por edictos, se hará en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.

Las notificaciones por edictos, se harán mediante publicaciones, en cualquiera de los siguientes medios: durante tres días en el Diario Oficial de la Federación; por un día en el diario de mayor circulación o durante quince días en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general; teniéndose como fecha de notificación la de la última publicación.

En caso de notificaciones por medio de documento digital, podrán realizarse en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante correo electrónico, conforme a las reglas de carácter general que para tales efectos establezca dicha autoridad fiscal, con acuse de recibo que podrá consistir en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento enviado; entendiéndose como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione.; clave que será personal, intransferible y de uso confidencial.

El acuse de recibo, también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado tal documento. Las notificaciones por este medio, estarán disponibles en el portal de internet establecido por las autoridades y podrán imprimirse.

La autoridad fiscal podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en el Código Tributario Federal, con las formalidades establecidas en éste y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas se deberá proporcionar al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

El contribuyente podrá impugnar los actos recurribles que no hayan sido notificados o no se hubieren apegado a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Así tenemos, que la publicidad o notificación son los medios legales por el que la autoridad da a conocer a los interesados y/o afectados el contenido de un acto determinado para que produzca sus efectos y pueda ser acatado y por ende ejecutado o en su caso, impugnado.

3.6.- Tipos de Procedimiento.

Los actos coordinados que integran el procedimiento, tienen diversas características, por lo que han sido clasificados en distintos grupo, siendo los más comunes:

- De oficio. Se inicia por el impulso interno que da la voluntad administrativa, por ejemplo en los procedimientos de control, evaluación, revisión y sancionatorios.
- A petición de parte. Es llevado a cabo por la administración, previa solicitud del gobernado, ya sea persona física o moral, que invoque un derecho subjetivo, en las quejas, los recursos y peticiones.
- De oposición. Generalmente se inicia dentro de otro procedimiento, durante la fase de instrucción, como un elemento más que la administración se allega para resolver un asunto que conoce. Lo encontramos en las inconformidades en las que, al no ser instancias, el particular sólo aporta su punto de vista respecto de hechos que la autoridad analiza.
- De ejecución. Está integrado por el conjunto de actos que tienden a hacer efectiva la decisión administrativa, cuando el particular no la acata en forma voluntaria. Procede inmediatamente después de la fase de eficacia, como sucede en el procedimiento administrativo de ejecución en materia tributaria.

- Revisor. Este procedimiento se produce respecto de un procedimiento anterior y conduce a la producción de un nuevo acto administrativo que confirma, anula o modifica el acto que se revisa, como la interposición de un recurso.
- Sancionador. Se produce por el ejercicio de la potestad sancionadora de la administración, por incumplimiento de las obligaciones a cargo de los particulares o de los empleados de la propia administración. Cuando la sanción se impone a los particulares recibe el nombre de procedimiento correctivo, y cuando se impone a los servidores públicos se denomina disciplinario. La Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos regula el segundo.

Asimismo, se han clasificado de la siguiente manera:

- De tramitación o conjunto de actos que conducen al acto definitivo.
- De ejecución o serie de actos que tienden al cumplimiento de los propósitos contenidos en el acto.
- Sancionador, mediante el cual la administración castiga las violaciones legales, y
- Revisor, cuando la administración revisa los actos de oficio o mediante los recursos administrativos.

Existen diversas formas de procedimientos administrativos tributarios, consistentes en:

- Preparatorios y de control previo, que se refieren a todos los actos realizados por la Administración para establecer los métodos y medidas para llegar a conocer la producción de los hechos generadores de créditos fiscales y la existencia y actividad de los sujetos pasivos potenciales o actuales de créditos tributarios y para controlarlos adecuadamente.
- De determinación, por virtud del cual la Administración indaga la producción de hechos generadores que le han sido o no declarados, revisa las declaraciones con objeto de saber si los hechos generadores han sido propiamente denunciados y si la determinación hecha por el sujeto pasivo está de acuerdo con la Ley o bien rectifica la determinación, o hace la determinación cuando la Ley así se lo encarga.
- De reembolso y de extinción de créditos fiscales.
- Coercitivos, que utiliza la Administración para hacer cumplir sus determinaciones.
- De ejecución forzosa, y

- De impugnación, que la Ley establece para la protección de los derechos de los contribuyentes.⁵⁶

Por lo que se refiere a los procedimientos de impugnación, en cuanto al tema de nuestro estudio, tenemos a los procedimientos administrativos aduaneros, los cuales son el conjunto de actuaciones, etapas legales y en general diversos actos de tipo administrativo que realizan las autoridades aduaneras, culminando con la emisión de una resolución en el marco de sus atribuciones.

Por otra parte, tenemos al procedimiento contencioso administrativo, que es un procedimiento de tipo jurisdiccional, que implica la afectación de un interés del particular y en ocasiones de un interés público y es la forma o manera de actuar en juicio ante tribunales administrativos o judiciales, que dirimen las controversias entre particulares y autoridades administrativas, por un acto de administración que los agravia.

En ambos procedimientos consideramos que existe la fase contenciosa, que consiste en la oposición legítima entre el interés privado y el interés público en el que el litigio surge por actos de autoridad administrativa o fiscal que puedan no estar ajustados a la legalidad y que causan un agravio personal y concreto.

Así tenemos, que la fase contenciosa se puede tramitar ante las propias autoridades administrativas o ante tribunales administrativos con funciones jurisdiccionales.

3.7.- Partes en el Procedimiento Administrativo.

Nos limitaremos en mencionar que las partes, son las personas, que teniendo intervención en un proceso o procedimiento, ejercitan en ellos una acción, u oponen una excepción, provocando la aplicación de una norma sustantiva a un caso concreto.

En toda relación de actuación administrativa, ya sea en mayor o en menor grado, según las circunstancias y modalidades, intervienen dos sujetos de derecho: la administración o quien cumpla funciones administrativas, y la persona u órgano a quien va dirigida las estipulaciones jurídicas en la manifestación de la voluntad administrativa.

El sujeto activo es el creador del acto administrativo, esto es, el órgano del Estado o el sujeto revestido de funciones administrativas y manifiesta contenidos aptos para modificar o extinguir el mundo jurídico, el cual está bajo su competencia. Lo denominamos activo en la medida en que en el ejercicio de sus facultades profiere y posiblemente ejecuta el llamado acto administrativo.

De tal manera, que el procedimiento administrativo viene a ser el vínculo que liga a dos sujetos de derecho: administrado-administración, y que da origen a una relación jurídica distinta de la material, entre el órgano que emitirá el acto final y el particular que tiene la condición de parte en ese procedimiento.

⁵⁶ De la Garza Francisco Sergio, Derecho Financiero Mexicano, edición 26ª, editorial Porrúa, México, 2005, página 675.

3.8.- Actos que ponen fin al Procedimiento Administrativo.

En términos de lo previsto en el artículo 57 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, el procedimiento finaliza por los siguientes actos:

- La resolución del mismo.
- El desistimiento.
- La renuncia al derecho en que se funde la solicitud, cuando tal renuncia no esté prohibida por el ordenamiento jurídico.
- La declaración de caducidad.
- La imposibilidad material de continuarlo por causas sobrevenidas.
- El convenio de las partes, siempre y cuando no sea contrario al ordenamiento jurídico ni verse sobre materias que no sean susceptibles de transacción, y tengan por objeto satisfacer el interés público, con el alcance, efectos y régimen jurídico específico que en cada caso prevea la disposición que lo regula.

Doctrinalmente, el procedimiento administrativo puede concluir o terminar de manera normal o anormal. La forma normal es mediante una resolución que resuelve el fondo del asunto; las formas anormales comprenden aquellos supuestos por los que la autoridad da por concluido el procedimiento sin decidir sobre la cuestión de fondo, por cuestiones de hecho o de actos de los particulares.

En el desistimiento, el interesado puede desistir de su solicitud siempre y cuando no esté prohibido por el ordenamiento jurídico. No impide al interesado seguir conservando los derechos que le amparan que podrá hacer valer, si lo desea, en otro procedimiento.

La renuncia, es igual que el desistimiento, si bien el interesado que renuncia pierde los derechos que le amparan.

La caducidad, es la paralización del procedimiento por causa imputable al interesado una vez que la Administración le ha advertido de la misma si no realiza actuaciones sustanciales y necesarias.

El silencio administrativo, se produce en aquellas situaciones en las que la Administración no ha resuelto expresamente y la Ley realiza la presunción de que si lo ha hecho.

Por convención, la Administración Pública podrá celebrar acuerdos con personas de derecho público o privado siempre que no sean contrarios al ordenamiento jurídico ni versen sobre materias donde no es posible la transacción.

Por último, el artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, señala que dicho ordenamiento no será aplicable, entre otras, a la materia fiscal, tratándose de las contribuciones y los accesorios que deriven directamente de ellas, esto en virtud de que, existe un ordenamiento especial, para dichas cuestiones, el cual es el Código Fiscal de la Federación, y en cuestión de la fase contenciosa la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CAPITULO CUARTO

ESTRUCTURA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

4.1.- Introducción.

Como se mencionó en capítulos anteriores, en términos del artículo 144 de la Ley Aduanera, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta originariamente con un cúmulo de facultades relativas a la administración tributaria en materia de comercio exterior, mismas que por estrategia política fiscal (desconcentración tributaria) requirieron ser delegadas en una entidad sujeta a ella, denominada Servicio de Administración Tributaria, cuya Ley fue promulgada el 7 de diciembre de 1995 y publicada el 15 del mismo mes y año, en el Diario Oficial de la Federación, con vigencia a partir del 1º de julio de 1997; asimismo, su Reglamento promulgado el 27 de junio de 1997, publicado el 30 del mismo mes y en vigor desde el 1º de julio de 1997, determina las atribuciones de las unidades administrativas que lo integran.

De los numerales 11, fracciones X, XI, XVIII, XXXV, LVIII, LIX, LX, LXXII; 13; 17, fracciones III, V, X, XI, XII, XVII, XVIII, XXIV, XXXVIII; 19; 20, Apartado A, fracciones V, VI, IX, XIV, XXXI, XXXV, XXXIX, XL, 36 BIS, fracciones XVIII, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXXII, XXXVI y 36 QUÁTER del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se contemplan las autoridades que tienen atribuciones en materia aduanera, en cuanto a funciones de fiscalización, determinación y recaudación en materia de comercio exterior, siendo la Administración General de Aduanas y las Aduanas, Administración General de Auditoría Fiscal Federal y sus respectivas Administraciones Locales, la Administración General de Grandes Contribuyentes y la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior y sus regionales.

Sin pasar por alto, que de conformidad con un Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, las autoridades de las entidades estatales pueden realizar actos de fiscalización y/o tener facultades de comprobación en materia aduanera.

Las autoridades aduaneras federales antes mencionadas, tienen la facultad de verificar en un momento determinado, que la entrada de mercancías al país y a la salida del mismo, cumplan con las disposiciones aduaneras legales que las regulan y gravan, como es la figura del despacho aduanero, que consiste en el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en la Ley de la materia deben realizarse en la aduana, por las autoridades aduaneras como los consignatarios destinados, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales, como lo establece el artículo 35 de la Ley Aduanera.

Las autoridades aduaneras, pueden realizar en principio sus facultades de fiscalización en el despacho aduanero y después en cualquier momento, como es el

caso de la verificación de mercancías en transporte o visitas domiciliarias; toda vez que la revisión aduanera durante el despacho aduanero no limita sus facultades de comprobación, ya que si las autoridades omitieron en ese momento objetar el valor de las mercancías, no se entenderá que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular.

Asimismo, si con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, las autoridades aduaneras descubren mercancías cuya importación, tenencia o estancia en el territorio nacional no se acredite, y proceda el embargo precautorio de las mismas, se iniciará a los sujetos responsables, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, para que en su caso, se determinen las contribuciones causadas y sus accesorios.

Sin duda alguna, el procedimiento más conocido de los procedimientos contemplados en la Ley Aduanera, es el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, conocido en el ambiente aduanero como PAMA.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es de alguna u otra manera un procedimiento que causa temor, ya sea al agente aduanal, al importador, al transportista, al exportador o simplemente al tenedor o poseedor de la mercancía, ya que ello implica necesariamente el embargo precautorio de la misma, en razón de que el origen, procedencia y/o tenencia de la mercancía, no fue satisfactoriamente acreditada ante las autoridades aduaneras, o cuando el ingreso de la mercancía presenta indicios que hagan presumir que no cumplen con todos los requisitos que dispone la legislación aduanera; circunstancias que pudieron ocurrir durante los actos de verificación o en ejercicio de las facultades de comprobación.

Por lo que una vez iniciado el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, la mercancía embargada precautoriamente queda sujeta a una investigación tendiente a demostrarse las infracciones presumidas por las autoridades aduaneras y en su caso, determinar la situación fiscal del contribuyente; sin que se tenga la certeza jurídica del tiempo que requieren dichas autoridades para la debida integración del expediente respectivo y en consecuencia, la emisión de la resolución definitiva.

Por lo anterior, es necesario analizar, que es y en que consiste el mencionado Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), así como su estructura jurídica, con el propósito de conocer si durante la debida integración del expediente correspondiente por la autoridad aduanera, el particular se encuentra en franca incertidumbre jurídica, es decir, en plena contravención a las garantías de seguridad jurídica de los contribuyentes.

4.2. Concepto del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

El Estado a manera de allegarse de los recursos financieros para sufragar los gastos públicos, el Poder Legislativo dicta Leyes de carácter fiscal que establecen

cargas a los particulares, quienes determinarán las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario; sin embargo, es necesario el desarrollo de ciertas actividades por parte de los órganos dependientes del Poder Ejecutivo, para verificar que los contribuyentes cumplan sus obligaciones así como detectar aquellos que se encuentren en las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes fiscales para que queden al descubierto y en consecuencia, den nacimiento a los créditos fiscales.

Derivado de lo anterior, podemos considerar que existe una actividad del Estado que es desarrollada a través de sus órganos administrativos, los cuales buscan dentro del campo tributario la satisfacción de pretensiones; por lo que la administración no puede simplemente limitarse a esperar a que los sujetos obligados cumplan con sus obligaciones en forma espontánea y puntualmente, sino que la autoridad deberá presionar administrativamente en el campo de la imposición de contribuciones, a fin de que se cumplan con efectividad.

Esa actividad de fiscalización no solo se aboca a buscar sujetos que conocen de sus obligaciones como deudores tributarios, también investiga que personas realizan hechos que dan origen a actos tributarios, pero que no los han declarado o que habiéndolos realizado no han aportado datos suficientes para determinar correctamente sus obligaciones.

Tratándose de las normas de un procedimiento administrativo, las autoridades pueden llegar a crear reglas de actuación que determinen el acto o serie de operaciones y trámites que deben realizar los contribuyentes para lograr el cumplimiento de una obligación o la defensa de un derecho.

Los procedimientos aduaneros, se han considerado como el conjunto de trámites, actuaciones y en general diversos actos de carácter administrativo realizados por la autoridad aduanera, con la finalidad de determinar las contribuciones omitidas y en su caso, las sanciones que correspondan en materia de comercio exterior, mediante resoluciones en los plazos previstos por la Ley, en el marco de sus atribuciones y competencias que la misma establece; procedimientos que tienen su inicio cuando las autoridades aduaneras detectan irregularidades, con motivo de los actos derivados del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, de la verificación de mercancía en transporte o bien por el ejercicio de las facultades de comprobación.

Los procedimientos aduaneros pueden iniciarse de manera oficiosa o a petición de particular; la primera, por la autoridad a través de una orden de comprobación, acta de inicio o por el ejercicio de sus facultades de comprobación y la segunda, en el ejercicio de su derecho de petición o de defensa contra actos de autoridad.

El cuerpo normativo que prevé la existencia y regulación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es la Ley Aduanera; toda vez que la misma tiene por objeto regular la entrada y salida de mercancías en territorio nacional y de los medios en que se transportan o conducen, así como el despacho aduanero y los hechos o actos que derivan de éste o dicha entrada o salida de mercancías.

Respecto al procedimiento señalado, se menciona lo siguiente: “La autoridad aduanera tiene facultades de comprobación no solo para determinar las contribuciones que sean omitidas, sino también para imponer sanciones por infracciones a tales disposiciones. Uno de los efectos de dichas facultades son las concernientes al inicio de un procedimiento de carácter administrativo exclusivo en materia aduanera también conocido como PAMA.”⁵⁷

Así tenemos, que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera ha sido conceptualizado de la siguiente manera.

Se define como: “[...] el conjunto de actos previstos en la ley aduanera ligados en forma sucesiva y con la finalidad de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respetando las garantías del particular al valorar las probanzas y analizar las argumentaciones que pretendan justificar la importación, tenencia o estancia de las mercancías de procedencia extranjera en el territorio nacional”.⁵⁸

Por otra parte, se le ha considera como: “El conjunto de actos jurídicos que enlazados en una secuencia lógica permiten a la autoridad aduanera determinar si una mercancía de origen o procedencia extranjera se encuentra de manera legal en el país, o bien si su estancia en territorio nacional ha cubierto los requisitos y formalidades que exige la legislación aduanera que le es aplicable, lo anterior después de que el particular ha tenido la oportunidad de expresar en su favor los alegatos que a juzgado pertinentes y presentar las pruebas correspondientes”.⁵⁹

Por su parte, el entonces Manual General para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, expedido por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal dependiente del Servicio de Administración Tributaria, lo describía como: “Se denomina PAMA al conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera, ligados en forma sucesiva y con la finalidad de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respetando la garantía de audiencia del particular al valorar las probanzas y analizar las argumentaciones que pretenden justificar la legal importación, tenencia o estancia de las mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.”⁶⁰

En la actualidad, la propia Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a través del documento “Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera”, se ha limitado en señalar que se denomina “PAMA al procedimiento para comprobar o, en su caso, desvirtuar alguna causal de embargo precautorio en materia de comercio exterior, iniciado y desahogado con fundamento en los artículos 150, 151, 153 y 155 de la Ley.”⁶¹

⁵⁷ López Villa Juan Raúl, Fundamentos y Prácticas del Comercio Exterior y Derecho Aduanero, editorial SICCO, México, 1997, página 277.

⁵⁸ Carvajal Contreras Máximo, Derecho Aduanero, edición 12ª, editorial Porrúa, México, 2004, página 489.

⁵⁹ Hernández de la Cruz Arturo, Estudio Práctico de los PAMAS, edición 3ª, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005, página 27.

⁶⁰ Idem.

⁶¹ Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, Manual de Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, Capítulo I, Quinta, página 12.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, lo podemos entender como el conjunto de actos jurídicos ligados en forma sucesiva y concatenada que realizan las autoridades aduaneras, para emitir una resolución favorable o condenatoria sobre la comisión de infracciones y de omisiones en la entrada y salida de mercancía del país, así como su legal tenencia o estancia en territorio nacional, que motivaron el embargo precautorio de la mercancía sujeta a investigación, respetando en todo momento el Derecho de Audiencia y de Legalidad del particular, en la que se valoren sus probanzas y alegatos que juzgue pertinentes con las que pretenda justificar sus actos.

Lo anterior, en virtud de que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera tiene por objeto la determinación de las contribuciones omitidas así como la imposición de sanciones en relación a las infracciones cometidas a las disposiciones de la Legislación Aduanera, respetando los lineamientos de todo un proceso administrativo antes de la emisión de la resolución.

4.3. Facultades de comprobación que propician un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Las autoridades fiscales y aduaneras, para verificar el debido cumplimiento a las diversas obligaciones fiscales a cargo de los particulares, podrán efectuar una serie de actos de control y revisión, conocido comúnmente como procedimiento oficioso de fiscalización, que no es más que la constatación, sí lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo, son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de ellos, son satisfechas en los términos de las disposiciones tributarias.

Para lo anterior, las autoridades fiscales y aduaneras requieren de facultades de comprobación para verificar que los sujetos pasivos, responsables solidarios y aun los terceros vinculados, dieron cabal cumplimiento a las disposiciones legales de la materia de que se trate; facultades que se encuentran concedidas en los artículos 16 Constitucional, 42 del Código Fiscal de la Federación y 144 de la Ley Aduanera.

En el ámbito Constitucional, en los párrafos primero y antepenúltimo del artículo 16, contempla lo relacionado a la función fiscalizadora al señalar que para molestar a un gobernado en su esfera jurídica (persona, domicilio, papeles o posesiones), se requiere escrito por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento; en nuestro caso, significa que cualquier acto de fiscalización o de comprobación para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales deberá hacerse necesariamente en los mismos términos. Por otra parte, en dicho precepto legal se menciona que las autoridades fiscales están facultadas para practicar visitas domiciliarias con el fin de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, es decir, que la orden escrita señale: el lugar en donde debe realizarse, las personas que deban atenderla y el objeto de la misma.

En relación a las Leyes secundarias, nos referimos a nuestra Legislación Fiscal Federal, dichas facultades se encuentran contenidas en los artículos 42 del Código

Fiscal de la Federación y 144 de la Ley Aduanera, las cuales se han incrementando a medida que va avanzando el comportamiento del contribuyente o sistemas que tienden a lograr un mejor comportamiento de parte de éstos en las obligaciones que se les impone.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, señala que las autoridades fiscales a fin de comprobar que se han cumplido con las disposiciones en esa materia o que se está en presencia de un delito fiscal, podrán ejercer contra los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con éstos últimos, los siguientes actos de molestia:

- Requerir 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. En este rubro, consideramos la revisión a los dictámenes formulados por los contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes.
- La práctica de visitas y los actos consistentes en la revisión de su contabilidad, bienes y mercancías, durante la práctica de dicha visita.
- La verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- Allegarse de las pruebas necesarias para la formulación de la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público por la posible comisión de delitos fiscales.

Las facultades de comprobación y/o verificación en comento, se podrán realizar de manera conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Por lo que hace al artículo 144 de la Ley Aduanera, señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, además de las conferidas por el Código Fiscal de la Federación y por otras Leyes, tendrá las facultades que enseguida se mencionan, con el fin de comprobar que se han cumplido con las disposiciones aduaneras y las podrán ejercer contra:

- Los contribuyentes, considerados como aquellas personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, incluyendo las que estén bajo algún programa de devolución o diferimiento de aranceles. (propietario o tenedor de las mercancías, el remitente en exportación, el destinatario en importación y el mandante por los actos que haya autorizado).
- Los responsables solidarios. (mandatarios, agentes aduanales y sus mandatarios, propietarios y empresarios de los medios de transporte, pilotos, capitanes y en general los conductores de los medios de transporte, remitentes de mercancías de la franja o región fronteriza al resto del país, enajenantes de mercancía que pueden ser objeto de subrogación, almacenes generales de depósito, titulares de locales destinados a exposiciones internacionales, concesionarios del manejo, almacenaje y custodia de las mercancías).

- Los terceros relacionados con estos últimos.
- Entidades públicas y privadas, funcionarios públicos, fedatarios y autoridades extranjeras.

Los actos de molestia que pueden ejecutar las autoridades aduaneras contra las personas que se han mencionado, se pueden resumir de la siguiente manera:

- Requerir los documentos e informes sobre las mercancías de importación o exportación y, en su caso, sobre el uso que hayan dado a las mismas, así como recabar de los funcionarios públicos, fedatarios y autoridades extranjeras los datos y documentos que posean con motivo de sus funciones o actividades relacionadas con la importación, exportación o uso de mercancías.
- Practicar visitas domiciliarias (artículo 155 de la Ley Aduanera), consistente en la revisión de la contabilidad, bienes y mercancía durante la práctica de alguna visita, verificar que las mercancías por cuya importación fue concedido algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuestos o se haya eximido del cumplimiento de una regulación o restricción no arancelaria, estén destinadas al propósito para el que se otorgó, se encuentren en los lugares señalados al efecto y sean usadas por las personas a quienes fue concedido, en los casos en que el beneficio se haya otorgado en razón de dichos requisitos o de alguno de ellos.
- Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de importación o exportación en los recintos fiscales o fiscalizados o, a petición de parte interesada podrán realizarse en lugar distinto del autorizado, siempre que se cumplan los requisitos que establezca en las reglas de comercio exterior (sólo en exportación); conocer de los hechos derivados del segundo reconocimiento así como inspeccionar y vigilar permanentemente en forma exclusiva, el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos mencionados.
- Perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios de transporte, en los casos que señale la propia Ley Aduanera.
- Verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancía de procedencia extranjera en todo el territorio nacional.

Para tener como finalidad, la determinación de:

- Que se ha comprobado que la importación o exportación de mercancías, la exactitud de los datos contenidos en los pedimentos, declaraciones o manifestaciones y el pago correcto de los impuestos al comercio exterior, cuotas compensatorias, derechos y el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, se hayan realizado conforme a lo establecido en la Ley Aduanera.
- Comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan, determinando los impuestos al comercio exterior, cuotas compensatorias y derechos omitidos.
- Que las mercancías pasen a propiedad del fisco federal.

La comprobación de las autoridades sobre el cumplimiento a las obligaciones de la materia, se podrá hacer sin que exista una razón en específico; sin embargo, tomará en cuenta ciertas situaciones especiales para hacer eficiente y fructuosa la labor que se persigue, es decir, tener indicios de que una persona física o moral incumple con las disposiciones que establece la propia Ley; como consecuencia de un denuncia, por compulsas, por una revisión anterior, por dictámenes de contadores públicos, por programas nacionales, derivado de la devolución, por razones políticas, por cambios en la razón social, o por la comisión o presunción de delitos.

En base a lo anterior, la inspección y vigilancia permanente por parte de la autoridad aduanera, las realiza a través del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, visita domiciliaria y verificaciones en tránsito tanto vehiculares como de mercancías en transporte.

4.3.1. Reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento.

Para que las autoridades puedan realizar el reconocimiento o segundo reconocimiento de mercancías de origen o procedencia extranjera, a su entrada en territorio nacional o salida del mismo, es necesario que las mismas se sometan al despacho aduanero respectivo.

Despacho aduanero que consiste en el conjunto de actos y formalidades relativas a la entrada de mercancía al territorio nacional y a la salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en la Ley Aduanera, 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, en términos del artículo 35 de la Ley en la materia.

Po lo tanto, para que las mercancías sujetas a cualquiera 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.

El despacho aduanal, lo podemos conceptuar como el conjunto de normas jurídicas que establecen una serie de trámites y formalidades que son necesarias para efectuar el control aduanero a la entrada de mercancía al territorio nacional o salida del mismo, que deben observar los sujetos que intervienen en la relación jurídica, es decir, tanto por las autoridades como los particulares.

El despacho de mercancías deberá efectuarse mediante el empleo de un sistema electrónico con grabación simultánea en medios magnéticos, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria. Las operaciones grabadas en los medios magnéticos en los que aparezca la firma electrónica avanzada correspondiente al agente y apoderado aduanal y el código de validación generado por la aduana, se

considerará que fueron efectuadas por dichas personas, salvo prueba en contrario. No será necesario los servicios de los agentes o apoderados aduanales, cuando lo señale expresamente la Ley en la materia.

Los trámites y formalidades del despacho pueden variar de conformidad al tipo de mercancías que se presenten en la aduana, a los diferentes regímenes aduaneros al que serán destinadas y tráfico por el cual se transportaran y una vez cumplidas con las mismas, quedarán a disposición de la persona que las presentó, siempre y cuando si el mecanismo de selección automatizado determinó que no se practicará el reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento, o habiéndose practicado sin que se hubiera encontrado irregularidad alguna, se procederá a su retiro en forma inmediata.

El reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento, tienen su fundamento legal en los artículos 43, 44, 144, fracción VI de la Ley Aduanera y 65 al 67 de su Reglamento.

El reconocimiento aduanero, se ha considerado como aquel mediante el cual se realiza una revisión de documentos y examen de mercancías para precisar la veracidad de lo declarado en el pedimento y sus respectivos anexos, con el objeto de conocer con precisión la cantidad, características, origen, procedencia, la plena identificación de las mercancías y demás requisitos que deben cumplirse, así como los pagos que correspondan para su importación o exportación.

Doctrinariamente se ha definido al reconocimiento aduanero como: “[...] el acto por el cual teniéndose las mercancías a la vista se examinan para precisar sus características, procediendo a clasificarlas, determinándose el pago de los impuestos y demás requisitos que deben de cumplirse y así considerarse legalmente importadas o exportadas.”⁶²

En cuanto al segundo reconocimiento aduanero, se define: “[...]es desentrañar la naturaleza arancelaria de las mercancías para determinar, dentro de la hipótesis legal, su clasificación tarifaria, sus requisitos, su origen, su valor y poner en cantidad líquida el monto de las contribuciones a pagar o garantizar.”⁶³

La Ley Aduanera, en su artículo 44, establece que el reconocimiento aduanero y el 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 las unidades de medida señaladas en las tarifas de la Leyes de los impuestos generales de importación o exportación, el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía; así como la descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías y los datos que permitan la identificación plena de las mismas.

⁶² Carvajal Contreras Máximo, Derecho Aduanero, edici3n 12ª, editorial Porrúa, México, 2004, página 373.

⁶³ Idem, página 376.

El reconocimiento aduanero como el segundo reconocimiento en términos generales, consisten en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para que la autoridad pueda allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de las unidades de medida conforme a lo dispuesto en la tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, así como del número de piezas, volumen, y otros datos que logren cuantificar la mercancía; la descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de los bienes y los datos que permitan la identificación de las mercancías.

El artículo 43 de la Ley Aduanera, señala el procedimiento para realizar el reconocimiento, el cual describe que una vez elaborado el pedimento y efectuado el pago de contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, las mercancías se presentarán ante las autoridades aduanales y se activará el mecanismo de selección automatizado, el cual determinará si las mercancías, se someterán o no, al reconocimiento aduanero, en su caso, se realizará por personal del Servicio de Administración Tributaria, denominados verificadores.

En caso de ser procedente, la autoridad aduanera realizará el reconocimiento ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal y una vez concluido, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento, el cual se realizará por personal que labora para una empresa privada que presta sus servicios a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, denominados dictaminadores.

En determinadas aduanas que señale la Secretaría, tomando en cuenta su volumen de operaciones y cuando su infraestructura lo permita, independientemente del resultado que hubiera determinado el referido mecanismo en la primera ocasión, el interesado deberá activarlo por segunda ocasión a manera de saber si las mercancías estarán sujetas a reconocimiento aduanero.

El segundo reconocimiento podrá ser solicitado por el agente o apoderado aduanal, cuando con motivo del reconocimiento aduanero de las mercancías se detecten irregularidades, excepto cuando con motivo de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizada, el reconocimiento aduanero de las mercancías hubiera sido practicado por los dictaminadores aduaneros.

El segundo reconocimiento así como el reconocimiento aduanero que derive de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizada, se practicarán por los dictaminadores aduaneros autorizados por la referida Secretaría, quienes emitirán un dictamen aduanero, el cual se presumirá cierto, salvo prueba en contrario, en términos del artículo 52 del Código Federal Tributario.

“Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados:... en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; ...
[...].”

Por lo que se refiere a la exportación de mercancías por aduana de tráfico marítimo, no será necesario presentar las mercancías ante el mecanismo de selección automatizado, siempre que las mercancías se encuentren dentro del recinto fiscal o fiscalizado, por lo que en caso de que el referido mecanismo determine que deba practicarse el reconocimiento aduanero, éste deberá efectuarse en el recinto correspondiente.

En el caso de que no se requiera pedimento para activar el mecanismo de selección automatizado, se presentarán ante dicho mecanismo las mercancías con la documentación correspondiente.

El reconocimiento aduanero como el segundo reconocimiento no limita las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto a las mercancías importadas o exportadas, sin que pueda el particular invocar en éstos casos, el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación. En el supuesto de que las autoridades aduaneras omitieran al momento del despacho, objetar las mercancías o los documentos o informaciones que sirvieron de base para determinarlo, no se entenderá que el valor declarado haya sido aceptado o que existe una resolución favorable.

En caso de que en el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento aduanero, se detecten irregularidades que sean motivo de embargo precautorio de las mercancías, se procederá al levantamiento del inicio del acta al procedimiento administrativo en materia aduanera.

4.3.2. Visita domiciliaria.

En la relación jurídica tributaria, la visita domiciliaria es el medio por excelencia que tiene el Estado para comprobar el cumplimiento de las obligaciones, o la forma más enérgica y representativa de todos los actos de fiscalización que pueden practicar las autoridades competentes a los sujetos pasivos de una obligación fiscal, a los responsables solidarios y aun a los terceros, para comprobar que se han acatado las obligaciones fiscales.

En la visita domiciliaria los funcionarios de la autoridad fiscal deben acudir al domicilio del contribuyente que sea sujeto de la visita y en dicho lugar es donde se lleva a cabo la revisión por parte de la autoridad fiscal competente, aclarando desde luego que la misma deberá de pronunciarse con las formalidades que estipula la Ley y sujetándose necesariamente a nuestra Constitución Federal.

Partiendo de nuestro máximo ordenamiento jurídico que es la Constitución Política Federal, en su artículo 16, primer, décimo primero y penúltimo párrafos, fundamenta a la visita domiciliaria, a efecto de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, estableciendo lo siguiente:

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

...

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose en el caso de concluirla, un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

...

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 cateos.
[...].”

Por lo que se refiere a las Leyes, relacionadas con los bienes objeto del comercio exterior, el artículo 42 fracciones III y V del Código Fiscal de la Federación, se desprende del mismo:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, ...

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

...

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, ... para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparan legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías ...
[...].”

Los actos de fiscalización que realiza la autoridad administrativa a través de las visitas domiciliarias, se traducen en actos de molestia a los particulares, por lo que el acto deberá reunir los requisitos o formalidades, en términos de los artículos 38 y 43 del Código Fiscal Tributario.

- Constar por escrito en documento impreso o digital, en el caso de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
- Señalar la autoridad que lo emite.
- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre de la persona o personas a las que va dirigido, cuando se ignore el nombre de las personas a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.
- El lugar o lugares donde deba efectuarse la visita, el aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente, lo cual deberá hacerse del conocimiento y notificarse al visitado.
- En el caso de visitas domiciliarias referidas en el artículo 44 del Código Tributario Federal (procedimiento para las visitas domiciliarias), las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado, excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo; en éstos supuestos deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante.

La visita domiciliaria deberá realizarse en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, si al constituirse los visitadores en el lugar donde deba practicarse la diligencia y no estuviera el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el citado visitado o representante, los espere a hora determinada del día hábil siguiente para que reciba la orden; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar.

Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, (entregarle original de la orden y carta de derechos del contribuyente), requiriéndola para que designe a dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan el cargo, los visitadores los designarán, haciendo hacer constar tal situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

La visita deberá efectuarse en días y horas hábiles, entre las 7:30 y las 18:00 horas; sin embargo, la autoridad podrá habilitar los días y horas inhábiles cuando el contribuyente realice actividades en días y horas inhábiles, o cuando se requiera continuar una visita para el aseguramiento de la contabilidad, o de sus bienes; en el caso de diligencias en materia de comercio exterior, se considerarán hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

Los testigos podrán ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se lleve a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, por lo que el visitado deberá designar de inmediato otro testigo y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deben sustituirlos, lo cual no invalidará los resultados de la visita.

Los visitadores levantarán actas parciales que se requieran, en las que harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido durante la visita domiciliaria, mismas que formarán parte del acta final; en la última acta parcial que al efecto se levanten se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final deberán transcurrir cuando menos 20 días, durante los cuales el contribuyente presentará documentación para desvirtuar los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal; cuando se revise más de un ejercicio, el plazo se ampliará por 15 días más, a petición del contribuyente.

Los visitadores deben concluir las visitas domiciliarias dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo los que integran el sistema financiero, consoliden con el título II, capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, contribuyentes de los cuales la autoridad fiscal o aduanera soliciten información a sus similares de otro país, o esté ejerciendo facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o se realice la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con tratados internacionales celebrados con México, por lo que los plazos se extenderán a 18 meses y dos años, según el caso, de conformidad con el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, se podrá suspender los plazos para concluir las visitas domiciliarias, en caso de que el contribuyente se encuentre en: huelga, haya fallecido, desocupe su domicilio fiscal, no atienda requerimientos de datos, informes o documentación por las autoridades, reposición del procedimiento, por caso fortuito o fuerza mayor o se interponga algún medio de defensa.

Cuando las autoridades no levanten el acta final o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita; mismos efectos que se tendrían cuando las autoridades conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, y no determinen las contribuciones omitidas mediante resolución que se notifique personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha en que se levantó el acta final, en términos de los artículos 46-A y 50 del Código Fiscal de la Federación.

Para las visitas domiciliarias en materia de comercio exterior se sigue en términos generales, el mismo procedimiento para la revisión del cumplimiento de los impuestos internos, con la diferencia básica de que la documentación principal que se revisa, son: los pedimentos, conjuntamente con la documentación que se acompaña a la misma, los documentos que acrediten el transporte de las mercancías, las documentales que acrediten el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, así como los documentos que identifiquen debidamente las mercancías materia de revisión.

El artículo 155 de la Ley Aduanera, menciona que si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera (productos, artículos y cualquier otros bienes, aun cuando las Leyes, los consideran inalienables o irreductible a propiedad particular), cuya legal estancia en el país no se acredite, y se actualice alguno de los supuestos establecidos en el artículo 151 de la referida Ley, los visitadores procederán al embargo precautorio de las mismas, cumpliendo las formalidades del artículo 150 del mismo ordenamiento legal en cita.

El acta de embargo, en estos casos, hará las veces del acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias de las mercancías embargadas, con lo cual se inicia el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), mismo que veremos a detalle más adelante.

Cuando se pretenda continuar con la visita, independientemente del embargo precautorio practicado, la autoridad aduanera hará constar dicha circunstancia en el acta en comento. No obstante, en las visitas domiciliarias, no serán aplicables las disposiciones contenidas en los artículos 152 y 153 de la propia Ley Aduanera.

4.3.3. Verificación en tránsito. (mercancía y vehicular).

La verificación vehicular y de mercancías de procedencia extranjera en transporte, es la revisión física y documental que realizan las autoridades aduaneras de las mercancías de comercio exterior que son transportadas a través del tráfico terrestre, así como de los vehículos de procedencia extranjera en circulación en territorio nacional.

Este tipo de verificación por parte de las autoridades aduaneras, se realiza con el objeto primordial de constatar que las mercancías y vehículos de procedencia extranjera que transitan por el país, acrediten su legal estancia o tenencia, y que con ellas no se hayan cometido infracciones a la Legislación Aduanera.

La verificación de vehículos y mercancía en transporte, se encuentra regulado en los artículos 42, fracción VI del Código Fiscal de la Federación en relación con el diverso 144, fracción XI de la Ley Aduanera; al disponer el primero, que las autoridades fiscales estarán facultadas para practicar u ordenar se realice el avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte, y en el segundo, que la autoridad aduanera tiene la facultad para verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancía de procedencia extranjera en todo el territorio nacional, para lo cual podrá apoyarse en el dictamen aduanero a que se refiere el artículo 43 del mismo ordenamiento legal.

La manera de ejercer esta facultad por la autoridad aduanera, es mediante una orden escrita dirigida al propietario, conductor, tenedor o poseedor del vehículo, o mercancía de procedencia extranjera en transporte, a través de operativos programados discrecionalmente, estableciendo puntos de revisión en zonas determinadas, en función de la afluencia de los medios de transporte en que se conducen las mercancías, ubicándose en puntos fijos como casetas de cobro en autopistas federales, puntos de entrada a ejes viales importantes, en carreteras, en brechas, o las llamadas volantás, que son recorridos que realiza la autoridad aduanera por dichos lugares.

Para realizar la verificación en transporte, la autoridad aduanera solicitará al conductor del vehículo que detenga su marcha, identificándose con su constancia de identificación ante el transportista, propietario, conductor, tenedor o poseedor de las mercancías, solicitándole indique si transporta mercancía de origen o procedencia extranjera; en caso afirmativo, notificará la orden respectiva, y le requerirá que proporcione la documentación con la que acredite la legal estancia, tenencia o importación de la misma.

En caso de que durante la revisión de la documentación exhibida por el conductor, como puede ser el pedimento, la nota de remisión, de envío, de embarque, carta de

porte o cuando dicha documentación sea insuficiente para acreditar la legal importación o tenencia de las mercancías o en su caso, la del vehículo y se llegue a detectar alguna irregularidad que encuadre en los supuestos de embargo precautorio previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera, se solicitará al conductor traslade el medio de transporte y la mercancía a un recinto fiscal que es donde se llevará acabo la verificación respectiva, es decir, se trasladarán a las instalaciones de una aduana o bien, a un lugar acondicionado para realizar ese tipo de funciones y que haya sido autorizado como recinto fiscal en términos del artículo 14 de la Ley Aduanera. Si de la documentación exhibida no se detecta irregularidad alguna, se levantará el acta respectiva y el conductor del vehículo podrá continuar con su destino.

Es importante mencionar, que los servidores públicos deberán abstenerse de realizar la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales, ya que de lo contrario, serán sancionados penalmente, en términos del artículo 114 del Código Fiscal de la Federación.

En la práctica, los verificadores únicamente notifican la orden, cuando de la revisión de la documentación exhibida por el conductor, sea insuficiente para acreditar la legal importación o tenencia de las mercancías.

Dentro del recinto fiscal, se procederá a la revisión e inventario físico de las mercancías y/ o vehículos, y la autoridad se cerciorará de que la documentación presentada cumpla con las disposiciones legislativas, en caso de que no se ampare la legal importación, tenencia o estancia de la mercancía o vehículos sujetos a revisión, y se ubiquen en los supuestos de embargo precautorio, se determinará dicho embargo y se procederá a la elaboración del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, de conformidad a lo establecido en el artículo 46 de la Ley Aduanera, que indica:

“Artículo 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 [...]”

Por otra parte, resulta importante destacar que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tiene su origen en irregularidades que advierte la autoridad aduanera, tratándose de actos vinculados con motivo del despacho de las mercancías, reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancía en transporte, por lo que en este sentido cuando las autoridades aduaneras tengan conocimiento de cualquier irregularidad y embarguen precautoriamente mercancías, deberán hacerlo constar por escrito, o bien en acta circunstanciada que para tal efecto realice la autoridad, en términos de lo dispuesto por los artículos 150 a 153 de la Ley Aduanera; el escrito o acta circunstanciada en comento, harán prueba de la existencia de los hechos o de las irregularidades que se plasmen en ella, como lo prevé el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

El motivo principal que genera el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y lo hace distinguir de otros procedimientos, es precisamente el embargo precautorio de la mercancía y/o vehículos, que son motivo de la presunción de irregularidades o infracciones a las disposiciones aduaneras, que en muchas de las ocasiones, los medios en que se transportaban quedan como garantía del interés fiscal.

El embargo precautorio se puede establecer como el acto a través del cual se garantiza el interés fiscal, a fin de que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales correspondientes, o como una medida cautelar prevista por la Legislación Aduanera a través de la cual se busca impedir que en el territorio nacional se tengan, posean, transporten o manejen mercancías restringidas, prohibidas o bien se internen mercancías respecto de las cuales no se acredite su legal estancia en el país, debiendo levantar el acta circunstanciada en la que se detallan las razones o circunstancias de procedencia del mismo.

El artículo 60 de la Ley Aduanera, establece que las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías, en tanto no se compruebe que han sido satisfechas las obligaciones y créditos fiscales, y puede realizarse en cualquier día del año y a cualquier hora, ya que los 365 días del año se consideran hábiles para el ejercicio de las facultades de comprobación, de conformidad con el artículo 18 de la Ley en comento, y en consecuencia, el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera por las diversas autoridades que se encuentran señaladas en el Reglamento Interior del Servicio Administrativo Tributaria, como de aquéllas autoridades estatales que suscribieron el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal dentro de la Ley de Coordinación Fiscal.

La afectación de los bienes materia del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se da precisamente cuando las autoridades aduaneras al ejercer sus actos de fiscalización o facultades de comprobación, detectan diversas irregularidades que se ubican en los casos que prevé el artículo 151 de Ley en la materia, por las que procede el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transportaban, consistentes en los siguientes supuestos:

- Que las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado, cuando los tránsitos internacionales se desvíen de las rutas fiscales ó los tránsitos internos se conduzcan en medios distintos a los autorizados.
- Se trate de mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a regulación no arancelarias y no se acredite su cumplimiento, incluso la omisión de pago de cuotas compensatorias.
- No se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos por la Ley para su introducción a territorio nacional. En el caso de pasajeros sólo procederá el embargo respecto de las mercancías no declaradas.
- Se descubran sobrantes de mercancías o no declaradas en más de un 10% del valor total manifestado en el pedimento.

- 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.
- El proveedor o importador señalado en el pedimento o factura sea falso ó inexistente, el domicilio no se pueda localizar ó la factura sea falsa.
- El valor de lo declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares.

Es importante mencionar, que el embargo precautorio que se practica a las mercancías es de tipo “precautorio”, para evitar la libre circulación de las mismas, por lo que debe entenderse que su efecto sólo dura mientras se concluye el procedimiento, las cuales quedarán depositadas en algún recinto fiscal.

Los medios de transporte, quedarán como garantía del interés fiscal, salvo que el propietario, tenedor o conductor de las mercancías embargadas solicite su entrega a la autoridad, previa garantía de las contribuciones omitidas, multas y recargos, una vez que se haya practicado la clasificación arancelaria de las mercancías por la autoridad competente, a pesar de que no se haya dictado la resolución en el procedimiento, y siempre que no se trate de mercancías que conforme a la Ley pasen a propiedad del Fisco Federal.

No procederá el embargo precautorio de los vehículos que transportaban mercancías de procedencia extranjera que hayan sido objeto de embargo precautorio, siempre que se encuentren legalmente en el país, se presente la carta de porte al momento del acto de comprobación y se deposite la mercancía en el recinto fiscal o fiscalizado que determine la autoridad aduanera.

En el caso de visitas domiciliarias, el embargo precautorio de las mercancías se materializa dentro de las instalaciones de la empresa, que en muchas de las ocasiones quedará en depositaría del contribuyente, si esta al corriente de sus obligaciones y no existe peligro de que sean sustraídas o pudiera realizar cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

El embargo precautorio podrá ser sustituido por alguna de las formas que establece el artículo 141 del Código Federal Tributario, siempre y cuando no se trate de mercancías embargadas que se encuentren en el supuesto de pasar a propiedad del fisco federal, de conformidad con el artículo 183 de la Ley Aduanera.

4.4. Orden, acta de inicio y notificación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Como se ha mencionado en párrafos que anteceden, conforme a los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, todo acto de molestia por parte de la autoridad administrativa hacia los gobernados, debe estar precedido por una orden escrita, ya que en su actuar tiene la obligación de ajustarse a la Ley que regula sus actos y procedimientos, fundando y motivando sus actuaciones en la esfera de su competencia, para brindarles certeza y seguridad jurídica.

La autoridad administrativa a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales, tienen la facultad de ordenar y practicar visitas domiciliarias así como la verificación de vehículos de procedencia extranjera y de mercancías de comercio exterior, ambos en tránsito, en términos del artículo 42, fracciones III, V y VI del Código Fiscal de la Federación.

Sin dejar a un lado, los requisitos que al efecto señala el artículo 16 de nuestra Carta Magna, en razón de estar frente a actos de molestia de la autoridad dirigidos a un gobernado en relación con sus bienes o posesiones, así como los demás requisitos previstos por las Leyes respectivas, esto es, los señalados en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, los cuales se concretan, exclusivamente, en los siguientes: a) constar por escrito; b) ser emitida por autoridad competente; c) estar debidamente fundada y motivada; d) señalar el lugar que ha de visitarse o inspeccionarse; e) indicar la persona o personas a las cuales va dirigida o los datos que permitan su identificación; f) precisar el objeto de la misma; g) sujetarse a lo dispuesto por las Leyes respectivas; h) asentar el nombre de la persona o personas que deban efectuar la misma y, finalmente, i) estar firmada por el funcionario competente para ello; pues así, el acto de molestia brinda certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico, y por ende, asegurar su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios.

De lo anterior, se colige que la autoridad fiscal y aduanera a fin de que realicen el ejercicio de sus facultades de comprobación o de verificación, debe presidir una orden, ya sea para una visita domiciliaria en materia de comercio exterior, verificación de vehículos de procedencia extranjera, verificación de mercancía de procedencia extranjera en transporte, según el caso, debidamente fundada y motivada; lo cual podría ser el preámbulo del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

No así, por lo que se refiere a la facultad que tiene la autoridad aduanera de llevar a cabo el reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento, por tratarse precisamente del despacho aduanero, que consiste en el conjunto de actos y formalidades relativas a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros deben realizarse en la aduana, tanto las autoridades como los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales, esto es, que se encuentra relacionado con el Derecho de Tránsito.

En relación a este punto, resulta aplicable lo dispuesto en la tesis aislada en materia administrativa de la Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, XVI, julio de 2002, página: 1377, Tesis: III.2o.A.95 A, que establece:

“RECONOCIMIENTO ADUANERO. PARA SU PRÁCTICA NO SE REQUIERE ORDEN ESCRITA EMITIDA POR LA AUTORIDAD ADUANERA. Los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal establecen que todo acto de molestia debe estar

precedido por una orden escrita; sin embargo, la práctica del reconocimiento aduanero para personas en tránsito y de mercancías, que refiere el artículo 50 de la Ley Aduanera, no requiere para su validez la existencia previa de la orden y la determinación de la persona y mercancías que habrán de verificarse. En efecto, el artículo 11 de la Constitución Federal establece que el derecho de tránsito "... estará subordinado a las facultades de la autoridad judicial, en los casos de responsabilidad criminal o civil, y a las de la autoridad administrativa, por lo que toca a las limitaciones que impongan las leyes sobre emigración, inmigración y salubridad general de la República, o sobre extranjeros perniciosos residentes en el país.". En ese contexto, dicho dispositivo constitucional reconoce el tránsito de las personas como una garantía individual, pero sin que ello impida el cumplimiento de las facultades que el propio precepto reconoce a las autoridades competentes. De esa manera, como el reconocimiento aduanero está contenido en una ley que tiene como propósito regular la entrada y salida al territorio nacional de mercancías y de los medios en que se transporten o conducen, es claro que el alcance de esta ley afecta a las personas que en determinado momento pudieran tener la calidad que señala el precepto constitucional. Por tanto, el reconocimiento sin orden previa que establece la Ley Aduanera constituye una limitación permitida por el referido artículo 11 de la Carta Magna y, como excepción a los artículos 14 y 16 constitucionales, faculta a los agentes o inspectores de aduanas a llevar a cabo la verificación, pues la sola circunstancia de que los sujetos o las mercancías a revisar se encuentren en tránsito hacia dentro o hacia fuera del territorio nacional, coloca a ambos en la limitación descrita en la Constitución, a fin de que la autoridad pueda practicar el mencionado reconocimiento aduanero, incluso, para que esté en aptitud de cumplir las diversas facultades sobre emigración, inmigración, salubridad general y, aún más, sobre seguridad nacional si las mercancías tienden a alterar el orden social. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO. Amparo directo 366/2001. Martha González de Ramírez. 4 de abril de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: José Luis Caballero Rodríguez.

En líneas anteriores, se comentó que de conformidad con el artículo 46 de la Ley Aduanera, las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de documentos exhibidos para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, tuvieran conocimiento de cualquier irregularidad, lo harán constar por escrito o en acta circunstanciada, de conformidad con el procedimiento que corresponda, en términos de los artículos 150 a 153 del mismo ordenamiento legal en comento.

De lo antes mencionado, las autoridades aduaneras tienen dos maneras de hacer constar irregularidades con motivo de los referidos actos de fiscalización; la primera, hacer constar en un escrito de hechos, irregularidades que tengan que ver sólo con la omisión de contribuciones, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de multas, sin que sea aplicable el embargo precautorio de mercancías, propiciando un procedimiento que establece el artículo 152 de la Ley en la materia, denominado en la doctrina como PIMA o PACO, cuyas siglas refieren al Procedimiento de Irregularidades en Materia Aduanera o Procedimiento Administrativo de Contribuciones Omitidas.

La segunda modalidad, es que cuando las autoridades aduanales detecten irregularidades que den lugar al embargo precautorio de las mercancías, en los supuestos establecidos en el artículo 151 de la Ley Aduanera, derivado de actos relacionados con el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, la verificación

de vehículos y mercancías en transporte o por el ejercicio de facultades de comprobación, procederán al levantamiento del acta respectiva, la cual es considerada como el documento de carácter público con valor probatorio pleno, en la que se asienta en forma cronológica y circunstanciada de modo, tiempo y lugar, hechos, omisiones posibles infracciones a las disposiciones aduaneras, iniciándose con ello, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual se desarrolla conforme a lo establecido por los artículos 150 y 153 de la multicitada Ley.

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, considera que el acta circunstanciada es el documento público en el que se asienta, en forma cronológica y pormenorizada, todos los hechos y omisiones conocidos como resultado del embargo precautorio de mercancía, en términos del artículo 150 de la Ley Aduanera.⁶⁴

La autoridad aduanera elabora el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en términos del artículo 150 de la Ley Aduanera, con base a los siguientes documentos:

- Orden de verificación o de visita, con excepción del reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento;
- Constancia de identificación del personal;
- Identificaciones de la persona que atiende la diligencia, así como de los testigos; en caso, de que haya sido atendida por representante legal del contribuyente, el documento que acredite su personalidad;
- Pruebas aportadas por el contribuyente durante la diligencia;
- Inventario físico de las mercancías, asentando su descripción, naturaleza y demás características, así como las condiciones en la que se encuentran al momento del embargo practicado por la autoridad.

El levantamiento de la referida acta, es de vital importancia para iniciar y poder sostener la legalidad del procedimiento, ya que de lo contrario, las actuaciones subsecuentes quedarán sin efectos, por lo que es necesario que en el acta de mérito, se haga constar o circunstanciar, lo siguiente:

- La identificación de la autoridad que practica la diligencia. Esta identificación debe ser específica y detallada, y no puede garantizarse con la sola presentación de un gafete de identificación, sino también con la constancia de identificación de los verificadores o visitadores, ya que en ellas se tienen los datos como: número, fecha de expedición, vigencia, autoridad que la expidió, fotografía del facultado, que está sellada, que ostenta la firma y nombre de la persona que la expidió, la firma del visitador, la afiliación del visitador, cargo y fundamento legal de su expedición.

⁶⁴ Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, Disposiciones Generales, 1.1., página 13.

- Los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento; consiste en que la autoridad está obligada a describir en forma clara y detallada las causas particulares, las razones inmediatas y las circunstancias especiales que la llevaron a determinar que procedía levantar el acta de inicio del procedimiento, esto es, narrar claramente tiempo, modo y lugar en que sucedieron los hechos, durante el acto de fiscalización.
- La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías. Es precisar e identificar cuáles son los elementos distintivos, los rasgos y la composición de la mercancía objeto del procedimiento, para lo cual se procederá a realizar un inventario físico detallado, en la que se incluya las fracciones arancelarias, cantidad, marcas, modelo número de serie, estado en que se encuentran, o cualquier dato que permita identificarla de la mejor manera; en caso de vehículos, marca, modelo, color placas, número de serie, etcétera.
- La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente. En algunos casos, cuando la autoridad realiza la verificación de la mercancía y no logra identificar a la perfección la naturaleza exacta de la misma a simple vista o mediante su examen físico, habrá de requerirse análisis de laboratorio u uso de equipos especiales.

Otro de los requisitos que debe quedar plasmado en el acta, es el requerimiento de la autoridad al interesado para que designe dos testigos, con el apercibimiento que de no hacerlo o los testigos no aceptan fungir como tales; quien practique la diligencia los designará, evitando designar como testigos a personas que presten sus servicios a la autoridad actuante, ya que se tiene el antecedente de que ésta última situación, ha sido impugnada en el sentido de que la autoridad no puede ser juez ni parte.

De la misma manera, se le requerirá al interesado para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento, con excepción de pasajeros, quienes podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción; apercibido el interesado que de no señalar el domicilio, señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, de desaparecer después de iniciadas las facultades de comprobación sin previo aviso 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 realizarán por estrados, siempre que en éste último supuesto, y derivado del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se tenga el visto bueno del administrador de la aduana.

En el acta de inicio correspondiente, se debe señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles para que ofrezca o presente pruebas y manifieste sus alegatos que a su derecho convenga; plazo que empezará a contar a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del acta en cuestión. Este plazo constituye la garantía de audiencia, pues con ello, le otorga al particular la presentación de sus razones, argumentos o alegatos, así como el ofrecimiento de pruebas legales

que considere pertinentes para defender sus derechos, en tiempo y forma, que sean admitidas, valoradas y tomadas en cuenta por la autoridad competente al momento de emitir la resolución correspondiente.

Asimismo, cuando el embargo precautorio se genere con motivo de una inexacta clasificación arancelaria, dentro del plazo antes mencionado, podrá ofrecerse la celebración de una junta técnica consultiva para definir si es o no correcta la clasificación señalada en el pedimento; Junta que deberá celebrarse dentro de los tres días hábiles siguientes a su ofrecimiento, y en caso de resultar correcta la clasificación manifestada en el pedimento, se acordará levantar el embargo y entregar la mercancía.

Aunado a los anteriores requisitos, se deberá asentar en el acta: lugar, fecha y hora en que se realiza la diligencia; entrega de la orden de verificación o visita domiciliaria y descripción de su objeto; circunstancias en que el personal se identificó; los datos de identificación del interesado y testigos (nombre completo, edad, estado civil, nacionalidad, domicilio, ocupación); entrega de la carta de derechos del contribuyente; si los testigos no tiene identificación alguna señalar dicha circunstancia, plasmando su media afiliación, sustitución de testigos si lo hubiere; la fecha, lugar y circunstancias en que fueron descubiertas las mercancías y/o vehículos; datos del medio de transporte en que se trasportaban las mercancías, en su caso el traslado de la mercancía y/o vehículos.

Asimismo, una relación detallada de la documentación aportada por el contribuyente para acreditar la legal importación, tenencia o estancia, o para desvirtuar la causa de embargo precautorio, así como la declaración que exteriorice el particular sobre las irregularidades que se le han dado a conocer; resultado de la valoración; fundamento legal del embargo precautorio y de las infracciones; domicilio donde queda guardada la mercancía y/o vehículo, lectura y cierre del acta; firmas de quienes intervinieron; señalar que se entregó un tanto del acta o en su caso, negativa del interesado o tercero para recibirla; en general cualquier circunstancia relevante por la que el particular no quede en estado de indefensión.

La entrega que hace la autoridad al contribuyente de un tanto del acta respectiva, se le considera como notificado y con ello, se formaliza el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; notificación que surtirá sus efectos al día siguiente en que fue hecha, como lo robustece el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.

La notificación es el acto de autoridad mediante el cual, de acuerdo con las formalidades legales preestablecidas, se hace saber al contribuyente o la persona a la que se reconoce como interesado o a su representante legal autorizado, una resolución judicial o acto administrativo, estableciendo un vínculo legal material y formal entre la autoridad y el contribuyente.

El inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se notificará personalmente al compareciente (importador, propietario, tenedor, poseedor, agente aduanal o a sus apoderados, mandatarios, conductor o persona que tenga en su poder la mercancía al momento en que la autoridad aduanera ejerza sus actos de fiscalización o facultades de comprobación), entregándole un tanto del acta respectiva, en el mismo acto en que se elabore, lo cual genera seguridad jurídica para el particular.

En la mencionada notificación, la autoridad aduanera deberá indicar la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia y en su negativa se hará constar tal situación en el acta de notificación, lo cual no invalida las actuaciones de la autoridad.

Asimismo, en caso de que se requiera, la notificación del acta de inicio del procedimiento se efectuará por estrados, para lo cual es necesario que en la misma se anoten las circunstancias por las que no fue posible la notificación personal; esto también aplica en el caso de que el interesado abandone las mercancías y/o vehículos, al momento de que la autoridad aduanera inició sus facultades de fiscalización.

La autoridad dictara un acuerdo de notificación por estrados, debidamente fundado y motivado, y en cumplimiento a dicho acuerdo, se fijará en los estrados o en la página electrónica que para tal efecto se establezca, el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, durante 15 días consecutivos y se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día siguiente al primer día en que se hubiere fijado o publicado el documento.

4.5. Ofrecimiento, desahogo de pruebas y valoración de pruebas ofrecidas por el contribuyente.

Una de las garantías fundamentales que tiene el gobernado ante el Estado, que es representado en este caso, por las autoridades administrativas, es precisamente la garantía de audiencia, que brinda al particular el derecho de ser oído y vencido; misma que es consagrada por la Ley Aduanera en su artículo 153, al establecer que una vez notificado el interesado del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, éste presentará por escrito sus pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad que hubiera levantado la referida acta, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la mencionada acta.

Es importante señalar que el cómputo del plazo de diez días para el ofrecimiento de pruebas y alegatos, tratándose de notificación personal, comenzará a partir del segundo día hábil siguiente al levantamiento del acta de inicio del procedimiento, en la notificación por estrados iniciará a partir del décimo octavo día hábil a aquél en que se hubiera fijado o publicado el acuerdo de notificación, y tratándose en el traslado del procedimiento, será a partir del día hábil siguiente en que surta efectos la notificación del referido traslado al propietario o importador; lo anterior, en virtud de que el artículo 12 y 135 del Código Fiscal de la Federación de aplicación supletoria a la Ley Aduanera, establecen cuando son días hábiles y cuando surten efectos las notificaciones.

En esta fase del procedimiento, llamada como instrucción, es de gran importancia para la autoridad como para el particular, ya que para el órgano administrativo que conozca del mismo se allega de los elementos necesarios para alcanzar una convicción respecto del asunto de su conocimiento, siendo dichos elementos las pruebas que se aportarán para la determinación y comprobación de los hechos, en virtud de los cuales deba pronunciarse resolución y para el particular que es afectado con el acto de autoridad (acta de inicio), debe ser oído, y para ello se valdrá de las pruebas y alegatos que considere pertinentes para la defensa de sus intereses.

La prueba tiende a proporcionar al juzgador el conocimiento de la verdad de lo que se ha planteado, y será el acreditamiento, la verificación o la confirmación de los hechos aducidos por las partes, y por lo que se refiere a los alegatos, son considerados en cuanto a que la parte interesada insiste en sus pretensiones, haciendo reflexiones y deducciones que le otorgan a su favor las pruebas, impugnando con conocimiento de causa todas aquellas en que el adversario apoya su intención, esforzándose cuanto pueda para justificar la verdad de sus asertos y la justicia de su derecho.

Las promociones que promuevan los particulares para el ofrecimiento de pruebas, deberán estar firmadas por los interesados o quien esté legalmente autorizado para ello, en su caso su huella digital, en formatos oficiales aprobadas por la autoridad o en su defecto en formato libre, el nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado en el Registro Público de Contribuyentes para fijar la competencia de la autoridad y su clave que le correspondió a dicho registro, señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas; o en su caso, las promociones se presentarán mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada y especificar su dirección electrónica.

No se permitirá la gestión de negocios, por lo que es necesario que quien promueva, acredite su interés y personalidad, tratándose de representación de personas físicas o morales debe presentar carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas sus firmas y escritura pública respectivamente, en términos del artículo 19 del Código Tributario Federal.

De conformidad con nuestra legislación al igual que en la doctrina, en términos generales el procedimiento probatorio se compone de las siguientes etapas: ofrecimiento o proposición, admisión o desechamiento, desahogo y valoración.

De conformidad con el artículo 153 de la Ley Aduanera en relación con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, se procederá al ofrecimiento, admisión, desahogo y valoración de pruebas, en los siguientes términos.

En atención al artículo 123 del Código Tributario Federal, en el escrito de pruebas de los particulares deberán acompañar el documento en el que se acredite su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, el documento en el que conste el acto impugnado y la constancia de notificación, así como las pruebas documentales (públicas y privadas), dictamen pericial y en su caso, la inspección ocular.

El interesado podrá exhibir las pruebas documentales en fotocopia, siempre que obren en su poder los originales, y en el caso de que la autoridad tenga indicios de su falsedad, exigirá la presentación de los originales o copia certificada, y si las pruebas documentales no obran en poder del contribuyente debido a que no pudo obtenerlas, señalara el lugar o archivo en que se encuentran para que la autoridad las requiera.

En la prueba pericial, el contribuyente anexará el cuestionamiento, el dictamen pericial de su parte y los documentos que demuestren la pericia de quien formula el dictamen.

Si el contribuyente, al momento de ofrecer las pruebas no acompaña algunos de los documentos antes señalados, se le requerirá para que los presente dentro del término de cinco días, en caso de no hacerlo en dicho plazo se le tendrán por no ofrecidas.

En el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, comúnmente se ofrecen como pruebas, las siguientes:

- Prueba documental pública y privada.- La primera, es aquella cuya formación y expedición está encomendada por la Ley, a un funcionario público revestido de la fe pública, dentro de los límites de su competencia y a funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones; como lo es la documentación aduanera expedida por la autoridad aduanera, en la que consta que la mercancía de origen o procedencia extranjera se sometió a los trámites previstos por la Ley Aduanera, y se acredita su legal importación o estancia en el territorio nacional, como puede ser el pedimento de importación, certificado de origen, permisos de internación temporal, etcétera; por lo que se refiere a la documental privada, es aquella que no esta expedida por funcionario público, sino por un particular, como las facturas, carta de porte, etcétera: Documentales que se han considerado de vital importancia para demostrar la veracidad de un hecho en controversia.
- Prueba pericial.- Es necesaria para dilucidar hechos que se tratan de demostrar, para lo cual se requiere de conocimiento científicos, de arte o prácticos.
- La Inspección Ocular.- Se ofrece para aclarar o fijar hechos relativos a la contienda que no requieran conocimientos técnicos especiales.
- Prueba presuncional.- Es el mecanismo de razonamiento por el cual se llega al conocimiento de hechos desconocidos partiendo de hechos conocidos y que no admiten prueba en contrario.
- La prueba confesional.-Se ofrece ocasionalmente, cuando la persona que tiene en su poder la mercancía, manifiesta que es de su propiedad o solo tiene la tenencia de la misma o puede informar quien es el propietario;
- La prueba testimonial.-Para desvirtuar algún hecho controvertido, como la de un estibador que presenció la entrega de cierta documentación que acredite la legal importación o tenencia de la mercancía embargada precautoriamente.

En la admisión de pruebas, el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, señala que se admitirá toda clase de de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades fiscales mediante absolucón de posiciones; también se admitirá la petición de informes a las autoridades fiscales respecto de hechos que consten en los expedientes que obran en su poder o de documentos agregados a ellos, así como las pruebas supervenientes, siempre que no se hubiere dictado resolución, ya que una prueba de este tipo aclararía el fondo del asunto y sería definitiva para el procedimiento; de tal forma, que aunque hayan transcurrido los diez días que señala el diverso 153 de la Ley Aduanera, no precluye el derecho del particular para exhibirla, así como las documentales que se desahoguen por su propia y especial naturaleza.

Se entiende por prueba superveniente, aquella que surge después de la presentación del escrito de ofrecimiento de pruebas y aquella, aunque fuere anterior, bajo protesta de decir verdad, no tenían conocimiento de ella.

El desahogo de pruebas, podemos considerarla como la determinación de la eficacia o ineficacia de las pruebas aportadas, y dar pauta a establecer que las pruebas ofrecidas dentro del procedimiento, deben examinarse pormenorizadamente y valorarse jurídicamente en lo individual para concluir la demostración de los hechos o finalidades perseguidas; desahogo que se realizará de la siguiente manera:

- Las pruebas documentales, se desahogarán por su propia naturaleza;
- En la prueba pericial, la autoridad aduanera constatará que se haya anexado el cuestionario respectivo y se haya demostrado la pericia de quien lo formuló; la autoridad para un mejor conocimiento de los hechos controvertidos, podrá solicitar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los mismos; ordenar la práctica de cualquier diligencia o proveer la preparación y desahogo de la prueba pericial cuando se planteen cuestiones de carácter técnico y no hubiere sido ofrecida por las partes, en este caso, la autoridad solicitará a instituciones académicas, cámara de la industria o a la Administración Central de Laboratorio y Servicios de la Administración General de Aduanas, procedan a efectuar un dictamen.
- La prueba de inspección, se practica a petición del particular o de la autoridad; para su desahogo se requiere que acuda el contribuyente y autoridad en la fecha y hora señalada para la práctica de la diligencia, pudiendo emitir opiniones al respecto; se levanta un acta circunstanciada, en la cual firman los que intervinieron.

Las autoridades aduaneras para la valoración de las pruebas aportadas durante el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tienen que sujetarse a las reglas que establece el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación y artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para emitir una resolución apegada a derecho y que el particular tenga la certeza de que se le ha respetado su garantía de audiencia.

Hacen prueba plena la confesión expresa de los particulares; las presunciones legales que no admitan prueba en contrario; los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales, pero si en éstos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, sólo probaran plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado y lo manifestado.

En cuanto a la valoración de los documentos con los que se pretenda acreditar la legal estancia o tenencia de las mercancías, la información contenida en ellos, deba transmitirse en el sistema electrónico previsto para el despacho aduanero, tendrá pleno valor probatorio a la información transmitida.

En documentos digitales o con firma electrónica o con sello digital, para su valoración se deberá estar a lo dispuesto en el artículo 210 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que en términos generales señala que se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.

Las autoridades aduaneras efectuarán las diligencias necesarias que permitan una adecuada valoración de las pruebas y con ello, allegarse de los elementos que permitan confirmar o desvirtuar la causal de embargo precautorio, como: efectuar compulsas, solicitar información a diversa autoridades (Administración Central de Contabilidad y Glosa, Administración General Jurídica, Embajadas de diversos países, etcétera), solicitar información a notarios públicos y agentes aduanales, requerir información de un dictamen a la Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos, así como el uso de herramientas tecnológicas que permitan agilizar la solicitud y recepción de la documentación, generando la evidencia documental respectiva.

Las demás pruebas en el procedimiento, quedarán a la prudente apreciación de las autoridades aduaneras, pero si por el enlace que exista entre las pruebas rendidas y de presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del procedimiento, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, debiendo fundar razonadamente esta parte de su resolución, con lo que tienen la obligación de valorar a detalle todas y cada una de las constancias que se les presenten; por lo que podrán aplicarse en forma supletoria lo establecido por el Código Federal de Procedimientos Civiles, Título IV, Capítulo I al Capítulo IX, relativo a las pruebas.

4.6. Resolución que deriva del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Esta es la etapa de decisión del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ya que ésta se integra con el pronunciamiento que la autoridad hace de la convicción a que llegó después de la valoración de todos y cada una de las pruebas que se ofrecieron y de las que se allegó, es decir, la determinación de la controversia surgida entre el Estado y el particular, a fin de aplicar el Derecho en concreto y establecer si ha existido o no, en la esfera que nos atañe, una lesión al fisco federal; la cual debe ser emitida con toda oportunidad dentro de los plazos que establecen los artículos 153, segundo párrafo y 155, primer párrafo de la Ley Aduanera vigente.

La Ley Aduanera contempla propiamente dos procedimientos distintos para el desahogo del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, dependiendo del tipo de acto de fiscalización o facultades de comprobación que le dio origen, que son:

- Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera derivado del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de vehículos en tránsito ó de mercancías en transporte, que se substanciarán en términos del artículo 153 de la Ley en comento.

- Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera iniciado con motivo de una visita domiciliaria, mismo que se desahogará con base en lo dispuesto al artículo 155 de la propia Ley en la materia.

En cuanto al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, que se contempla en el artículo 155 de la Ley Aduanera en vigor, establece que si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera cuya legal estancia en el país no se acredita, los visitadores procederán a su embargo precautorio en los casos previstos por el artículo 151 del mismo ordenamiento, con las mismas formalidades que señala el diverso 150 de la misma ley; y el acta de embargo, en estos casos, hará las veces de acta final en la parte que se relaciona con los impuestos de comercio exterior y cuotas compensatorias de la mercancía embargada.

El visitado tendrá un plazo de diez días para acreditar la legal estancia en el país de la mercancía en cuestión y ofrecerá las pruebas dentro de éste plazo; pruebas que se ofrecerán, desahogarán y valorarán en términos de los dispositivos legales 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Desahogadas las pruebas, se dictará resolución determinado, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias y sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectuó el embargo. Sin que sea aplicable en éste procedimiento, los artículos 152 y 153 de la Ley Aduanera.

En este caso, someramente señalaremos que a pesar de que en dicho dispositivo no se menciona sanción alguna a la autoridad aduanera, al no emitir su resolución respectiva dentro del plazo de cuatro meses, a partir de la fecha del embargo, la consecuencia sería que al impugnarse dicho acto, se produciría su nulidad lisa y llana.

En relación a este punto, por analogía, resulta aplicable lo dispuesto en la tesis aislada en materia administrativa de la Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, XXV, mayo de 2007, página: 3131, Tesis: XIX.2o.A.C.48 A, que establece:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA. SI LA AUTORIDAD DICTA SU RESOLUCIÓN FUERA DEL PLAZO DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 152 DE LA LEY DE LA MATERIA, DEBE DECRETARSE SU NULIDAD AUN CUANDO DICHO PRECEPTO NO ESTABLEZCA EXPRESAMENTE. Conforme al artículo 152 de la Ley Aduanera, vigente en 2005, las autoridades de la materia deben emitir sus resoluciones en un plazo que no excederá de cuatro meses; lo cual debe hacerse aun cuando no se haya realizado el embargo de mercancías de conformidad con el numeral 151 de la referida legislación, toda vez que la figura jurídica del embargo es de carácter accesorio, porque su fin primordial es garantizar el interés fiscal, independientemente de la sustanciación del procedimiento que deba seguirse a los particulares; lo que significa que aun sin existir previamente dicha garantía pueden verificarse todas las fases del procedimiento administrativo en materia aduanera. En esa tesitura, si la autoridad dicta la resolución correspondiente fuera del plazo señalado debe decretarse su nulidad; sin que sea obstáculo a lo anterior que el citado precepto 152 no lo establezca expresamente, pues indefectiblemente debe considerarse así, ya que de lo contrario sería tanto como permitir que las autoridades aduaneras, por sí y ante sí, instituyeran a su favor una

dispensa en lo atinente al pronunciamiento de la resolución dentro del plazo que tienen para dictarla, cuando ningún precepto legal las autoriza. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Revisión fiscal 59/2005. Administrador Local Jurídico de Ciudad Victoria, Tamaulipas, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 6 de julio de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Rafael Quiroz Soria. Secretario: David Ricardo Mancilla Nava.”

Ahora bien, por lo que se refiere al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente, señala dos aspectos en la que la autoridad aduanera, según el caso, emitirá una resolución absolutoria o una resolución condenatoria; por lo que se refiere a la primera, procederá cuando una vez ofrecidas las pruebas por el interesado, con las cuales acredite la legal estancia o tenencia de las mercancías en territorio nacional y se desvirtúen los supuestos por los cuales se trabó el embargo precautorio, o bien, si se acredita que el valor declarado en el pedimento fue conforme a derecho, esto es, cuando el valor de lo declarado no sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinadas conforme a los artículos 72 y 73 de la Ley en cita, la autoridad que levantó el acta respectiva, dictará de inmediato la resolución, sin que se imponga sanción alguna al particular, así como la devolución de la mercancía embargada.

En cuanto a la resolución condenatoria, que es cuando el interesado no desvirtúa los supuestos que dieron origen al embargo precautorio de la mercancía sujeta a procedimiento, el propio artículo 153, segundo párrafo de la Ley en la materia, en la parte que nos interesa y esencia de nuestro tema, prevé:

“ARTÍCULO 153. [...]

Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que 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 su caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes.** De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efecto las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.” (Énfasis agregado).
[...].”

De la anterior transcripción, podemos observar que la autoridad aduanera concluye el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con la emisión de la resolución definitiva en un plazo de cuatro meses, a partir del día siguiente a aquel en que se encuentre debidamente integrado el expediente respectivo; mismo que se considera integrado, en los siguientes supuestos:

- Cuando hubiere fenecido el plazo otorgado en la Ley, para la presentación de pruebas y alegatos.
- Cuando la autoridad hubiere realizado las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes.

En el primer supuesto, se entiende que el expediente se encuentra debidamente integrado, al día siguiente en el que hubiere vencido el plazo de diez días hábiles siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación del acta de inicio del procedimiento respectivo, para que los interesados ofrecieran por escrito sus pruebas y alegatos.

En el supuesto aludido, la autoridad tiene como debidamente integrado el expediente, siempre y cuando el particular no haya presentado prueba alguna, o en su defecto, que las pruebas ofrecidas se desahoguen por su propia y especial naturaleza, como son las documentales, y obviamente que para su desahogo no requieran de la práctica de diligencia alguna.

A nuestro modo de ver, la autoridad lo considera prácticamente como un allanamiento del interesado a las pretensiones de la autoridad, o que al determinar ésta, que las pruebas ofrecidas en el plazo mencionado no requieren del desahogo de alguna diligencia, tendrá como debidamente integrado el expediente y a partir del día siguiente, la autoridad deberá dictar su resolución definitiva en un plazo que no excederá de cuatro meses, y en caso, de no hacerlo en ese término, quedarán sin efecto las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.

En el supuesto antes apuntado, podemos concluir que la autoridad deberá dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Por lo que se refiere al segundo supuesto, en el sentido de que la autoridad aduanera deberá emitir su resolución definitiva en un plazo que no excederá de cuatro meses, a partir del día siguiente a aquel en que se encuentre debidamente integrado el expediente, entendiéndose éste, en caso de resultar procedente, cuando la autoridad encargada de emitir la resolución haya realizado las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes; lo cual conculca la garantía de seguridad que tiene como principio la certeza jurídica de los contribuyentes.

En efecto, a pesar de que en el dispositivo legal 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, se mencione en su parte conducente, que el expediente se entenderá debidamente integrado cuando la autoridad encargada de emitir la resolución respectiva, haya realizado las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los interesados; ello es a todas luces, contrario a la garantía de seguridad jurídica; misma que debe estar contenida en toda disposición legal, toda vez que se deja al arbitrio de la autoridad aduanera, determinar en que momento tiene como debidamente integrado el expediente respectivo; no obstante, que la autoridad supuestamente emite un acuerdo en el que declara que el expediente ha quedado integrado y lo da a conocer a los promoventes; siendo que en la práctica, en mucho de los casos no se realiza, quizás porque no está normado por la propia Ley en la materia.

Efectivamente, los litigantes de la materia aduanera que después de varios años en diversos litigios, lucharon para que las resoluciones derivadas de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, emitidas por las autoridades aduaneras con fecha

posterior al término de cuatro meses siguientes al levantamiento del acta respectiva, se declararán nulas, o simplemente emitidas fuera de ese término, quedarían sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento; no obstante, nuestros legisladores cometen nuevamente el error de no contemplar la garantía de seguridad jurídica, al no fijar en la Ley Aduanera vigente, la temporalidad para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes, y por ende, el inicio del cómputo del referido plazo que tiene la autoridad para emitir su resolución; propiciando con ello, incertidumbre e inseguridad jurídica a los promoventes, ya que no conocen en que tiempo la autoridad debe tener como debidamente integrado el expediente, y así resolverla situación jurídica de los interesados.

Al respecto, señalaremos algunos antecedentes del porqué de nuestro argumento en el párrafo que antecede, de conformidad a lo siguiente:

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), el cual desplazó a su antecesor más cercano el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia (PAIA), a partir de las reformas a la Ley Aduanera en el año 1992, en el que se adicionó el artículo 121-A, el cual señalaba específicamente en qué casos procedía el embargo de mercancías y estableciendo en su artículo 122, tercer párrafo, relacionada con la resolución definitiva del procedimiento en comento, en la parte que nos interesa, lo siguiente: “[...] las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 121 de esta Ley”. Refiriéndose al levantamiento del inicio del acta del procedimiento administrativo en cuestión.

En el año de 1996, se expidió una nueva Ley Aduanera, con la finalidad de responder a las necesidades de integrar la regulación dispersa de distintos ordenamientos, a fin de otorgar mayor seguridad jurídica, fomentar el comercio exterior con procedimientos ágiles y sencillos, y combatir las prácticas ilícitas de comercio internacional que dañaban a la planta productiva; abrogando de esta manera, a la Ley Aduanera publicada el 30 de diciembre de 1981.

Dentro de la nueva Ley Aduanera, la regulación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, pasó a ser el artículo 150, el embargo precautorio se contempló en el artículo 151 y en cuanto a la resolución del referido procedimiento derivado del embargo de mercancías, quedó contemplado en el diverso 153, tercer párrafo, que en su parte conducente, precisaba: “[...] las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley.”

Desde el nacimiento del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, la emisión de la resolución correspondiente por parte de las autoridades aduaneras, estaba supeditada a dictarse en un plazo de cuatro meses a partir del levantamiento del acta de inicio del propio procedimiento, sin que existiera sanción alguna para el caso de

incumplimiento, es decir, que en dicha norma legal no se establecía consecuencia jurídica para el supuesto de que la resolución se dictara una vez transcurrido el término de referencia.

En el caso en mención, nos encontrábamos frente a una norma jurídica de las que la doctrina las clasificaría como Leyes imperfectas, las cuales se encuentran desprovistas de una sanción, que por un error de técnica jurídica, se establece un deber y no así sanción alguna en el supuesto de incumplimiento, lo cual hace dudar de la existencia de tal deber.

Razón por la que las autoridades aduaneras, no se preocupaban por emitir su resolución definitiva en un término que no excediera de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, al interpretar el dispositivo legal en comento a favor del fisco federal, y como consecuencia de ello, la autoridad bajo su total albedrío la dictaba cuando mejor le pareciera, sin importarle que se excediera de los cuatro meses e inclusive en años después de que se hubiera practicado el inicio del procedimiento, violando en estricto Derecho las garantías de legalidad y seguridad jurídica de los interesados, dejándolos ante un estado de incertidumbre al no saber en qué momento se resolvería su situación jurídica y hasta que tiempo más se prolongaría el embargo de sus mercancías.

La interpretación o argumento que tenía la autoridad aduanera respecto al precepto legal en comento, era que de la lectura íntegra a su contenido, no se desprendería prohibición alguna para que pudiera emitir el acto administrativo fuera del término de cuatro meses a partir de que se hubiera practicado el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ni mucho menos la existencia de alguna sanción en caso de que no se acatara el mencionado plazo; en razón de que si la intención del legislador hubiera sido en el sentido de tener por precluidas las facultades de la autoridad administrativa para realizar el citado acto, una vez transcurrido el plazo de cuatro meses sin que se hubiere emitido, así lo habría estipulado en el precepto legal que nos ocupa, concluyendo que aun después de los cuatro meses tenían la oportunidad de emitir la resolución respectiva.

No obstante, de las constantes impugnaciones por parte de los particulares, en contra de las resoluciones emitidas por las autoridades aduaneras después de los cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta de inicio del procedimiento, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el 15 de noviembre de 2002, por unanimidad de votos sentó la jurisprudencia por contradicción de tesis 107/2002-SS, entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, la cual quedó registrada en la Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVI, diciembre de 2002, Página: 247, Tesis: 2a./J. 140/2002, Jurisprudencia, Materia: Administrativa, de la siguiente manera:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA. LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE RECAIGA A ÉSTE, FUERA DEL PLAZO DE CUATRO MESES, PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 155 DE LA LEY ADUANERA VIGENTE EN 1996 Y 153, TERCER PÁRRAFO, DEL MISMO ORDENAMIENTO, VIGENTE EN 1999 Y EN 2000, CONDUCE A DECLARAR SU NULIDAD LISA Y LLANA. Los

artículos 155 de la Ley Aduanera vigente en 1996 y 153, tercer párrafo, del mismo ordenamiento, vigente en 1999 y en 2000, disponen que, tratándose de un procedimiento administrativo en materia aduanera, en los supuestos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución en un plazo que no exceda de cuatro meses a partir de la fecha en que se levante el acta de embargo respectiva, determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas e impondrán las sanciones que procedan. En este contexto, aun cuando los preceptos citados no establecen sanción expresa para el caso de que la autoridad no dé cumplimiento dentro del plazo previsto en la ley, tal ilegalidad ocasiona la nulidad lisa y llana de aquella resolución, en términos de la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, **ya que estimar lo contrario implicaría que las autoridades pudieran practicar actos de molestia en forma indefinida, quedando a su arbitrio la duración de su actuación**, lo que resulta violatorio de la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como de lo dispuesto en los preceptos de la Ley en mención que delimitan temporalmente la actuación de dicha autoridad en el entendido que al decretarse tal anulación, la consecuencia se traduce no sólo en el impedimento de la autoridad para reiterar su acto, sino también trasciende a la mercancía asegurada pues ésta deberá devolverse. No obsta a lo anterior, el contenido de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 41/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, mayo de 2000, página 226, ya que se refiere a la hipótesis en que la autoridad cumplimenta fuera del plazo de cuatro meses una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que declara la nulidad de un acto administrativo, mientras que el supuesto antes plasmado alude al caso en que la autoridad aduanera omite resolver la situación del particular en un procedimiento administrativo en materia aduanera, dentro de un plazo de cuatro meses contados a partir del levantamiento del acta de embargo. Tesis de jurisprudencia 140/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintidós de noviembre de dos mil dos. Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 41/2000 citada, aparece publicada con el rubro: "SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS, EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA." (**Énfasis agregado**)

Nuestra Suprema Corte de Justicia, que es la intérprete y guardián de la Constitucionalidad de los actos, concluyó que los artículos 155 de la Ley Aduanera vigente en 1996 y 153, tercer párrafo del mismo ordenamiento, vigente en 1999 y en 2000, de contenido similar, al no disponer de una sanción en contra de la autoridad que inició el procedimiento citado, dejaba a los contribuyentes en estado de indefensión, al permitirle a aquellas la práctica de actos de molestia sin que quedaran restringidos en el tiempo, situación que era violatoria a la garantía de seguridad jurídica que señala el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En consecuencia, la violación que contemplaba el artículo 153, tercer párrafo de la Ley Aduanera vigente en aquella época, nuestro máximo Tribunal penalizó tal conducta con la nulidad lisa y llana, al concluir que dicha anulación se traducía no sólo en el impedimento de la autoridad para reiterar su acto, sino también que debía devolver la mercancía embargada, pues de ser otros los efectos estaría facultada la autoridad para reiterar su acto de molestia, ocasionando un sin fin de procedimientos autoritarios, quedando el contribuyente a merced del burocratismo y de la ineficiencia de su actuación, en perjuicio de sus garantías individuales protegidas Constitucionalmente.

De igual manera, nuestro Congreso de la Unión al tomar cartas en el asunto, promulgó el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 01 de enero de 2002, (vigente a partir del 1º de enero de 2003, en relación al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera), a iniciativa de la Cámara de Diputados en su exposición de motivos de fecha 21 de noviembre de 2001, al considerar lo siguiente:

“CÁMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS.

México, D.F., a 21 de noviembre de 2001

INICIATIVA DE DIPUTADOS (Grupo Parlamentario del PAN).

...

... presenta esta Iniciativa que persigue poner a su digna consideración, algunas modificaciones que sustancialmente redundan en atraer la inversión nacional y extranjera, fortalecer la seguridad jurídica de los sujetos obligados a la Ley Aduanera ... a fin de coadyuvar con el fisco federal en el combate del fraude aduanero y avanzar en la agilización del despacho aduanero de las mercancías, a fin de contar con un sistema aduanero más eficiente y rápido ...

...

El constante incremento de la actividad comercial internacional de nuestro país requiere que el procedimiento aduanero sea lo más sencillo y ágil posible, respetando desde luego los principios constitucionales.

...

Finalmente, la iniciativa persigue agilizar los procedimientos administrativos en materia aduanera, para que como en el Código Fiscal de la Federación, al no emitirse una resolución definitiva a una visita domiciliaria, opere la afirmativa ficta a favor del contribuyente.

En este orden de ideas, en tanto se estudia la posibilidad de reformar la Ley Aduanera en forma integral, a efecto de que técnicamente se hagan las distinciones que se estimen necesarias, urge que se instrumente hoy en día una reforma en la Ley que evite que las irregularidades que se generen por el cumplimiento de estas medidas, den lugar a los procedimientos administrativos en materia aduanera y a los consecuentes embargos, ya que con ello las aduanas distraen su función en puntos que no son esenciales en la fiscalización de las mercancías.

En tal virtud, con la reforma que se propone, se contempla un escenario en que ante el incumplimiento, omisión o inexactitud de los datos, ... la sanción aplicable sea una multa, que acompañada con la obligación de que el importador o exportador subsane la irregularidad detectada, el bien jurídico tutelado sea perfectamente garantizado, ya que con el esquema que se propone no se podrá retirar la mercancía de la aduana hasta en tanto no se cumpla a satisfacción de la autoridad con dicha regulación, dicha medida agilizaría el esquema actual, ya que hoy por hoy, un número importante de operaciones son embargadas en las aduanas, motivando con ello innumerables procedimientos administrativos en materia aduanera que generan a su vez que los recintos fiscales o fiscalizados se saturen, y que ante la falta de condiciones para el mantenimiento y custodia de las mercancías, éstas se ven deterioradas con el paso del tiempo e incluso robadas, provocando a su vez que la Secretaría de Hacienda se vea obligada a indemnizar a los importadores cuando éstos obtienen sentencias favorables en dichos procedimientos.

Artículo 153.-

... No obstante, que el interesado presente o no las pruebas a las que se refiere el presente artículo, las autoridades deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que

surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, se procederá conforme lo dispone el último párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

...

CÁMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS
DICTAMEN

México, D.F., a 26 de noviembre de 2001

Finalmente, la Iniciativa persigue agilizar los procedimientos administrativos en materia aduanera, para que como en el Código Fiscal de la Federación, al no emitirse una resolución definitiva a una visita domiciliaria, opere la afirmativa ficta a favor del contribuyente.

Consideraciones de la comisión.

En el mismo sentido, se considera conveniente que el interesado pueda presentar pruebas documentales que acrediten la estancia o tenencia de las mercancías, a fin de desvirtuar los supuestos de embargo precautorio o que el valor declarado fue correcto. En este caso se considera procedente que la autoridad dicte de inmediato la resolución de que se trate y, en el caso contrario, la resolución deberá dictarse en un plazo no mayor de 4 meses y de no emitirse en este plazo, la actuación de la autoridad quedará sin efecto, reformas que se reflejan el artículo 153 de la Ley en comento:

...

Como quedo es esta parte legislativa.

Artículo 153,

... Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.

...

CÁMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS
DISCUSIÓN

México, D.F., a 27 de diciembre de 2001

...

Se reforma el artículo 153 para que el interesado pueda presentar pruebas documentales que acrediten la instancia o tenencia legal de las mercancías, a fin de desvirtuar los supuestos de embargo precautorio.

A través de las reformas y adiciones propuestas, se busca agilizar los procedimientos administrativos en materia aduanera, para que al igual que en el Código Fiscal de la Federación opere la afirmativa ficta favoreciendo al contribuyente, evitando con ello el manejo discrecional por parte de la autoridad aduanal y por consiguiente, la erradicación de prácticas de corrupción.

...

Es por ello que el dictamen de la iniciativa que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley Aduanera, sin duda representa un gran avance hacia la modernización y menor burocratización de este sector a través de la utilización de medios tecnológicos y reglamentaciones más sencillas.

...

... consideramos que es un gran avance aprobar reformas al segundo párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera, ya que evita que procedimientos administrativos que se hubieran iniciado por alguna negligencia sigan causando perjuicio en contra los contribuyentes, por lo que esta modificación persigue agilizar los procedimientos administrativos en materia aduanera para que, como en el Código Fiscal de la Federación, al no emitirse una solución definitiva a una visita domiciliaria se deje sin efecto el acto de autoridad.

Esto sin duda será un gran beneficio a favor del contribuyente, ya que en la actualidad, a pesar de que la autoridad reconozca que no cuenta con los elementos necesarios para seguir litigando algún asunto, la ley está diseñada para que, al no haber una respuesta, la autoridad se entienda que está resolviendo en contra, lo cual va en contra de cualquier principio de legalidad.

CÁMARA REVISORA: SENADORES

DICTAMEN

México, D.F., a 30 de diciembre de 2001

...

Las iniciativas que son objeto de la Minuta que se dictamina tienen como objetivo común impulsar la inversión nacional y extranjera, fortalecer la seguridad jurídica de los sujetos de la Ley Aduanera y fortalecer la cooperación con las autoridades para combatir el fraude y mejorar el comercio internacional.

Estas dictaminadoras consideran acertadas las reformas propuestas en materia aduanera, puesto que las mismas van encaminadas a desarrollar de mejor manera el sector y permitirán, a su vez, una mejor asignación de responsabilidades fiscales y aduaneras a todos aquéllos involucrados en el sector aduanero.

...

La aprobación de la Ley Aduanera permitirá un eficaz combate al contrabando y al lavado de dinero, facilitará los trámites aduaneros y dará una mayor seguridad jurídica para los actores del comercio internacional, además de permitir promover tanto la inversión nacional como extranjera.

...

También, combatir el contrabando, desalentar las conductas fraudulentas en materia aduanera así como dotar a la autoridad de nuevos mecanismos jurídicos que le permitan dar agilidad y solución a procedimientos y problemas con lo que hasta hoy se venía enfrentando con poca eficacia.

...

Artículo 153.

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

Disposiciones Transitorias

El presente Decreto entrará en vigor el día 1o. de enero del 2002, excepto por lo que se refiere a:

I. ...

II

III. ...

IV. La reforma al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, entrará en vigor el 1o. de enero del 2003 y será aplicable únicamente para los procedimientos

administrativos en materia aduanera iniciados con posterioridad al 31 de diciembre del 2002. Los procedimientos administrativos en materia aduanera iniciados con anterioridad al 1o. de enero del 2003, continuarán su proceso conforme al artículo 153 de la Ley Aduanera vigente hasta el 31 de diciembre del año 2002.”⁶⁵

De la anterior exposición de motivos, podemos observar que nuestros legisladores, consideraron para la reforma del precepto legal 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, brindar una verdadera garantía de seguridad jurídica a los sujetos involucrados en un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, al evitar el manejo discrecional de las autoridades aduaneras para emitir su resolución en un plazo determinado, con la consecuencia, que en caso de incumplimiento, quedarán sin efectos todas las actuaciones que iniciaron el referido procedimiento y así, los interesados tener la certeza del tiempo en que las autoridades deberán resolver su situación jurídica.

La propuesta de la reforma aludida, se dio con la intención de agilizar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, para que al igual que en el Código Tributario Federal, al no emitirse una resolución definitiva a una visita domiciliaria, operara la afirmativa ficta a favor del contribuyente, proponiéndose inicialmente, en la parte conducente, como: “De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, se procederá conforme lo dispone el último párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.” Sin embargo, durante el proceso legislativo, etapa de dictamen, se cambió su redacción, sin alterar la esencia del mismo, al quedar de la siguiente manera: “De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.”

El artículo 50, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2001, establecía: “Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.” Siendo, que el antecedente para el comienzo del plazo para la emisión de la resolución respectiva, se derivan de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, mismas que de igual manera, contemplan determinados plazos para su conclusión a partir de que se notificara al contribuyente el inicio de los actos de fiscalización.

Pensamos, que el cambio que realizaron los legisladores a la propuesta de iniciativa a la parte conducente del artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente a partir de 2003, fue en razón de que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, debe encontrarse en la Ley Especial y no en una General, evitando la suplencia del Código Fiscal de la Federación.

De tal manera, que en relación a nuestro tema en estudio, es de vital importancia señalar que el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, vigente a partir del 1º de enero de 2003, se superó la laguna o inconstitucionalidad que padecía el precepto legal que nos ocupa, al establecerse un plazo perentorio para la sustanciación del Procedimiento Administrativo

⁶⁵ Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, Exposición de Motivos, Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el D.O.F., el 01 de enero de 2002.

en Materia Aduanera y en caso de incumplimiento, la sanción correspondiente, en el sentido de quedar sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio a dicho procedimiento; en razón de que en la reforma aludida, tuvo como objeto primordial resguardar la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes.

Por otra parte, es de señalarse que únicamente se contemplan las resoluciones provisionales, tratándose de mercancías excedentes o no declaradas embargadas a maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, hoy de Economía.

En resumen, toda resolución que se emita en forma extemporánea, al ser impugnada, deberá ser declarada como nulidad lisa y llana.

Sirve de apoyo al anterior criterio, la tesis aislada emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, junio de 2006, página 1202, tesis: I.4º.A.524, Materia: administrativa, que al tenor, menciona:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA. LA RESOLUCIÓN QUE SE DICTA EN ÉL EXTEMPORÁNEAMENTE LLEVA A DECLARAR SU NULIDAD LISA Y LLANA Y LA INEFICACIA DE LAS ACTUACIONES PRECEDENTES, SIN QUE LA AUTORIDAD PUEDA EJERCER SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN RESPECTO DE LOS MISMOS HECHOS, MERCANCÍAS Y PERIODOS REVISADOS. Conforme al artículo 153 de la Ley Aduanera, vigente hasta el 2 de febrero de 2006, las autoridades deberán dictar resolución definitiva en un plazo que no excederá de 4 meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, so pena de quedar sin efectos las actuaciones de la autoridad que le dieron inicio. Por tanto, si no se dicta la resolución dentro de ese plazo, debe declararse la nulidad lisa y llana de la decisión definitiva y la ineficacia de las actuaciones precedentes, como pueden ser la visita domiciliaria y el embargo precautorio de mercancías. Las razones obedecen a que lo decidido se dictó en contravención a la norma aplicable, actualizando así la hipótesis prevista en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que, en términos del 239, fracción II, del mismo ordenamiento legal, ambos preceptos vigentes hasta el 31 de diciembre de 2005, tiene como consecuencia ese tipo de nulidad porque la ilegalidad afecta el fondo del asunto; además de que tal pronunciamiento emana de un procedimiento sumario y unitario que inició con el levantamiento del acta parcial, al efectuarse la visita domiciliaria y embargarse precautoriamente las mercancías. Consecuencia de todo ello es que se violentó el derecho subjetivo a la seguridad jurídica y la no irrupción a la privacidad del domicilio y papeles del gobernado previstos en el artículo 16 constitucional; garantías fundamentales cuyo valor es muy alto y debe protegerse y controlarse en cuanto a su ámbito temporal y consecuencias materiales, razón por la cual debe estimarse que las actividades de verificación aduaneras y sus consecuencias no son ilimitadas, indefinidas e irrestrictas, a fin de no dejar en estado de indefensión al gobernado y expuesto a una nueva intromisión de la autoridad respecto a las mismas mercancías revisadas. Por tanto, la autoridad ya no podrá ejercer sus facultades de comprobación respecto de los mismos hechos, mercancías y periodos revisados, pues deben protegerse los referidos derechos constitucionales. Así, la declaratoria de nulidad lisa y llana está vinculada con la figura de cosa juzgada, lo que impide a la autoridad fiscal volver a ejercer sus facultades de comprobación precisa y exclusivamente en lo que fue materia del juicio o reiterarla en el mismo contexto específico del que provino, pues dicha declaratoria implica la ineficacia del

acto administrativo que es ilegal y tiene el efecto de bloquear o impedir la determinación de contribuciones respecto a las mercancías inspeccionadas, ya que el fundamento serían indagatorias espurias que ningún efecto o consecuencia legítimas pueden derivar. CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Revisión fiscal 376/2005. Administrador Local Jurídico del Norte del Distrito Federal, en representación y como unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 14 de diciembre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Sandra Ibarra Valdez.

Lamentablemente para las autoridades aduaneras, la reforma del artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente a partir del 1º de enero de 2003, fue en perjuicio de los intereses del fisco federal, en virtud de que las autoridades responsables de emitir la resolución correspondiente, en muchos de los casos, se excedían del plazo de los cuatro meses para emitirla, o en su caso, para evitar que les feneciera el término, emitían resoluciones que no se encontraban debidamente fundadas ni motivadas, provocando su nulidad lisa y llana, al ser impugnadas ante el actual Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y como consecuencia de ello, se les fincaba responsabilidad administrativa a los funcionarios públicos que se encargaban de resolver los procedimientos administrativos.

Después de aproximadamente tres años, a iniciativa de la Cámara de Diputados de nuestro Congreso de la Unión, se promulgó el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 02 de febrero de 2006, ya que durante el proceso legislativo, en su parte de exposición de motivos, se propuso a primera instancia la reforma al artículo 121 fracción I de la Ley Aduanera, respecto a la tiendas libres de impuestos, denominadas duty free; sin embargo, en la etapa de dictamen, la Comisión de Hacienda y Crédito Público, propuso modificar el contenido de la iniciativa, a efecto de otorgar certeza jurídica a los contribuyentes, con la modificación de otros artículos en la materia, entre los que se encuentra, el artículo 153, segundo párrafo del mismo ordenamiento legal en comento.

Según los legisladores, la propuesta de iniciativa de reforma obedece a que teniendo en consideración la necesidad de dar transparencia y agilidad a los procedimientos administrativos a cargo de las autoridades aduaneras, cuidando en todo momento de otorgar a los contribuyentes seguridad y certeza jurídica, sugirieron modificar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera para uniformar el inicio del cómputo de los plazos para ofrecer pruebas y prever la posibilidad de que en los casos en que el embargo precautorio se generara con motivo de una presunta inexacta clasificación arancelaria, se ofreciera la celebración de una Junta Técnica Consultiva y en su caso, se dejará sin efectos el embargo y se entregara inmediatamente las mercancías.

Proponiendo, la reforma al artículo 153, segundo párrafo, en la parte conducente, de la siguiente manera:

[...]

Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente. Se entiende que el expediente se encuentra debidamente integrado cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia quedará sin efectos el embargo que hubiese sido decretado sobre las mercancías, debiendo ser entregadas éstas al interesado, sin perjuicio de que la autoridad aduanera que hubiese levantado el embargo en los términos de este artículo, emita la resolución correspondiente dentro de los plazos a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.”

[...].”

En la etapa de discusión, se propusieron modificaciones, entre otras, al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, específicamente tiende a adecuaciones de técnica legislativa que permita el mejor entendimiento de las disposiciones que se reforman y evitar cualquier confusión en su interpretación por las autoridades competentes. En el artículo 153, se cambia: “... un plazo que no excederá de cuatro meses ...”.Y en el último párrafo dice: “...De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.”

La Cámara de Senadores, en la etapa de debates, señaló que:“Las dictaminadoras también manifiestan su acuerdo en relación con las modificaciones realizadas en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, toda vez que dotaban de mayor claridad y precisión a las disposiciones legales correspondientes y fortalecen la certeza y seguridad jurídica que deben prevalecer en ese tipo de procedimientos”. Reformas que fueron aceptadas y aprobadas por la Cámara de Senadores, para ser publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 2006, quedando en la parte conducente que nos interesa, como segundo párrafo del artículo 153, y que hasta nuestros días sigue vigente, en los siguientes términos:

“Artículo 153. El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de dicha acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Tratándose de la valoración de los documentos con los que se pretenda comprobar la legal estancia o tenencia de las mercancías, cuando la información en ellos contenida deba transmitirse en el sistema electrónico previsto en el artículo 38 de esta Ley para su despacho, se dará pleno valor probatorio a la información transmitida.

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones; de existir mercancías embargadas se ordenará su

devolución. Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que 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 acabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.” (Énfasis agregado).**

Pues bien, de esta última iniciativa de reformas y adiciones a diversos artículos de la Ley Aduanera que fue sometida al Congreso de la Unión, se menciona en términos generales, que se buscaba:

- Fortalecer y otorgar seguridad y certeza jurídica a los sujetos obligados a la Ley Aduanera.
- Se requiere que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, sea lo más sencillo y ágil posible, respetando en todo momento los principios Constitucionales (que conllevan el respeto a los Derechos Humanos).

No obstante, de la simple lectura al texto de la reforma al numeral del ordenamiento aduanero de referencia, mismo que sigue vigente, se desprende que aun cuando se sigue respetando el principio relativo a que de no emitirse en un término de cuatro meses la resolución que traiga como resultado la conclusión del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, las actuaciones que le dieron origen quedarán sin efectos; no se otorga la seguridad jurídica que debe contener toda norma jurídica, ya que existe una total incertidumbre para los interesados en el procedimiento, en la fecha en que las autoridades deberán iniciar el cómputo del referido plazo.

En la parte conducente del precepto legal que se estudia, se determina que el plazo para emitir la resolución respectiva, se iniciará a partir del día siguiente al que esté integrado el expediente relativo, estableciéndose en el mismo, que por expediente integrado debe entenderse: **“...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.”**

Como lo mencionamos, al principio de este inciso del presente capítulo, se tienen dos vertientes; en el primero, no debería de existir problema alguno, ya que el expediente se encuentra debidamente integrado, al día siguiente en el que hubiere vencido el plazo de diez días hábiles siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación del acta de inicio del procedimiento respectivo, para que los interesados ofrecieran por escrito sus pruebas y alegatos; lo cual en estricto sentido, se interpretaría en que el interesado no presentara prueba alguna (allanamiento).

En su defecto, que las pruebas ofrecidas se desahoguen por su propia y especial naturaleza, como son las documentales, y no requirieran de la práctica de ninguna diligencia, (lo cual no sería factible, dado que la autoridad al momento en que recibiera alguna documental, tendría la justificación de que se tendría que realizar el desahogo de cierta diligencia, por muy mínima que fuera), y como consecuencia, la autoridad deberá dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Por lo que se refiere al segundo supuesto, en el que se considera que el expediente se encuentradebidamente integrado, cuando la autoridad hubiere realizado las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes; la autoridad aduanera, al recibir cualquier tipo de probanza, podrá justificar que requiere de ciertas diligencias para su desahogo, y en razón de que no tiene término para realizarlas, las desahogará a su arbitrio, lo que implica indudablemente que vuelve a existir incertidumbre para el interesado, al estar sujeto a un procedimiento administrativo sin fecha cierta en cuanto a su duración.

Para estos efectos, es importante destacar que las dictaminadoras de la Cámara de Diputados como la Cámara de Senadores, pasaron por alto principios Constitucionales, que rige nuestra Constitución Política Federal (conculcando los derechos humanos de los gobernados), al señalar la Cámara baja, que procede dictaminar favorablemente la iniciativa con algunas precisiones de carácter técnico y la Cámara alta, al manifestar su acuerdo en relación con las modificaciones realizadas al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, al limitarse en mencionar que con tales reformas, se dotan de mayor claridad y precisión a las disposiciones legales correspondientes y fortalecen la certeza y seguridad jurídica que deben prevalecer en ese tipo de procedimientos.

La reforma del numeral 153, segundo párrafo, en la parte conducente que nos interesa, aprobada por nuestro Congreso de la Unión, en nada beneficia en cuanto a certeza y seguridad jurídica, toda vez que los promoventes que aporten pruebas en la etapa del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, están sujetos a un procedimiento sin tener fecha cierta de terminación del desahogo de pruebas y por ende, el comienzo del plazo de los cuatro meses para dictar resolución.

En efecto, el precepto legal en comento, contiene un procedimiento que no contempla una duración definida en la propia Ley, ya que si bien es cierto que se continúa con el principio de que la autoridad debe dictar resolución definitiva en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la integración del expediente; también lo es que la inseguridad e incertidumbre jurídica se refleja al no determinarse la fecha en la que dicho expediente debe quedar integrado, lo cual se dejó al total capricho de la autoridad aduanera para determinaren qué momento tiene por desahogadas la probanzas ofrecidas por los promoventes.

El hecho de que en el dispositivo legal en cuestión, se mencione en forma ambigua, cuando debe considerarse que el expediente se encuentra debidamente

integrado, para que a partir del día siguiente inicie el cómputo de cuatro meses que tiene la autoridad encargada de emitirla resolución en el procedimiento; en lo absoluto, se cumple con la garantía de seguridad jurídica, toda vez que la autoridad es quien decide arbitrariamente fijar la temporalidad para el desahogo de las probanzas, propiciando con ello, incertidumbre jurídica para los promoventes, al desconocer éstos en que tiempo se resolverá su situación jurídica, pues no se habla propiamente de cuatro meses, sino de un tiempo indefinido a conveniencia de la propia autoridad en perjuicio del contribuyente.

Hemos de recordar, que las relaciones entre los gobernantes, como representantes del Estado y los gobernados, se realizan a través de múltiples actos, imputables a los primeros, quienes al realizar su actividad de alguna manera afectan la esfera jurídica de los particulares, pero dentro de un régimen jurídico en el que impere la observancia de la Ley, siendo que esa afectación debe obedecer a determinados principios previos, esto es, que está sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin los cuáles no serían válidos los actos desplegados por el Estado, como lo es el respeto a la garantía de seguridad jurídica que otorga nuestra Constitución al gobernado.

En relación a las garantías de seguridad jurídica, se ha expuesto que son: “el conjunto de modalidades jurídicas a que tiene que sujetarse un acto de cualquiera autoridad para producir válidamente, desde un punto de vista jurídico, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste, y que se traduce en una serie de requisitos, condiciones, elementos, etc., es lo que constituye las garantías de seguridad jurídica. Éstas implican, en consecuencia, el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *summum* de sus derechos subjetivos. Por ende, un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no será válido a la luz del derecho.”⁶⁶

De esta manera, las garantías de seguridad jurídica, imponen a las autoridades gubernamentales la obligación de que sus actos con los que pretenden afectar la esfera jurídica de los individuos, se realicen conforme a la Ley, y ajusten su conducta a la norma misma, para que se produzca válidamente la afectación al particular.

Las garantías de seguridad jurídica que se encuentran consagradas en nuestra Constitución Política Federal, implican diversos aspectos a través de los cuales se manifiesta su observación, encontrándose principalmente en sus artículos 14 y 16, que contienen, entre otras, las garantías de audiencia y de legalidad, las cuales deben ser consideradas por la autoridad para emitir un acto de molestia o de privación en contra del gobernado, ya que salvaguardan valores inestimables para los gobernados, tales como la vida, la libertad y sus propiedades, al tiempo que son el fundamento que se puede aducir cuando se reclame cualquier acto ejercido por una autoridad del Estado.

⁶⁶ Burgoa Orihuela Ignacio, *Garantías Individuales*, edición 33ª, editorial Porrúa, México, 2001, página 498.

En el artículo 14 Constitucional, el particular encuentra una amplia protección a sus diferentes bienes que integran su esfera de derecho, entre ello, el Derecho de audiencia, que implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos de las autoridades que tienden a privarlo de sus apreciados y elementales derechos, al establecer en su segundo párrafo que nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Por lo que se refiere al artículo 16 Constitucional, que de igual manera es un precepto que imparte mayor protección a los gobernados, a través de la garantía de legalidad que consagra nuestro sistema jurídico nacional, ya que obliga a las autoridades a fundar sus actos precisamente en las disposiciones legales, respetando el Estado de Derecho al emitir aquellos actos que la Ley prevé y que les faculta que emitan, bajo el Principio General del Derecho que sostiene que las autoridades solamente pueden hacer lo que la Ley les permite hacer. Lo anterior, se deriva del primer párrafo del referido numeral, al señalar que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Entendiéndose por fundamentación, como el deber que tiene la autoridad de expresar con precisión, en el mandamiento escrito, los preceptos legales aplicables al hecho y las consecuencias que pretenda imponer el acto de autoridad. En cuanto a la motivación, se traduce en la expresión de las razones particulares o circunstancias especiales, por las cuales la autoridad considera que los hechos en que basa su proceder, se encuentran probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar.

Por su parte, las formalidades esenciales del procedimiento, que han sido definidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como aquellas que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traduce en los siguientes requisitos: notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; la oportunidad de alegar y la resolución que dirima las cuestiones debatidas. Con la resolución, podrá saberse con precisión a quién le asiste la razón en el procedimiento (juicio) que se haya plantado y podrá tenerse la certeza sobre la titularidad del bien materia de la controversia.

De tal manera, que la garantía de seguridad jurídica representa la certidumbre en la existencia del Derecho, que da pauta al imperio del orden jurídico y permite que se conviva en un Estado de Derecho, representado por la norma jurídica y respetado por las autoridades. Asimismo, la seguridad jurídica es la certeza que debe tener todo gobernado de que su persona, su familia, sus posesiones o sus derechos serán respetados por la autoridad, pero si ésta debe producir una afectación en ellos, deberá ajustarse a los procedimientos previamente establecidos por nuestra Ley Fundamental y las Leyes secundarias.

La seguridad jurídica parte de un principio de certeza en cuanto a la aplicación de disposiciones tanto Constitucionales como Legales que, a un tiempo, definen la forma en que las autoridades del Estado han de actuar y que la aplicación que se realice del orden jurídico a los gobernados será eficaz; a manera, que el particular no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y en consecuencia, en estado de indefensión.

Por lo antes expuesto, es de considerarse que los legisladores (Diputados y Senadores) que participaron en el proceso legislativo (iniciativa, discusión y aprobación), y que tuvo como consecuencia, que se promulgara el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 02 de febrero de 2006, desconocieron principios que instruye nuestra Constitución Política, al no contemplar las garantías de seguridad y certeza jurídica, en relación a la reforma del artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, en la parte conducente, en razón de que los promoventes que aporten pruebas en el desarrollo del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, están sujetos a un procedimiento indefinido, produciéndoles un estado de incertidumbre, al desconocer en que momento se resolverá su situación jurídica relacionada con la mercancía que les fue embargada.

Ahora bien, es de insistirse que el hecho de que en el precepto legal en comento se determine un plazo para que la autoridad emita su resolución respectiva, una vez que se encuentre debidamente integrado el expediente, especificándose en que momento se debe considerar como tal; en nada se justifica la omisión de no haberse fijado temporalidad para el desahogo de las probanzas; lo cual, provoca una completa incertidumbre e inseguridad jurídica a los interesados, al desconocer en que tiempo la autoridad considera que el expediente ha quedado integrado e inicie al día siguiente, el cómputo de los cuatro meses para emitir la resolución respectiva, que en caso de no dictarse en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.

Creemos firmemente, que si la intención de los legisladores con las reformas al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente, era evitar que las autoridades aduaneras estuvieran limitadas en cuanto al plazo para emitir la resolución en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, bien pudieron fijar cierto término para que la autoridad encargada de emitir la resolución, tuviera el tiempo suficiente para que pudiera llevar a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las probanzas ofrecidas por los interesados, y así, tener la certeza del plazo en que se resolverá el procedimiento.

En ese orden de ideas, los legisladores debieron haber considerado la exposición de motivos en relación a la iniciativa de reforma al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, que culminó con la promulgación del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 01 de enero de 2002, en la que se expuso, entre otros, que para fortalecer la seguridad jurídica de los sujetos obligados a la Ley Aduanera, la actuación del Estado en las actividades aduaneras, debe estar basada en los Principios Generales del Derecho que soportan el marco jurídico de nuestro país, contenidos en la Constitución Federal, como son las garantías de igualdad, equidad y seguridad jurídica.

En base a lo anterior, la iniciativa de reforma del precepto legal en comento, fue con la intención de agilizar los Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, para que como en el Código Fiscal de la Federación, al no emitirse una resolución definitiva a una visita domiciliaria, operará la afirmativa ficta a favor del contribuyente, como lo establece el artículo 50 del Código Tributario Federal, al proponer:

“Artículo 153.-

... No obstante, que el interesado presente o no las pruebas a las que se refiere el presente artículo, las autoridades deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, se procederá conforme lo dispone el último párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.”

No obstante que la redacción se cambió, prevaleció el criterio del artículo 50 del referido Código, para quedar de la siguiente manera:

“Artículo 153.- [...]”

Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedará, sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento.”

Tal parece que la intención del Congreso de la Unión en las reformas vigentes a partir del 1º de enero de 2002, fue homologar criterios, en cuanto a que si las autoridades fiscales no emitían la resolución correspondiente dentro del plazo de seis meses, a partir del levantamiento del acta final o del oficio de observaciones con sus respectivas ampliaciones de plazos quedarían sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate; y en cuanto a las autoridades aduanera, que no emitieran su resolución dentro del plazo de cuatro meses, a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, quedarían sin efectos las actuaciones que dieron origen al procedimiento.

Es menester, mencionar que desde nuestro punto de vista, la reforma al segundo párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera vigente a partir del 1º de enero de 2002, era precisamente otorgar seguridad jurídica al particular que estuviera involucrado en un procedimiento administrativo en materia aduanera y tuviera la certeza, de que momento a momento se resolvería su situación jurídica; sin pasar por alto, la sanción correspondiente, en caso de que la autoridad encargada del procedimiento, emitiera la resolución de manera extemporánea.

En estas reformas, pensamos que se tomaron como parámetros, las condiciones que tenían las autoridades para llevar a cabo sus facultades de comprobación: visitas domiciliarias y revisiones de gabinete, regidos por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en el que se señalaba en esa época, que las autoridades fiscales tenían

que concluir la visita o revisión de la contabilidad, dentro de un plazo de seis meses, contados a partir de que se le notificara al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación, con la prerrogativa de que dicho plazo podría ampliarse por periodos iguales en dos ocasiones (hoy en día deberán concluirse en un año sin prórrogas), y si derivado de ello, las autoridades conocieran de hechos u omisiones que entrañaran incumplimiento a las disposiciones fiscales, determinarían las contribuciones omitidas mediante resolución dentro de un plazo máximo de seis meses, a partir del levantamiento del acta final o del oficio de observaciones con sus respectivas ampliaciones de plazos y de no hacerlo en ese término, quedarían sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate, según el artículo 50 del mismo ordenamiento legal.

En ese sentido, los legisladores al trasladar el criterio del párrafo que antecede a la materia aduanera, consideraron que tratándose de agilizar los Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, para que como en el Código Fiscal de la Federación, al no emitirse una resolución definitiva dentro de un plazo determinado, a partir de la conclusión de las facultades de comprobación, quedarían sin efecto sus actuaciones que se derivaron de tales facultades; esto es, que si las autoridades aduaneras con motivo de sus actos de fiscalización tuvieran conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar en forma inmediata por escrito o en acta circunstanciada, respetando el principio de inmediatez, como lo establece el artículo 46 de la Ley Aduanera.

En ese orden de ideas, las autoridades levantarían el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con motivo y conclusión de sus actos de fiscalización y embargo precautorio de mercancías y en consecuencia, con la obligación de emitir resolución definitiva en un plazo que no excederá de cuatro meses, a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento, es decir, se tiene un plazo cierto en el que el particular tiene pleno conocimiento de que su situación jurídica se resolverá en dicho término.

Sin embargo, y lo reiteramos, en las reformas que se promulgaron en el Decreto por el que se reformaron, adicionaron y derogaron diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 02 de febrero de 2006, se desconocieron los principios de inmediatez, celeridad y sobre todo seguridad jurídica, al concluirse en la Cámara de Senadores, que: “Las dictaminadoras también manifiestan su acuerdo en relación con las modificaciones realizadas en el procedimiento administrativo en materia aduanera, toda vez que dotan de mayor claridad y precisión a las disposiciones legales correspondientes y fortalecen la certeza y seguridad jurídica que deben prevalecer en este tipo de procedimiento.” Por lo que el artículo 153, segundo párrafo, en la parte conducente que nos interesa, quedó de la siguiente manera:

“Artículo 153. [...]

... Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, **las autoridades aduaneras deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente. Se entiende que el expediente se encuentra**

Debidamente integrado cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de prueba y alegatos o, en caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento. [...]" (Énfasis agregado).

Como es de observarse, en la reforma en comento, se mantiene el plazo de cuatro meses como máximo para que la autoridad emita su resolución definitiva y de no hacerlo en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento; pero no así, por lo que se refiere al momento en que se computaría dicho plazo, ya que anteriormente se tenía con certeza el término para la conclusión del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, que era precisamente de cuatro meses, a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos la notificación del inicio del procedimiento y en la actualidad se dice que a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente, sin que se precise el momento de su integración.

No obstante, que se menciona en el texto del dispositivo legal en cita, que el expediente se encuentra debidamente integrado, cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en su 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 ningún momento se fija temporalidad para que la autoridad encargada de emitir la resolución respectiva, deba integrar debidamente el expediente, sino al contrario queda a su libre arbitrio determinar el momento que más le convenga, sin limitante alguna, para iniciar el cómputo de los cuatro meses.

En efecto, el artículo 153, segundo párrafo, en la parte conducente que nos interesa, no cumple con la garantía de certeza y seguridad jurídica que debe contener todo precepto legal, en razón de que los promoventes en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tienen incertidumbre para conocer en que tiempo o en que momento la autoridad encargada de emitir la resolución, considere que ha llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los particulares y en consecuencia, se tenga como debidamente integrado el expediente, para que a partir del día siguiente inicie el cómputo de los cuatro meses para resolver la situación jurídica de los interesados.

De tal manera, que siguiendo el criterio para las reformas de la Ley Aduanera vigente a partir del 1º de enero de 2003, en relación al desarrollo del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se debió haber fijado un plazo máximo, como los que se contemplan en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, para la conclusión de visitas domiciliarias o en revisión de escritorio, y en consecuencia, el término para la emisión de la resolución definitiva correspondiente, como lo establece el diverso 50 del mismo Código.

Si bien es cierto, que los actos de fiscalización de las autoridades aduaneras se concluyen prácticamente en forma inmediata, por el principio de inmediatez, dando

inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual requiere para su integración llevar a cabo diversas diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes, tales como: inspección ocular, pericial, inspección ocular, solicitar información a diversas Instituciones, etcétera, también lo es que se debió haber fijado un plazo para tales efectos, ya que tal integración no puede perdurar en forma indefinida.

En virtud, de que en la Ley se omitió fijar temporalidad para la debida integración del expediente respectivo, la propia autoridad aduanera, a fin de justificar que el mismo se encuentra en tal sentido, supuestamente emite un acuerdo en el que declara que el expediente ha quedado integrado y aún más, darlo a conocer al contribuyente mediante oficio, para acreditar la fecha de integración del expediente respectivo; para tales efectos, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, se apoya en su Manual de Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.⁶⁷

No obstante lo anterior, y a pesar de que la Ley no obliga a la autoridad aduanera a emitir documento alguno por el que declare que el expediente ha quedado integrado y hacerlo del conocimiento de los promoventes, en absoluto brinda certeza jurídica a los interesados, para considerar que en determinado tiempo se integrará el expediente, y que a partir del día siguiente a su integración, se inicie el plazo de los cuatros meses para la emisión de la resolución correspondiente y dar por concluido el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; situación que en la práctica no se realiza, lo que provocaría una mera observación por el Órgano Interno de Control del Servicio de Administración Tributaria.

Por lo tanto, el numeral 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera que se analiza, en nada beneficia en cuanto a certeza y seguridad jurídica, toda vez que los promoventes que ofrezcan pruebas en la etapa respectiva, estarán sujetos a un procedimiento sin fecha cierta de terminación, ya que la autoridad carece de un tiempo máximo para desahogar las probanzas, lo que conlleva a la incertidumbre para los contribuyentes de estar inmerso en un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera en forma indefinida en cuanto a su duración.

Al respecto, los Tribunales Colegiados de Circuito han emitido una tesis aislada, en la que hacen referencia de manera muy somera a la problemática de que el artículo 153 de la Ley Aduanera, no dispone de un tiempo máximo para que el expediente se encuentre debidamente integrado, localizada en la Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVIII, octubre de 2008, página 2395, tesis: I.7o.A.590 A, Materia: administrativa, que al tenor, menciona:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA. CUANDO EXISTA MÁS DE UN CONTRIBUYENTE RELACIONADO CON ÉL, CORRESPONDE A LA AUTORIDAD ACREDITAR, MEDIANTE LAS CONSTANCIAS RESPECTIVAS, LA FECHA EN QUE SE ENCONTRÓ

⁶⁷ Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, Desarrollo del PAMA, 1.2., página 31.

DEBIDAMENTE INTEGRADO EL EXPEDIENTE PARA EFECTOS DEL CÁMPUTO DEL PLAZO DE CUATRO MESES PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 153 DE LA LEY RELATIVA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 3 DE FEBRERO DE 2006). En términos del artículo 153 de la Ley Aduanera, vigente a partir del 3 de febrero de 2006, la autoridad encargada de emitir la resolución definitiva en el procedimiento administrativo en materia aduanera tiene un plazo de cuatro meses para hacerlo, contados a partir del día siguiente a aquel en que se encuentre debidamente integrado el expediente respectivo; es decir, desde que hayan vencido los plazos para que las personas involucradas presenten los escritos de pruebas y alegatos, o de que la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas. Sin embargo, cuando exista más de un contribuyente relacionado con el procedimiento, dicho plazo debe computarse a partir de que se llame y oiga a todos los involucrados; por tanto, en la medida en que la ley no dispone el tiempo máximo que deberá transcurrir para que el expediente se encuentre debidamente integrado, corresponderá a la autoridad acreditar, mediante las constancias respectivas, la fecha en que ello ocurrió, porque la práctica de estas actuaciones no debe quedar al arbitrio, sino realizarse en un tiempo razonable y justificado. SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 208/2008. Blanca Angélica Espinosa Pérez. 3 de septiembre de 2008. Mayoría de votos. Disidente: F. Javier Mijangos Navarro. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Silvia Fuentes Macías.”

De la tesis antes transcrita, se menciona que en virtud de que el artículo 153 de la Ley Aduanera, vigente a partir del 3 de febrero de 2006, no dispone el tiempo máximo que deberá transcurrir para que el expediente se encuentre debidamente integrado, corresponderá a la autoridad acreditar, mediante las constancias respectivas, la fecha en que ello ocurrió, porque la práctica de estas actuaciones no debe quedar al arbitrio, sino realizarse en un tiempo razonable y justificado.

Criterio que a nuestra consideración, es ambiguo para evitar que el contribuyente se encuentre en un estado de incertidumbre, ya que por el simple hecho de que en la disposición legal en comento, no se fije cierta temporalidad para que se integre el expediente respectivo, la autoridad podrá exhibir las constancias que a su consideración crea pertinente para pretender acreditar la fecha en que ello ocurrió; ya que la interrogante es, que tipo de constancias, ante quién tendrá que acreditar tal circunstancia, quién decidirá si efectivamente eran las diligencias correctas a desahogar y quién determinará si con las constancias que presente la autoridad se tenga por acreditada la fecha en que se integró el expediente y ante todo, en que tiempo lo hará.

También se menciona en el criterio en cuestión, que la práctica de las actuaciones para la integración del expediente, no debe quedar al arbitrio de la autoridad, sino realizarse en un tiempo razonable y justificado; pero surge la duda, cuál es el tiempo razonable y justificado que tiene la autoridad para llevar a cabo la práctica de las diligencias que se requieran y tener por desahogadas las pruebas ofrecidas para que sus actuaciones no se consideren arbitrarias, y quién y para quién, el tiempo que se ocupó para la integración del expediente, fue razonable y justificable.

Lo habíamos comentado, que en el Manual de Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, señala que la integración del expediente concluirá al día

siguiente a aquél en que se hayan realizado los actos necesarios para considerar desahogadas las pruebas proporcionadas, para lo cual, la autoridad emitirá un acuerdo en el que declare que el expediente ha quedado integrado y lo dará a conocer al contribuyente mediante oficio, pretendiendo acreditar con éste, la fecha de su integración.

En el acuerdo por el que la autoridad declara integrado el expediente, señala en uno de sus puntos:

“...
“

A fin de desahogar la(s) prueba(s) aportadas por el C. , consistente en , se procedió a la práctica de las siguientes diligencias: ; teniéndose por desahogada la prueba el día .

Acuerda:

Primero.- Con fecha , se tiene por integrado el expediente del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera descrito en el numeral 1 del presente documento, en términos de lo dispuesto en el artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera.
Segundo.- Hágase del conocimiento del C. el presente Acuerdo.”

A pesar de que la autoridad aduanera pretende justificar con la emisión de un acuerdo, que tiene por integrado el expediente, una vez que se desahogaron las pruebas aportadas por el promovente y notificarlo a éste, en nada justifica que se hubieran realizado en un tiempo razonable y justificable; lo que implica que el tiempo que requirió la autoridad para el desahogo de dichas probanzas, fue incierto e indefinido para el contribuyente.

Por otra parte, si bien el artículo 153, primer párrafo de la Ley Aduanera, hace una remisión a los diversos artículo 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, que se aplica de manera supletoria en materia aduanera, para el ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas en el procedimiento administrativo, no es suficiente para eliminar la incertidumbre que contiene la disposición que se examina, en la parte relativa a la seguridad jurídica.

Así tenemos, que en materia aduanera, y dadas las características de los ordenamientos aduaneros, que son intensos creadores de obligaciones a cargo de los sujetos que participan en las actividades aduaneras y pretendiendo su cumplimiento por conducto de severas sanciones, es de vital importancia que los particulares conozcan los derechos que tienen para defenderse de los actos de la administración aduanera; máxime, tratándose en el ámbito de las propiedades de los contribuyentes; razón suficiente por la que éstos exijan al Estado que sus situaciones jurídicas, se encuentren plenamente previstas en la Ley.

Por lo tanto, la circunstancia de que el precepto que nos ocupa, no establezca de manera concreta el tiempo que la autoridad debe tener para la integración del expediente, para que inicie el cómputo de los cuatro meses para que emita la resolución correspondiente, no libera a la autoridad de tal obligación, ya que del contenido de los artículos 14 y 16 constitucionales se desprende implícitamente la garantía de seguridad jurídica que comprende el principio constitucional, consistente en otorgar certeza al

governado respecto de una situación o actuación de autoridad determinada, más aún si se trata de situaciones procedimentales que deben contemplar una duración definida, con la finalidad de que a través de tal formalidad se dé cumplimiento a los requisitos de eficacia que debe tener todo acto de autoridad en los términos de los aludidos preceptos Constitucionales.

Lo anterior significa, que una de las labores que deben tener nuestros legisladores, es otorgar seguridad jurídica al gobernado en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, lo que no sucedió en el proceso legislativo que culminó en el Decreto que reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera vigente a partir del 2 de febrero de 2006, ya que en el artículo 153, segundo párrafo del citado ordenamiento, se dejó al arbitrio de la autoridad encargada de emitir la resolución en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, determinar en qué momento tiene por debidamente integrado el expediente, al no señalarse en las reformas, la temporalidad para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes y por ende, el inicio del cómputo de los cuatro meses para emitir la resolución correspondiente.

Si bien es cierto que el precepto legal que se analiza, menciona que la autoridad deberá dictar resolución definitiva en un plazo de cuatro meses a partir de la integración del expediente, la inseguridad jurídica se centra en determinar la fecha en la que éste debe quedar integrado, lo cual quedó a discreción y arbitrariedad de la autoridad, por lo que ya no son propiamente cuatro meses para resolver el procedimiento administrativo y la situación fiscal del contribuyente, sino de un tiempo indefinido a conveniencia de la propia autoridad en perjuicio de la esfera jurídica de los interesados.

Como se ha mencionado, a través de la garantía de seguridad jurídica, nuestra Carta Fundamental impone a las autoridades obligaciones de hacer, a efecto de que los actos que emitan y/ejecuten, con los que pretende afectar a un gobernado, sean válidos, lo que implica acatar lo ordenado por los preceptos legales y ajustar su conducta a la norma misma.

La seguridad jurídica representa la certeza o certidumbre del Derecho, que da pauta al imperio del orden jurídico y permite la convivencia de un Estado de Derecho, representado por la norma jurídica y respetado por las autoridades que representan al Estado, por lo que sus actuaciones ante los gobernados, tienen la necesidad de acatar en sus términos las exigencias que regulan la Constitución y las Leyes secundarias, evitando así la arbitrariedad y haciendo viable el orden jurídico; luego entonces, esta garantía brinda al gobernado sobre lo que las autoridades pueden hacer y en qué forma lo pueden afectar.

La seguridad jurídica, es en el fondo, la garantía otorgada al individuo por el Estado, de modo que su persona, sus bienes y derechos no sean privados o molestados, o si esto llegara a suceder, los actos de la autoridad estarán condicionados para su validez, al cumplimiento de ciertas conductas previstas en el precepto constitucional respectivo.

Hemos de insistir, en el caso que nos ocupa, si el legislador estableció en la norma reguladora del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, que la resolución definitiva deberá emitirse 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, es claro que su propósito es de obligar a la autoridad aduanera a dictar dicha resolución en ese plazo expresamente establecido, con el fin de otorgar al promovente certeza jurídica, y en caso de incumplimiento, las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento, quedarían sin efecto alguno.

Sin embargo, en el precepto en cuestión, se omitió mencionar el plazo, término o temporalidad en que la autoridad deberá integrar el expediente respectivo, ya que los legisladores únicamente se limitaron en indicar que el expediente se encuentra debidamente integrado, cuando han vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en su caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución hayan llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los promoventes; lo que rompe con la garantía de certeza que debe tener el gobernado sobre lo que las autoridades pueden hacer, en qué forma lo afectaran y el tiempo en que se verá afectado, provocando injustificadamente estado de incertidumbre al interesado, quien al haber sido objeto de un procedimiento administrativo, queda sujeto en su perjuicio a la discreción de la autoridad para determinar en que momento declarará que el expediente se encuentra integrado.

Lo anterior, propicia negligencia imputable a la autoridad, quien en esta situación viola en perjuicio del promovente, los principios de celeridad, inmediatez y seguridad jurídica, que la administración pública está obligada a salvaguardar, ocasionando con ello un daño patrimonial al particular, en virtud de que las mercancías que importó se encuentran embargadas, sin saber por cuánto tiempo más lo estarán, ya que mientras la autoridad lo declare que el expediente se encuentra debidamente integrado, no se podrá iniciar el cómputo de los cuatro meses para emitir la resolución del procedimiento iniciado, en la que se resuelva que se desvirtuaron los supuestos por los cuales se embargaron las mercancías. De igual manera, el particular desconoce por cuánto tiempo se resolverá su situación jurídica, sin saber si se le determinarán créditos fiscales y accesorios que habrán de aumentar injustificadamente con el transcurso del tiempo, lo que se traduce un estado de incertidumbre.

Finalmente, si los legisladores, propusieron la iniciativa de reforma del artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera vigente a partir del año 2003, con el antecedente de homologar plazos en términos del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que si la autoridad encargada de emitir la resolución se excedía de cuatro meses a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento, quedarán sin efectos las actuaciones que dieron inicio al mismo; bien pudieron, en la iniciativa de reformas a dicho precepto legal vigente a partir del 2 de febrero de 2006, considerar un parámetro para que se le fijara a la autoridad aduanera un plazo para integrar debidamente el expediente respectivo, como lo establece el artículo 46-A del Código Tributario Federal, en los casos de visitas domiciliaria y revisión de gabinete.

De tal manera, que para otorgar seguridad jurídica plena, se debe plantear incorporar medidas que promuevan un marco jurídico que limite la posibilidad de interpretaciones discrecionales a los distintos ordenamientos en materia aduanera en perjuicio de los contribuyentes y garantice procedimientos que resuelvan de manera eficaz los supuestos de irregularidad que le dieron origen; que esas propuestas busquen eliminar ambigüedades en las Leyes. Lo anterior, con el propósito de no dejar en absoluto estado de indefensión al contribuyente, respecto de la definición de una situación jurídica incierta que le afecta en su esfera jurídica.

En el caso específico, la determinación de dicho plazo, se podría fijar en consideración a las dificultades que podría tener la autoridad encargada de llevar a cabo el desarrollo del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, como: la coordinación que tenga con otras autoridades que le proporcionarán la información, el apoyo que pudiera tener de instituciones académicas, Cámara de la Industria, embajadas de diversos países, de compulsas, de los notarios públicos y agentes aduanales, etcétera; considerando los grandes avances de la tecnología para solicitar, recibir, constatar, verificar información o documentación que sean necesarias para el correcto e inmediato desahogo de las probanzas ofrecidas por los promoventes.

Por lo tanto, cuando las autoridades no emitan el acuerdo por el que declaren que el expediente se encuentra debidamente integrado, y no lo hagan del conocimiento del contribuyente, dentro del plazo previamente establecido para el desahogo de las pruebas ofrecidas, se entenderá que dicha integración fue concluida en ese término, y el plazo de los cuatro meses para dictar resolución, empezará a correr a partir del día siguiente hábil de esa fecha.

Por lo antes expuestos, nuestra propuesta viable para una reforma inmediata al artículo 153, parte conducente del segundo párrafo de la Ley Aduanera, en la que se respeten las garantías de seguridad jurídica y legalidad, que conlleven a la certidumbre del contribuyente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es el siguiente:

Artículo 153. El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiere levantado el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de dicha acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de la valoración de los documentos con los que se pretenda comprobar la legal estancia o tenencia de las mercancías, cuando la información en ellos contenida deba transmitirse en el sistema electrónico previsto en el artículo 38 de esta Ley para su despacho, se dará pleno valor probatorio a la información transmitida.

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones; de existir mercancías embargadas se ordenará su

devolución. Cuando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de **tres** 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 prueba 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 el segundo supuesto para la integración del expediente, deberá realizarse en un plazo no mayor a cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, para lo cual se dictará acuerdo en el que se declare que el expediente se encuentra debidamente integrado y hacerlo del conocimiento del contribuyente dentro del plazo establecido; en caso de omisión, dentro del plazo previamente establecido para el desahogo de las pruebas ofrecidas, se entenderá que dicha integración fue concluida en ese término, y el plazo para dictar resolución definitiva, empezará a correr a partir del día siguiente en que feneció esa fecha. De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.**

Así las cosas, la resolución que se emita en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, debe cumplir con una serie de requisitos formales que aseguren ciertos elementos básicos relacionados con la competencia, fundamentación y motivación, que todo acto de autoridad debe contener, misma que se encuentra estructurada de la siguiente manera: proemio, resultandos, considerandos, liquidación y puntos resolutivos.

Con fundamento en los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, la autoridad que realizó el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, deberá dictar su resolución, ya sea absolutoria o condenatoria.

En cuanto a la resolución absolutoria, la autoridad aduanera deberá dictarla de inmediato, cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorios o en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de la Ley Aduanera, se acredite que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de la referida ley, sin que se impongan sanciones y en caso de existir mercancía embargada, se ordenará su devolución.

Si por el contrario, no existen suficientes elementos para dictar una resolución favorable al contribuyente, la autoridad aduanera deberá dictarse resolución condenatoria, en los términos propuestos, materia de nuestro estudio.

En las resoluciones absolutorias como en las condenatorias, el contenido de su estructura prácticamente son las mismas; con excepción de que en las primeras, no se contempla el apartado de liquidación.

El proemio, se trata de la parte de la resolución en la que se identifica la autoridad que emite la resolución, la sede de la misma, las disposiciones legales que señalan la

competencia de la autoridad aduanera, y fundamentos legales que posibilitan a la autoridad para dictar la resolución que pone fin al procedimiento administrativo en materia aduanera, asimismo se indica a quien va dirigida la resolución.

En los resultandos, la autoridad aduanera narra de manera cronológica, ordenada y clara de todos y cada uno de los hechos que dieron lugar al inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, a manera que se detallen los hechos o datos que constan en el expediente abierto en el propio procedimiento, tales como: los nombres de las personas que intervinieron, las mercancías materia del procedimiento, las fechas en que sucedieron los hechos, la documentación que se presentó y analizó, las irregularidades que supuestamente se encontraron, las presuntas infracciones, la mención del embargo precautorio y en general todas las circunstancias que motivaron el procedimiento.

En esta parte, es importante analizar y verificar que el contenido de la misma, sea concordante con lo que realmente sucedió y que no se deje de citar algún hecho que pueda ser trascendental.

En cuanto a los considerandos, se trata de la parte primordial de la resolución, ya que la autoridad aduanera motiva y fundamenta exhaustivamente si se confirmó o no la causal de embargo, y en su caso, la comisión de infracciones y omisiones de contribuciones.

Para ello, la autoridad analizará las irregularidades que se señalaron en el acta de inicio, las disposiciones legales que se violaron, el análisis y el resultado de la valoración de las pruebas que se aportaron durante el derecho de audiencia y la determinación en el sentido de que si se configuran las infracciones o no, para la imposición de las sanciones.

En resumidas cuentas, se trata de razonamientos lógicos jurídicos que son desarrollados en las resoluciones que ponen fin al procedimiento administrativo, a través de los cuales se analizan los señalamientos vertidos por la autoridad, se estudian los alegatos y las pruebas aportadas por los particulares, a fin de determinar si resulta procedente sancionar o no al particular.

Por lo respecta a la liquidación, la autoridad aduanera funda y motiva la determinación líquida de la cantidad a pagar por el contribuyente, esto es, que en esta parte se realiza detalladamente el cálculo de contribuciones omitidas, el cálculo de recargos, así como las multas que deban de aplicarse, en resumen, se determina el monto total del crédito fiscal a pagar, la forma en que queda conformado en cantidades totales por cada uno de los conceptos que haya determinado la autoridad, y en el caso de resoluciones absolutoria no se contemplara esta parte.

En los puntos resolutivos, se realiza un resumen de lo que concluyó la autoridad aduanera en el procedimiento y se menciona de manera concreta las infracciones cometidas y las sanciones a que se hace acreedor, también se señala en que tiempo puede pagar, la fecha hasta la que se encuentran calculadas las cantidades a pagar, la reducción de multas, los plazos en que puede ser impugnada la resolución.

CONCLUSIONES:

PRIMERA.- La aduana moderna, la conceptuamos como el órgano del Estado distinguido por las funciones que tiene a su cargo, como son las de carácter fiscal, económica y de salud primordialmente, ubicadas en las fronteras (aduanas fronterizas); aduanas en las costas (aduanas marítimas); aduanas en el interior de la República (aduanas interiores), con la finalidad de facilitar, registrar, fiscalizar y controlar la importación, la estancia, tenencia y tránsito de mercancía de procedencia extranjera en el territorio nacional, así como sus medios de transporte, que se realizan a través de los diferentes tráficos aduaneros, determinando los gravámenes respectivos; así como la exportación de bienes, con las limitaciones y prohibiciones que impone la Ley, sin pasar por alto, la prevención, aplicación de sanciones y penas corporales por las irregularidades en que incurran los contribuyentes.

SEGUNDA.- La seguridad jurídica en materia tributaria, implica que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por ende, en estado de indefensión, por lo cual la ley debe garantizar un trato igual de todos ante la ley, y se debe contemplar el mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado, por lo cual debe existir certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; por lo cual impone a las autoridades, la obligación de que sus actos que emitan o ejecuten, conforme a la Ley y se ajuste su conducta a la norma misma; por lo que la seguridad jurídica es la certeza que debe tener el administrado de que su persona, su familia, sus posesiones o sus derechos, serán respetados por la autoridad y en caso, de ser afectados deberán ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en nuestra Constitución y Leyes.

TERCERA.- En el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se deberán garantizar a los contribuyentes las formalidades esenciales de todo procedimiento, para que tenga una adecuada defensa ante el acto de molestia o de privación, que de manera genérica es la notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias, la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa, la oportunidad de alegar, el dictado de una sentencia y su respectiva notificación.

CUARTA.- El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es el conjunto de actos jurídicos y de trámite ligados en forma sucesiva y concatenados, que realizan las autoridades aduaneras para emitir una resolución favorable de derechos o sancionatoria sobre la posible comisión de infracciones, omisiones del cumplimiento de las disposiciones legislativas y del decomiso de mercancía, en relación a la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, así como su legal estancia en el país, que motivaron el embargo precautorio y decomiso de la mercancía sujeta a litis, previamente a la valoración y análisis de los alegatos del contribuyente, respetando en todo momento sus derechos humanos que se encuentran protegidos por las garantías de audiencia y de legalidad.

QUINTA.- Una vez que se notifique al particular el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, deberá ofrecer por escrito las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acta de inicio del procedimiento; sin embargo, dicho plazo únicamente debería ser para el ofrecimiento de las probanzas y en otro momento para presentar los alegatos, ya que con ello, se evitaría dejar en estado de indefensión al interesado, puesto que conocería cuales son las pruebas y argumentos insuficientes para la autoridad y así poderlas desvirtuar con posterioridad con los alegatos, antes de que se dicte la resolución.

SEXTA.- El gobernado tiene el derecho de que se le administre justicia por los tribunales y en un sentido amplio, por los organismos administrativos que tengan facultades otorgadas por la Ley, con la obligación de dirimir las controversias que ante ellos se presenten, en los plazos y términos que previamente se hayan establecido, con lo que se garantiza la seguridad y certeza jurídica.

SÉPTIMA.- Desde la creación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, no se había establecido sanción alguna para la autoridad aduanera, en caso de que emitiera su resolución definitiva fuera de los cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta de inicio del citado procedimiento, lo cual violentaba la seguridad jurídica de los interesados, dejándolos ante un estado de incertidumbre al no saber en qué momento se resolvería su situación jurídica y hasta que tiempo más se prolongaría el embargo precautorio de sus mercancías.

OCTAVA.- En la parte correspondiente del artículo 153 de la Ley Aduanera vigente a partir del 2002, brindó una verdadera garantía de seguridad jurídica al particular, al establecer que en caso de que la autoridad aduanera no emitiera su resolución definitiva en un plazo de cuatro meses contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al inicio de dicho procedimiento.

NOVENA.- El artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, violenta el principio de seguridad jurídica que debe contener toda norma jurídica, al no establecer a la autoridad aduanera término para la debida integración del expediente y en consecuencia, el inicio del cómputo del plazo para emitir la resolución respectiva; por lo que, lo prudente sería que se fijara un término para realizar la integración del expediente y un plazo para emitir la resolución respectiva, asimilándolo a lo que establecen los artículos 46-A y 50 del Código Fiscal de la Federación.

DÉCIMA.- En la Ley Aduanera, en apariencia se respeta la seguridad y certeza jurídica en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, al establecer que la resolución deberá emitirse en un plazo que no excediera de cuatro meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente; sin embargo, no se fijó término para integrar el expediente respectivo, e inicie el cómputo de los cuatro meses, lo que provoca una total incertidumbre para los promoventes conocer la fecha en que las autoridades deberán iniciar el cómputo del referido plazo y duración del procedimiento.

DÉCIMA PRIMERA.- En el supuesto de que el expediente se encuentre debidamente integrado, cuando la autoridad hubiere realizado las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas y exhibidas por los promoventes, se deberá emitir un acuerdo y notificarlo al interesado, caso contrario, se entenderá que el expediente respectivo se encuentra integrado, lo que se considerará como una afirmativa ficta, en razón de que la práctica de las actuaciones para dicha integración, no debe quedar al capricho de las autoridades, ya que éstas argumentan que las realizan de manera justificable y en un tiempo razonable, pero surge la interrogante, cuál es el tiempo razonable y justificado que tienen para realizarlas, y quién o para quién, el tiempo que ocuparon fue razonable y justificable. Por lo que se propone una modificación al precepto en comento, en la parte conducente, de la siguiente manera:

“Artículo 153.- [...]

Quando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de **tres** 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 prueba 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 el segundo supuesto para la integración del expediente, deberá realizarse en un plazo no mayor a cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, para lo cual, la autoridad deberá dictar un acuerdo en el que se declare que el expediente se encuentra debidamente integrado y hacerlo del conocimiento del contribuyente dentro del plazo establecido. En caso de que no se encuentre debidamente integrado el expediente o, de no emitirse la resolución definitiva en los términos de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.**
[...].”

DÉCIMA SEGUNDA.- Otra alternativa de reforma al artículo 153, segundo párrafo de la Ley Aduanera, para que los promoventes en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tengan una plena seguridad jurídica que les brinde la certeza de lo que las autoridades pueden hacer, en qué forma los afectarán y el tiempo en que se verán afectados, evitando con ello, un estado de incertidumbre de los interesados y así, evitar que quede a discreción de la autoridad, el tiempo indefinido para que declaren que el expediente se encuentra debidamente integrado; es en los siguientes términos:

Artículo 153.- [...]

Quando el interesado no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de **tres** 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 prueba 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 el segundo supuesto para la integración del expediente, deberá realizarse en un plazo no mayor a cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, para lo cual, la autoridad deberá dictar un acuerdo en el que se declare que el expediente se encuentra debidamente integrado y hacerlo del conocimiento del contribuyente dentro del plazo establecido; en caso de omisión, dentro del plazo previamente establecido para el desahogo de las pruebas ofrecidas, se entenderá que dicha integración fue concluida en ese término, y el plazo para dictar resolución definitiva, empezará a correr a partir del día siguiente en que feneció esa fecha.** De no emitirse la resolución definitiva en el término de referencia, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.

DÉCIMA TERCERA.- Las propuestas de reforma, se traducen en una norma que brindarían mayor seguridad jurídica al particular, ya que tendría la certeza de que la autoridad a pesar de no tener integrado debidamente el expediente en el plazo establecido para ello, se le tendrá como integrado en ese término y comenzará a correr al día siguiente el plazo de los tres meses para que emita su resolución correspondiente y en caso, de que no dicte y notifique la resolución definitiva, una vez transcurrido el plazo referido, se entenderá que existe una resolución afirmativa ficta, en el sentido de que se desvirtuaron los hechos que motivaron el embargo precautorio de la mercancía sujeta a procedimiento. En su defecto, al no tener debidamente integrado el expediente en el plazo determinado, quedarán sin efectos las actuaciones de la autoridad que dieron origen al procedimiento.

BIBLIOGRAFÍA.

- Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, 1º Curso, edición 17ª, editorial Porrúa, México, 2004.
- Arellano García Carlos, Teoría General del Proceso, edición 13ª, editorial Porrúa, México, 2004.
- Burgoa Orihuela Ignacio, Las Garantías Individuales, edición 33ª, editorial Porrúa, México, 2001.
- Carvajal Contreras Máximo, Derecho Aduanero, edición 12ª, editorial Porrúa, México, 2004.
- Castrejón García Gabino Eduardo, Medios de Defensa en Materia Administrativa y Fiscal, editorial Cárdenas Editores Distribuidores, México, 2002.
- De La Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, edición 26ª, editorial Porrúa, México, 2005.
- De Pina Rafael y De Pina Vara Rafael, Diccionario de Derecho, edición 26ª, editorial Porrúa, México, 1998.
- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Compendio de Derecho Administrativo, Primer Curso, edición 7ª, editorial Porrúa, México, 2005.
- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Elementos de Derecho Administrativo, edición 2ª, editorial Limusa, México, 2004.
- Domingo Valentín Budic, Diccionario de Comercio Exterior, editorial Depalma, Buenos Aires, 1991.
- Fernández Lalanne Pedro, Derecho Aduanero, V.1, editorial Depalma, Buenos Aires, 1966.
- Fraga Gabino, Derecho Administrativo, edición 44ª, editorial Porrúa, México, 2005.
- García Maynez Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho, edición 59ª, editorial Porrúa, México, 2006.
- Hernández de la Cruz Arturo, Estudio Práctico de los PAMAS, edición 3ª, editorial ISEF ediciones fiscales, México, 2005.
- López Villa Juan Raúl, Fundamentos y Prácticas del Comercio Exterior y Derecho Aduanero, editorial SICCO, México, 1997.
- Nava Negrete Alfonso, Derecho Administrativo Mexicano, edición 3ª, editorial Fondo de Cultura Económica, México, 2007.

- Ovilla Mandujano Manuel, Derecho Aduanero, edición 2ª, Facultad de Derecho, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1978.
- Porrúa Pérez Francisco, Teoría del Estado, edición 40ª, editorial Porrúa, México, 2006.
- Rohde Ponce Andrés, Derecho Aduanero Mexicano, edición 3ª, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), México, 2005.
- Sánchez Gómez Narciso, Primer Curso de Derecho Administrativo, edición 3ª, editorial Porrúa, México, 2003.
- Serra Rojas Andrés, Derecho Administrativo, primer curso, edición 29ª, editorial Porrúa, México, 2010.
- Trejo Vargas Pedro, El Sistema Aduanero Mexicano, edición 2ª, Tax editores Unidos, S.A. de C.V., México, 2006.
- Villoro Toranzo Miguel, Introducción al Estudio del Derecho, edición 19ª, editorial Porrúa, México, 2005.
- Witker Velázquez Jorge, Derecho Tributario Aduanero, editorial Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1995.
- Xavier Basaldúa Ricardo, Introducción al Derecho Aduanero, ediciones Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1988.

LEGISLACIÓN.

- Código Federal de Procedimientos Civiles, edición 16^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Código Fiscal de la Federación, edición 44^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, edición 86^a, editorial SISTA, 2013.
- Ley Aduanera, edición 57^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Ley de Coordinación Fiscal, edición 28^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Ley del Servicio de Administración Tributaria, edición 57^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo, edición 26^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, edición 44^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, edición 26^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Reglamento de la Ley Aduanera, edición 57^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF), 2013.
- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, edición 57^a, editorial Instituto Superior de Estudios Fiscales (ISEF) ,2013.
- Jurisprudencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

DIVERSAS FUENTES

- Exposición de motivos del Congreso de la Unión, en relación al Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan diversas Disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 01 de enero de 2002.
- Exposición de motivos del Congreso de la Unión, en relación al Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan diversas Disposiciones de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 02 de febrero de 2006.
- Estrategia para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, expedida por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria.
- IUS Jurisprudencia y Tesis Aisladas (junio de 1917-diciembre 2012, Suprema Corte de Justicia de la Nación).
- Jurisconsulta de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, (1917-abril 2013).