



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO

FACULTAD DE DERECHO

**NATURALEZA JURÍDICA Y EVOLUCIÓN DE LA  
OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA.**

**CASO DE ESTUDIO APLICABLE A  
MÉXICO EN EL CONTEXTO GLOBAL**

**TESIS**

QUE PARA OPTAR POR EL GRADO DE  
MAESTRO EN DERECHO

PRESENTA

**FRANCISCO DE LA CRUZ GARCÍA**

ASESOR DE TESIS

DR. ISRAEL SANTOS FLORES

Instituto de Investigaciones Jurídicas

CIUDAD UNIVERSITARIA, CD. MX. FEBRERO 2024.



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## CONTENIDO

ÍNDICE DE TABLAS .....	5
GLOSARIO DE ACRÓNIMOS.....	7
INTRODUCCIÓN .....	8
Capítulo 1. La determinación de la base gravable del Impuesto General de Importación (valoración de mercancías) en México. Consideraciones históricas..	15
1.1 Presentación.....	15
1.2 Antecedentes históricos de la legislación aduanera mexicana .....	18
1.3 Línea del tiempo Ley Aduanera 1995 .....	19
1.4 Argumentación.....	26
1.5 El valor y la valoración de mercancías en México .....	31
1.6 La valoración aduanera a 30 años de la incorporación de México al GATT	32
Capítulo 2. Análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera	36
2.1 Principios y conceptos preliminares inherentes a la obligación tributaria aduanera.....	36
2.1.1 Del derecho de las obligaciones. La obligación .....	36
2.1.2 Del Derecho Tributario .....	38
2.1.3 El ciclo financiero .....	39
2.1.4 Derecho fiscal y derecho tributario.....	40
2.1.5 El Derecho tributario y el derecho privado .....	42
2.1.6 La Potestad Tributaria.....	43
2.1.7 Límites de la Potestad Tributaria.....	45
2.2 Principios Constitucionales de la Tributación.....	45
2.2.1 El principio de legalidad tributaria o reserva de ley.....	46
2.2.3 El Principio de proporcionalidad o capacidad contributiva .....	51
2.2.4 El Principio de equidad o igualdad tributaria .....	56
2.2.5 El Principio de destino al gasto público.....	57
2.3 Del Derecho Aduanero .....	58
2.4 Estudio de la obligación tributaria aduanera frente a la teoría general de las obligaciones.....	61
2.4.1 De la obligación civil .....	61
2.4.2 Elementos de la obligación civil .....	63
2.4.2 De las fuentes de las obligaciones civiles.....	66
2.4.3 Diferencias entre la obligación civil y la obligación tributaria .....	69

2.5 Análisis de la obligación tributaria aduanera a partir de los elementos esenciales del impuesto general de importación .....	74
2.6. Los sujetos de la obligación tributaria aduanera .....	75
2.6.1 El sujeto pasivo .....	75
2.6.2 El sujeto activo .....	78
2.6.3 El objeto .....	80
2.6.4 La Tasa o Tarifa .....	83
2.6.5 Supuestos de disminución o exención .....	90
2.6.6 Los tratados internacionales .....	90
2.6.7 Suspensión del trato arancelario preferencial .....	91
2.6.8 Los Programas de Promoción Sectorial (PROSEC) .....	94
2.6.9 Casos excepcionales de exención .....	98
2.6.10 La base gravable .....	99
2.6.11 Época de pago .....	102
2.7 Causación y nacimiento de la obligación tributaria aduanera .....	103
2.7.1 Momento de causación o devengo .....	105
2.7.2 Esquemas de diferimiento .....	108
2.8 Otros aspectos importantes en torno a la obligación tributaria aduanera ..	110
2.8.1 Presupuestos básicos .....	111
2.8.2 Territorio Aduanero .....	111
2.8.3 Aduana .....	114
2.8.4 Mercancía .....	116
2.8.5 Obligaciones arancelarias .....	116
2.8.6 Obligaciones no arancelarias .....	117
Capítulo 3. Análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera a partir de sus infracciones y sanciones .....	118
3.1 La potestad sancionadora .....	119
3.2 Derecho Administrativo Sancionador .....	123
3.3 Análisis de las infracciones y sanciones en la ley aduanera vigente .....	127
3.3.1 Momento de comisión de la infracción .....	131
3.3.2 Lugar de comisión de la infracción .....	131
3.3.3 Aplicación de los principios en materia aduanera .....	138
3.4 Análisis de caso concreto .....	158
3.4.1 Falta de técnica jurídica en el diseño de las infracciones y sanciones	160

3.4.2	Infracción y sanción de segundo nivel .....	165
3.4.3	Sanción en cascada.....	167
3.4.4	Desvío del fin del derecho aduanero sancionador. ....	168
3.5	Definición de multa .....	173
3.5.1	Naturaleza de las multas .....	174
3.5.2	Multa excesiva .....	175
3.5.4	Sanciones excesivas .....	178
3.5.5	Sanciones inusitadas .....	178
Capítulo 4.	Análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera a partir de las sentencias de las salas especializadas en comercio exterior .....	180
4.1	Naturaleza Jurídica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa .....	181
4.2	Competencia de las Salas Especializadas de Comercio Exterior.....	183
4.3	Justificación para la creación de las Salas Especializadas de Comercio Exterior .....	183
4.4	Los tres pilares del comercio exterior como asuntos de fondo .....	184
4.5	Resultados del análisis de la muestra seleccionada.....	191
CONCLUSIONES.....		197
BIBLIOGRAFÍA .....		200
ANEXO 1.....		211
Modificaciones a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación por parte del poder ejecutivo y legislativo de 2002 a 2022. ....		211
ANEXO 2.....		223
Evidencia del análisis de sentencias .....		223
ANEXO 3.....		297
Transcripción de la exposición de motivos y referencias del Amparo en Revisión 53/2021.....		297

## ÍNDICE DE TABLAS

- Tabla 1.** Línea de tiempo de la Ley Aduanera de 1995.
- Tabla 2.** Obligación civil vs obligación tributaria.
- Tabla 3.** Estructura de las fracciones arancelarias.
- Tabla 4.** Modificaciones a la tarifa de 2002 a 2021.
- Tabla 5.** Estructura arancelaria del artículo 5 del PROSEC.
- Tabla 6.** Conceptos incrementables y no incrementables.
- Tabla 7.** Clasificación de los regímenes aduaneros.
- Tabla 8.** Formas de sanción.
- Tabla 9.** Sanciones establecidas en porcentaje.
- Tabla 10.** Sanciones en montos fijos.
- Tabla 11.** Categorías de las infracciones y sanciones.
- Tabla 12.** Informe tributario.
- Tabla 13.** Informe tributario segundo trimestre de 2019.
- Tabla 14.** Informe tributario primer trimestre de 2020.
- Tabla 15.** Impuesto general de importación
- Tabla 16.** Derecho de trámite aduanero
- Tabla 17.** Impuesto al Valor agregado
- Tabla 18.** Cuotas compensatorias
- Tabla 19.** Otras contribuciones.
- Tabla 20.** Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.
- Tabla 21.** Verificación de Mercancías en Transporte.
- Tabla 22.** Visitas domiciliarias.
- Tabla 23.** Revisión de gabinete.
- Tabla 24.** Otros métodos.
- Tabla 25.** Condonaciones
- Tabla 26.** Cifras totales efectivamente cobradas.
- Tabla 27.** Padrón de contribuyentes total.
- Tabla 28.** Padrón de contribuyentes auditados.
- Tabla 29.** Impacto de la multa del artículo 200 de la Ley Aduanera.
- Tabla 30.** Correlación de infracciones y sanciones.

**Tabla 31.** Correlación de infracciones y sanciones con base en la conducta.

**Tabla 32.** Litis resuelta fondo vs forma.

**Tabla 33.** Temas resueltos en las sentencias.

**Tabla 34.** Sentido de las sentencias.

## **GLOSARIO DE ACRÓNIMOS**

<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria.
<b>SE</b>	Secretaría de Economía.
<b>LFPCA</b>	Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
<b>LAD</b>	Ley Aduanera.
<b>LCE</b>	Ley de Comercio Exterior.
<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado.
<b>GATT</b>	Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio
<b>IEPS</b>	Impuesto Especial sobre Producción y servicios.
<b>PAMA</b>	Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.
<b>LOAPF</b>	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación.
<b>CPEUM</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
<b>PRODECON</b>	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.
<b>SEMARNAT</b>	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
<b>NICO</b>	Número de Identificación Comercial
<b>PROFEPA</b>	Procuraduría Federal de Protección al Ambiente.
<b>LIGIE</b>	Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
<b>TLIGIE</b>	Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
<b>T-MEC</b>	Tratado entre los Estados Unidos de América, los Estados Unidos Mexicanos y Canadá.
<b>OMA</b>	Organización Mundial de Aduanas
<b>OMC</b>	Organización Mundial de Comercio.
<b>PROSEC</b>	Programas de Promoción Sectorial.
<b>IGI</b>	Impuesto General de Importación.
<b>DTA</b>	Derecho de Trámite Aduanero.
<b>VUCEM</b>	Ventanilla Única de Comercio Exterior.
<b>VCR</b>	Valor de Contenido Regional.



## INTRODUCCIÓN

En este apartado introductorio se esbozarán las razones que motivaron la realización del presente trabajo, la justificación del tema de investigación, así como la estructura de los capítulos y cómo cada uno de los temas de dichos capítulos contribuyen en la exposición de la problemática planteada; también se mencionan los métodos y técnicas de investigación aplicados y las conclusiones obtenidas. Ello con la finalidad de ser claros en el objeto en estudio y la metodología utilizada.

En este contexto, es importante tener presente que la dinámica del comercio exterior en el mundo cambia día con día, son múltiples los factores que determinan las tendencias de la política comercial internacional aplicable en un determinado tiempo y espacio, los avances tecnológicos, las nuevas formas de intercambio de mercancías, los medios de comunicación cada vez más ágiles e inmediatos, y en general todos aquellos elementos que contribuyen a la globalización de los mercados.

Solo los países que siguen de cerca esos cambios logran adaptarse y ser competitivos, la fortaleza de una nación deriva de factores culturales, sociales, económicos, e incluso geográficos, pero definitivamente que tratándose de operaciones comerciales, es decir, compra-venta de bienes y servicios entre países, tal fortaleza tiene su fundamento gran parte en el régimen jurídico interno de cada país, pues es este precisamente el que facilitará o limitará las capacidades competitivas de las entidades comerciales.

Un régimen jurídico del comercio exterior demasiado estricto y formalista se convierte en una barrera que impide a los actores del comercio responder con prontitud y eficacia a este proceso de adaptación.

En este escenario, no debe perderse de vista que el régimen del comercio exterior es una cuestión exógena, es decir, que se origina primero en el exterior y se incorpora posteriormente en el régimen jurídico interno, por lo que su evolución debe seguirse muy de cerca y en todo momento, a fin de que el régimen jurídico

responda a las necesidades y circunstancias vigentes y ofrezca oportunidades de desarrollo para los diversos sectores de la economía.

El régimen jurídico del comercio es la respuesta a las necesidades y exigencias sociales planteadas en un determinado lugar y en cierta época, por lo tanto, no debe parecernos extraño que nos encontremos en una época que exige un cambio, evolución y adaptación del régimen jurídico del comercio exterior, frente a cambios políticos y sociales importantes que se están suscitando tanto en el exterior como en el interior del país, prueba de tales cambios son, por mencionar algunos, la reciente reforma judicial en diversos sectores pero de manera principal en materia judicial y energética, así como la participación de México en el T-MEC o el nuevo paradigma de los derechos humanos.

Estos y otros cambios al régimen jurídico son de tal importancia que necesariamente impactan en todo el sistema jurídico mexicano tanto vertical como horizontalmente, tal como una onda expansiva en el agua.

En este contexto, después de más 15 años en el ejercicio del derecho, particularmente en el área de comercio exterior, tanto en el sector público como el privado, llegué a plantearme una pregunta fundamental o inicial que constituyen la guía rectora del presente trabajo: ¿El marco jurídico que establece y regula la obligación tributaria aduanera en México, tal como está diseñado actualmente, es suficiente para cumplir con los objetivos que se plantea en atención a las exigencias internas y en el contexto global?

Así, a partir de esta pregunta realice el presente proyecto de investigación bajo el tema *Naturaleza Jurídica y Evolución de la Obligación Tributaria Aduanera. Caso de Estudio Aplicable a México en el Contexto Global*; tema respecto del cual es importante hacer algunas notas que permitan una mejor comprensión.

Por lo que hace a la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera, se hace un estudio no solo a partir del marco jurídico que la regula sino también a partir de criterios del poder judicial y de las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior, considerando que las características esenciales de la obligación

tributaria aduanera, si bien se definen en la ley, su contenido y alcance son una construcción en constante evolución, siendo justo en este punto donde cobra relevancia el análisis de la evolución de la obligación aduanera, situación que se revisa desde la promulgación de la ley aduanera vigente a la fecha del presente trabajo, principalmente a partir de sus modificaciones y reformas.

En este orden y para una mejor comprensión del tema, el trabajo de investigación se estructuró en cuatro capítulos en función de las siguientes interrogantes secundarias: ¿Cuál es el principal objetivo del marco jurídico que regula la obligación tributaria aduanera en México? ¿Cumple su diseño con ese objetivo? ¿Es necesario rediseñar el marco jurídico de la obligación tributaria aduanera para responder a la realidad imperante? ¿Existe alguna justificación para que la obligación tributaria aduanera se regule, sancione, juzgue y castigue, de manera tan particular como está actualmente previsto en las disposiciones aduaneras? ¿Los órganos jurisdiccionales que actualmente dirimen las controversias en materia de comercio exterior cuentan con la infraestructura necesaria y con personal altamente especializado para resolverlas de manera objetiva?

Para atender estas preguntas se realizó un estudio de la obligación tributaria aduanera en México, a partir de diversas perspectivas o puntos de partida, por lo que a través de los cuatro capítulos se hace un recorrido desde el momento del nacimiento de la obligación tributaria aduanera, pasando por los elementos que la integran, sus infracciones y sanciones, hasta llegar a la resolución de controversias en las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

La presente tesis encuadra en el tipo histórico-jurídico y jurídico-propositiva, toda vez que, por una parte, en la investigación se hace un seguimiento de la obligación tributaria aduanera a partir de sus cambios (modificaciones y reformas) con base en el método de investigación documental y por otra parte, se utiliza también el método analítico para hacer una reflexión crítica para evaluar sus fallas y proponer cambios o modificaciones.

En el primer capítulo, luego de una breve mención de algunos antecedentes históricos de la legislación aduanera, se incorpora una línea de tiempo que contiene las reformas a la Ley Aduanera vigente. La Línea de tiempo se realizó con base en el método de investigación documental cuya fuente primordial fue el Diario Oficial de la Federación. Esta línea de tiempo nos permite apreciar el grado de evolución (cambio y/o transformación) de la obligación aduanera a partir del número de reformas a la ley. Igualmente se incorpora un apartado relativo al valor y la valoración aduanera de las mercancías en México, en el cual se aborda el tema de la metodología para la determinación de la base gravable del impuesto general de importación, esto es de suma importancia pues es a partir de dicha base que se determinan y cuantifican las obligaciones arancelarias; es decir, es la base del cálculo de los impuestos a pagar.

En este capítulo se concluyó que la Ley Aduanera ha sido reformada en 35 ocasiones, no obstante, dichas reformas modifican artículos en lo particular, sin que a más de casi 30 años de su promulgación se haya planteado una nueva Ley Aduanera, con esto se responde a la hipótesis de este capítulo confirmando la necesidad de plantear un nuevo marco jurídico aduanero, particularmente una nueva Ley Aduanera.

En el segundo capítulo se intenta desentrañar la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera en el contexto global, para lo cual con base en el método de investigación documental se consultó diversa bibliografía nacional e internacional en español, así como tesis y jurisprudencias del Poder Judicial de la Federación, en las que se aborda el tema de la obligación tributaria en lo general y la obligación aduanera en lo particular a partir de los elementos esenciales de las contribuciones como son: el sujeto, el objeto, la base gravable, la tasa o tarifa y época de pago.

Asimismo, este capítulo se complementa con el análisis de otros aspectos importantes en torno a la obligación tributaria aduanera, tales como presupuestos básicos, el ámbito de aplicación, las regulaciones y restricciones no arancelarias y

otras contribuciones relacionadas con la importación de mercancías. Este capítulo es solo descriptivo por lo que ninguna conclusión resultó procedente.

Por su parte, en el tercer capítulo se realiza un análisis de la obligación tributaria aduanera a partir de sus infracciones y sanciones, ello en atención a que las sanciones en materia aduanera son particularmente diferentes (elevadas y desproporcionadas) en comparación con sanciones previstas para otras contribuciones, razón que justifica la importancia de identificar el fin o propósito que se busca con las sanciones aduaneras; es decir, si la finalidad es disuadir la conducta que sanciona y, por último, si han cumplido con este propósito.

En tal sentido, para el análisis de las infracciones y sanciones de la Ley Aduanera se revisaron los antecedentes históricos con el objeto rastrear la motivación o justificación que, en el momento de la emisión de la Ley Aduanera, fueron consideradas para la elección de las conductas y sus sanciones; es decir, el objetivo que perseguían cuando fueron creadas por el legislador. Para tal propósito con el uso de las herramientas del método de investigación documental se revisó, el Diario Oficial de la Federación, la Gaceta Parlamentaria, diarios de debates, entre otras fuentes, para luego analizar las distintas infracciones y sanciones previstas en nuestra Ley Aduanera actual, con la intención de identificar y describir las distintas conductas sancionables establecidas por el legislador y comprobar si estas conductas siguen siendo vigentes.

A manera de conclusión en este tercer capítulo se puede decir que tenemos un régimen aduanero demasiado estricto y que si la Ley Aduanera requiere una revisión integral, con mayor razón el apartado de infracciones y sanciones por su propia naturaleza punitiva, pues como se demuestra en el presente trabajo las sanciones aduaneras son cuantiosas, desproporcionadas y en algunos casos inusitadas, en otros casos las conductas infractoras ya no cumplen el objetivo para el que fueron creadas hace casi treinta años y se sanciona de la misma forma la omisión en el cumplimiento de una obligación de fondo (pago de contribuciones) que una omisión de forma.

En el cuarto y último capítulo se aborda la cuestión de si los órganos jurisdiccionales especializados en comercio exterior en la realidad dirimen cuestiones especializadas del comercio exterior, es decir, fondo sobre forma. La hipótesis planteada es conocer si las Salas Especializadas en Comercio Exterior en su calidad de tribunales creados especialmente para dirimir controversias en materia de comercio exterior, en los hechos cumple con este objetivo.

Con el uso del método documental se revisó una muestra de 100 sentencias emitidas por las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior. El resultado mostró que en la resolución de los asuntos sometidos a su jurisdicción se privilegia la forma (95%) sobre el fondo (5%), con lo cual se comprobó la hipótesis de que las Salas Especializadas en realidad no resuelven asuntos de comercio exterior y por tanto no cumplen el objetivo para el cual fueron creadas. Lo anterior, es trascendental debido a que al privilegiar la resolución de los asuntos por cuestiones de forma y no resolver el fondo del asunto se contraviene el derecho de acceso a la justicia completa, pronta y expedita prevista en el artículo 17 Constitucional.

Es importante mencionar que el levantamiento de esta muestra fue totalmente intuitivo, de modo que no siguió una metodología que suele emplearse en los estudios de corte cualitativo, pues ello requeriría de una formación previa (por ejemplo, en el ámbito de disciplinas a fines a derecho, como la antropología o sociología jurídicas) o de conocimientos especializados que exceden de la disciplina jurídica <sup>1</sup>. Sin embargo, nuestro propósito aquí era conocer la interpretación y aplicación de las normas aduaneras por parte de las Salas Especializadas por lo que si bien no se utilizó una metodología para la investigación cualitativa, el análisis de la muestra si nos permitió tener una idea representativa del sentido de las sentencias con lo cual cumplió su propósito.

---

<sup>1</sup> Para algunos estudios sobre investigación cualitativa puede consultarse: TARRÉS, María Luisa, "Lo cualitativo como tradición", Porrúa, El Colegio de México, FLACSO; ÁLVAREZ-GAYOU JUGERSON, Juan Luis, "Cómo hacer investigación cualitativa y STRAUSS, Anselm y CORBIN, Juliet, "Bases de la investigación cualitativa Técnicas y procedimientos para desarrollar la teoría fundamentada", Universidad de Antioquia.

Asimismo, se presentan las respectivas conclusiones. Desde este apartado se destacan las relativas a la necesidad de revisar y reformar el régimen jurídico del comercio exterior en México, principalmente el apartado de infracciones y sanciones de la Ley Aduanera, para mudarlo de un arma de opresión a una herramienta de facilitación al comercio exterior. Asimismo, resulta conveniente capacitar y profesionalizar al personal de las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa a fin de alcanzar el objeto de su creación que es privilegiar la resolución de fondo de los asuntos sometidos a su jurisdicción.

Finalmente, se describen los materiales bibliográficos empleados, así como tres anexos relativos a las Modificaciones a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación de 2002 a 2022, la evidencia del análisis de sentencias y la transcripción de la exposición de motivos y referencias del amparo en revisión 53/2021.

# **Capítulo 1. La determinación de la base gravable del Impuesto General de Importación (valoración de mercancías) en México. Consideraciones históricas**

## **1.1 Presentación**

La glosa documental, la reproducción textual, y los comentarios asintóticos sobre los textos aludidos, han sido las características de los pretendidos estudios que sobre las nociones de valor y valoración aduanera han proliferado.

Tal pareciera que los conceptos de valor y valoración hayan sido obra emanada únicamente de actos de autoridad, cuyo único argumento es el de esta, y cuya explicación se origine solamente de la experiencia en su aplicación y que el positivismo en que se le ha colocado no permitiera ir más allá de la letra, de la extensión y estructura textual, dirigiendo toda la materia a un circunloquio que se ajusta solo a las prácticas y usos que impone la moda contemporánea.

Sin embargo, el entendimiento a través de los textos positivos constituye, en el terreno cognoscitivo, un franco estancamiento que limita su análisis al comentario de los expertos. Esta falta de exégesis no es sino consecuencia de la falta de análisis hermenéutico que permita el pensamiento ordenado como un procedimiento que ofrezca un máximo de objetos con un mínimo de conceptos, que contrarreste el caos organizado que caracteriza a las recopilaciones comentadas que solo aportan racionalidad al servicio del desorden.

El propósito de este trabajo es alcanzar la evidencia que, solo con elementos de razón, cualquiera que se asome, aún lego en la materia, sin experiencia y sin autoridad pueda llegar a entender. La clave es elemental: solo es posible entender lo que tiene sentido, y el valor, como pauta fundamental de la valoración, es un objeto de conocimiento como cualquier otro. Para lograr el propósito, debemos dirigir nuestros esfuerzos a la identificación del valor y de la valoración como una construcción lógica y no como conceptos abstraídos empíricamente.



El argumento de autoridad, del que derivan los acuerdos internacionales, las leyes, y en general los llamados instrumentos jurídicos, y que tal pareciera es la única fuente de conocimiento para los positivistas, tiene su importancia en cuanto a su función reguladora de una relación vertical de supra a subordinación que presume la existencia de autoridad y ciudadanos; no constituye sino la fuente formal del acervo cognoscitivo, que lo único que aporta son verdades por convención.

Asimismo, otra fuente de conocimiento que ha sido muy socorrida es la emanada del argumento de experiencia, que aportan los practicantes de la materia, los expertos, generalmente proveniente de una práctica profesional que se sujeta al argumento de autoridad, más preocupada por el cumplimiento formal. Generalmente esta práctica es empírica; su éxito se basa más en el esfuerzo que en la razón.

Ante este panorama cabe preguntarse si hay argumentos de razón que sustenten lógicamente y no especulativamente los principios rectores de la materia de estudio. Si sólo la praxis es la única fuente de conocimiento material. Si sólo la autoridad, en cualquiera de sus esferas competenciales: ya sea internacional o nacional, por virtud de sus estatutos es la única fuente argumentativa, o bien si le es dable la razón y el razonamiento, la lógica para configurar los conceptos que nutren la materia y que a la vez le imprimen identidad y distinción.

Creemos que sí, que ninguna actividad humana, por técnica que parezca, por ser creación contextual del hombre en sociedad, puede y ni debe sustraerse a la lógica. Así, la razón del valor y el razonamiento valorador dejarán de ser mandatos contingentes para constituir una base de razón cognoscitiva.

Pero, ¿para qué tanto? Si finalmente hay entidades expertas que nos dicen el ¿qué? el ¿cómo? a través de la casuística que se les presenta. La respuesta será simple, y se basa en la vigencia normativa: en tanto haya quienes se preocupen por reexplicar la norma, esta será vigente. Pero esta postura es temporal, sujeta a una concepción contemporánea que, sin embargo, no nació en ese contexto, sino que su origen obedece a necesidades de hecho, que históricamente han mantenido una sola vertebración: el control de las importaciones, necesariamente provenientes de

un comercio exterior, a través de la ficción aplicada que es el gravamen, que permita la imposición tributaria sobre cosas ciertas (mercancías) que guardan cualidades o atributos propios.

Si tomamos como punto de partida el entendimiento de que cuando se habla de valor se está implícitamente refiriendo a cualidades, al reconocimiento de atributos; y si al mismo tiempo, dirigimos nuestra atención a lo que implica la valoración, estaremos frente a una actividad, a un hacer mediante el empleo de conceptos; una actividad de ponderación en la que, en función a nuestro concepto analítico del valor, se argumentará con un sentido cualitativo.

Adquirir las bases conceptuales necesarias, independientemente de su campo de aplicación, nos permite poner en práctica a la razón, a la crítica razonada y crear los argumentos que nos conduzcan a interpretaciones trascendentalmente válidas, a criterios unitarios y atemporales. Es decir, mediante la razón podemos llegar a conceptos lógicamente contruidos y no empíricamente abstraídos. Del entendimiento adecuado de las razones que identifican y distinguen a la materia, depende su propio desarrollo y eficaz aplicación.

Las reflexiones que aquí se exponen tienen su origen conceptual en la razón pura y lógica del valor y de la valoración. Lo que aquí se expone deberá ser considerado no como una herramienta técnica, sino como un intento por descubrir la substancia racional del concepto, de la pauta fundamental de la valoración, es decir del valor, y de una actividad que se ha entendido sin atender a su causa y forma en sentido racional y sí como exclusivamente técnica: la valoración.

En el momento en que se llegue a la comprensión de que cuando se hable de valor y de valoración, en este caso de mercancías, se está frente a un problema cualitativo, el sentido dimensional, hasta ahora dogmático, cambiará radicalmente, permitiendo un desarrollo apegado a su verdadera naturaleza racional.

El primer paso para una investigación que tiene en diversos textos a sus antecedentes, es aceptar el carácter multívoco de sus fuentes textuales. De ahí que

inicialmente se estudiarán los diferentes tipos de argumentos que han colmado la concepción del valor y, por ende, de la valoración.

Posteriormente, se presenta una breve reseña histórica que nos permitirá advertir analogías en la casuística que ha contextualizado el problema del valor y valoración aduanera de las mercancías en importación. Fundamentalmente en los contextos mercantil y de comercio exterior. Se advertirán las instituciones que fueron creadas para dar respuesta a las pretensiones estatales.

Finalmente, en diversos apartados, se tratará de desentrañar la razón lógica a la que han seguido las diferentes concepciones sobre valor y valoración aduanera. El lector, de acuerdo a su formación y su práctica, tendrá sus propias conclusiones y complementará la intención pragmática.

## **1.2 Antecedentes históricos de la legislación aduanera mexicana**

En el año de 1885 el presidente Porfirio Díaz Mori decretó la Ordenanza General de Aduanas, Marítimas, Fronterizas, de Cabotaje y Secciones Aduanales, con su tarifa y vocabularios anexos, que en su Capítulo XIV denominado “De la infracción de ley y de las penas”, establecía lo relativo a las infracciones y sanciones a partir del artículo 388 al 409 en un total de 21 artículos.

La Ley Aduanal de 1928 fue expedida el 27 de agosto de 1927 por el presidente Plutarco Elías Calles y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 1928<sup>2</sup>, la cual regulaba las infracciones en el Título XVIII denominado De las infracciones a esta Ley, mismo que comprende desde el artículo 588 al 764, siendo un total de 176 artículos.

Posteriormente, el 31 de diciembre de 1929 se publicó en el Diario Oficial de la Federación una nueva Ley Aduanal, la cual derogaba la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas y la Ley Aduanal de 1928<sup>3</sup>, documento que

---

<sup>2</sup> López Olvera, Miguel Alejandro, *Estudio histórico jurídico de la figura del agente aduanal*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 2017, p. 27.

<sup>3</sup> *Ibidem*, p. 39.

actualmente no se puede consultar en la página del Diario Oficial de la Federación, no obstante, sí es accesible en otros medios.

En 1935 el presidente Lázaro Cárdenas del Río expidió una nueva Ley Aduanal que empezaría a surtir sus efectos a partir del 1 de enero de 1936<sup>4</sup>, este documento tampoco es consultable en el Diario Oficial de la Federación.

El Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1951<sup>5</sup>, este código regula las infracciones y sanciones en el Título XIV denominado, Infracciones, que comienzan en el artículo 553 hasta el numeral 645 abarcando un total de 92 artículos.

Para el año de 1981 mediante la expedición de la nueva Ley Aduanera se simplificó el contenido de dicha legislación. En el punto 11 del dictamen legislativo indicaba que se simplifican notablemente las infracciones y sanciones aplicables en materia aduanera, con el propósito de una aplicación objetiva y precisa<sup>6</sup>. Esta ley regulaba en su Título Séptimo las Infracciones y Sanciones, en un total de 14 artículos desde el 127 hasta el 141.

La ley actual, que entró en vigor a partir del 1 de abril de 1996, regula en su Título Octavo, De las infracciones y sanciones, este apartado comprende desde el artículo 176 al 202 en un total de 26 artículos.

### **1.3 Línea del tiempo Ley Aduanera 1995**

En el tema de investigación se planteó como un concepto a tratar, el relativo a la evolución de la obligación tributaria aduanera; revisar la evolución de la obligación aduanera es importante pues nos va a permitir confirmar si el marco jurídico se ha ido adaptando a las necesidades de cada época o si por el contrario se ha quedado rezagada.

---

<sup>4</sup> *Ibidem*, p. 55.

<sup>5</sup> *Ibidem*, p. 75.

<sup>6</sup> Diario de los debates, 21 de diciembre de 1981, Legislatura LI, Año III, Periodo Ordinario, Fecha 19811221, Número de Diario: 45. [en línea] <<http://cronica.diputados.gob.mx/DDebate/51/3er/Ord/19811221.html>> [fecha de consulta: 10 de agosto de 2022]

Para ello se revisaron todas las reformas efectuadas a la Ley Aduanera desde el año de su promulgación a la fecha del presente trabajo.

La revisión que se comenta se hizo considerando dos aspectos, a saber, las reformas efectuadas por el Poder Legislativo y las efectuadas por el Poder Ejecutivo. Los resultados del análisis se muestran en la siguiente tabla:

**Tabla 1.** Línea de tiempo de la Ley Aduanera de 1995.

FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
Viernes 15 de diciembre de 1995	LEGISLATIVO	Decreto: El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. <b>Ley Aduanera</b> Artículo Segundo. Se expide la siguiente: Ley Aduanera
Lunes 30 de diciembre de 1996	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Ley que establece y modifica diversas leyes fiscales <b>Ley Aduanera</b> Artículo Octavo
Jueves 31 de diciembre de 1998	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos Decreta: Se modifica la Ley Aduanera
Lunes 4 de enero de 1999	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se expide la Ley de la Policía Federal Preventiva y se reforman diversas disposiciones de otros ordenamientos legales <b>Ley Aduanera</b> Artículo Sexto. Se reforma la fracción VIII del artículo 144, de la Ley Aduanera, para quedar como sigue:
Domingo 31 de diciembre del 2000	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Domingo 31 de diciembre del 2000	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman diversas disposiciones fiscales Artículo Décimo Primero (Cambio de denominación del Tribunal Fiscal de la Federación por Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa)

FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
Martes 1 de enero de 2002	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Viernes 1 de marzo de 2002	EJECUTIVO	Vigésima sexta resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000 y sus anexos 1,2,4,6,13,21 y 22  Anexo 2 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000 Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera vigentes a partir del 1° de enero de 2002.
Martes 25 de junio de 2002	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Lunes 30 de diciembre de 2002	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Lunes 28 de abril de 2003	EJECUTIVO	Anexos 2, 4, 6, 10, 13 y 21 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2003, publicadas el 17 de abril de 2003  Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2003  Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1° de enero de 2003
Lunes 4 de abril de 2005	EJECUTIVO	Anexos 2, 3, 4, 7, 10, 21, 25, 27, 28 y 29 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2005, publicadas el 23 de marzo de 2005  Anexo 2 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2005  Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2005
Lunes 23 de enero de 2006	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforma la Ley Aduanera
Jueves 2 de febrero de 2006	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Lunes 10 de abril de 2006	EJECUTIVO	Anexos 1, 2, 3, 4, 7 y 10, 12, 13, 17, 18, 19, 21, 22, 25, 28 y 29 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006, publicadas el 31 de marzo de 2006

FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
		<p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2006</p>
Viernes 27 de abril de 2007	EJECUTIVO	<p>Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2007 y sus Anexos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28 y 29</p> <p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2007</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2007</p>
Viernes 9 de mayo de 2008	EJECUTIVO	<p>Anexos 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 23, 24, 25 y 26 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2008, publicadas el 30 de abril de 2008</p> <p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2008</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2008</p>
Martes 12 de mayo de 2009	EJECUTIVO	<p>Anexos 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 27 y 28 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2009, publicadas el 29 de abril de 2009</p> <p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2009</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2009</p>
Jueves 1 de julio de 2010	EJECUTIVO	<p>Anexos Glosario de definiciones y acrónimos 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 27, 28 y 29 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2010, publicadas el 30 de junio de 2010</p> <p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2010</p> <p>Multas y cantidades que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2010</p>
Miércoles 3 de agosto de 2011	EJECUTIVO	<p>Anexos Glosario 2, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 19, 21, 23, 24, 25, 26, 28 y 29 de las Reglas de</p>

FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
		<p>Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011, publicadas el 29 de julio de 2011</p> <p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera, vigentes a partir del 1 de enero de 2011</p>
Martes 27 de diciembre de 2011	EJECUTIVO	<p>Quinta Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011 y sus anexos 1 y 2</p> <p>Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera y su Reglamento, vigentes a partir del 1 de enero de 2012</p>
Viernes 27 de enero de 2012	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforma el artículo 152 de la Ley Aduanera
Lunes 9 de abril de 2012	LEGISLATIVO	<p>Decreto por el que se reforma diversas Leyes Federales, con el objeto de actualizar todos aquellos artículos que hacen referencia a las Secretarías de Estado cuya denominación fue modificada y al Gobierno del Distrito Federal en lo conducente; así como eliminar la mención de los departamentos administrativos que ya no tienen vigencia</p> <p><b>Ley Aduanera</b></p> <p>Artículo Sexto. Se reforman los artículos 37, segundo párrafo; 61, fracciones XIV y XVI; 89, quinto párrafo; 100, fracción III, tercer párrafo; 105; 108, primer, tercer y quinto párrafos; 109, primer párrafo; 111, tercer párrafo; 112, primer y segundo párrafos; 116, fracción IV y tercer párrafo; 120, fracción IV; 137, primer párrafo; 137 bis 3, último párrafo; 144, fracción XXIII; 145, último párrafo; 147, último párrafo; 151, penúltimo párrafo; 162, fracción II; 171, fracción IV; y 176, fracción III, de la Ley Aduanera, para quedar como sigue:</p>
Lunes 9 de diciembre de 2013	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Lunes 29 de diciembre de 2014	EJECUTIVO	Sexta Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014 y sus Anexos Glosario de Definiciones y Acrónimos, 2 y 22



FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
		Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014  Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera y su Reglamento, vigentes a partir del 1 de enero de 2015
Viernes 27 de enero de 2017	EJECUTIVO	Reglas Generales de Comercio Exterior para 2017 y sus anexos 1-A, 2 y 10  Anexo 2 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014  Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera y su Reglamento, vigentes a partir del 1 de enero de 2015
Viernes 22 de diciembre de 2017	EJECUTIVO	ANEXO de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas el 18 de diciembre de 2017  Anexo 2 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018  Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera y su Reglamento, vigentes a partir del 1 de enero de 2018
Viernes 1 de junio de 2018	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Aduanera, del Código Penal Federal y de la Ley Federal para Prevenir y Sancionar los Delitos Cometidos en Materia de Hidrocarburos  <b>Ley Aduanera</b>  Artículo Segundo. Se reforman los artículos 29, fracción II, inciso b), segundo párrafo; 36-A, párrafo quinto; 108, párrafo tercero, fracción I, inciso a), y se adicionan los artículos 108, con un párrafo sexto; 135, con un párrafo décimo, y 135-B, con un párrafo cuarto de la Ley Aduanera, para quedar como sigue:
Lunes 25 de junio de 2018	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera
Lunes 24 de diciembre de 2018	EJECUTIVO	Cuarta Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, y su anexo 2  Anexo 2 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018
Miércoles 1 de julio de 2020	LEGISLATIVO	Decreto por el que se expide la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, y se

FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
		<p>reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Aduanera</p> <p><b>Ley Aduanera</b></p> <p>ARTÍCULO SEGUNDO. Se reforman los artículos 21, segundo párrafo fracción II; 47, párrafos primero, segundo, cuarto y sexto; 48, 54, párrafo primero; 58, segundo párrafo, fracción I; 81, fracción III; 121, fracción I, inciso e); 144, fracción XIV y se adiciona un artículo 184-C de la Ley Aduanera.</p>
<p>Viernes 6 de noviembre de 2020</p>	<p>LEGISLATIVO</p>	<p>Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: se reforman y derogan diversas disposiciones de la Ley para la Protección de Personas Defensoras de Derechos Humanos y Periodistas; de la Ley de Cooperación Internacional para el Desarrollo; de la Ley de Hidrocarburos; de la Ley de la Industria Eléctrica; de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria; de la Ley General de Protección Civil; de la Ley Orgánica de la Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero; de la Ley de Ciencia y Tecnología; de la Ley Aduanera; de la Ley Reglamentaria del Servicio Ferroviario; de la Ley General de Cultura Física y Deporte; de la Ley Federal de Cinematografía; de la Ley Federal de Derechos; de la Ley del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo; de la Ley de Bioseguridad de Organismos Genéticamente Modificados; de la Ley General de Cambio Climático; de la Ley General de Víctimas y se abroga la Ley que crea el Fideicomiso que administrará el Fondo de Apoyo Social para Ex Trabajadores Migratorios Mexicanos.</p> <p><b>Ley Aduanera</b></p> <p>Artículo Noveno. Se reforman los artículos 15, fracción VII, primer y segundo párrafos; 16-A, quinto párrafo, y 17, tercer párrafo de la Ley Aduanera, para quedar como sigue:</p>
<p>Jueves 24 de diciembre de 2020</p>	<p>EJECUTIVO</p>	<p>Anexos 2, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 14, 16, 17, 21, 22, 23, 27, 28, 29 y 30 de la Tercera Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2020, publicada el 22 de diciembre de 2020</p> <p>Anexo 2 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018</p> <p>Multas y cantidades actualizadas que establece la Ley Aduanera y su Reglamento</p>

FECHA DEL DOF	PODER	TEXTO
Viernes 12 de noviembre de 2021	LEGISLATIVO	Decreto El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos

**Fuente:** [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx)

Como se puede observar de la información contenida en la tabla anterior, en casi 30 años de existencia, el poder legislativo ha reformado en 19 ocasiones la Ley Aduanera mientras que el poder ejecutivo ha intervenido a través de la miscelánea fiscal en 16 ocasiones.

También se pudo observar que en todos los casos las reformas efectuadas a la Ley Aduanera, tanto por el poder legislativo como por el ejecutivo, fueron para modificar el contenido de artículos en lo particular, sin que a más de casi 30 años de su promulgación se haya planteado una nueva Ley Aduanera que se adapte a los tiempos actuales.

Con ello se responde una de nuestras preguntas rectoras, a saber, si el marco jurídico vigente responde a las necesidades actuales, confirmando la necesidad de plantear un nuevo marco jurídico aduanero, particularmente una nueva Ley Aduanera.

#### **1.4 Argumentación**

Si atendemos a la propiedad multívoca de los textos, advertiremos que es importante que se reconozcan las fuentes argumentativas que han nutrido el conocimiento sobre valor y sobre valoración, ambas aduaneras, sus características y sobre todo sus diferencias; lo que aportan y sus límites, su origen conceptual, y su expresividad.

Intentar el entendimiento de un fenómeno a través de los asertos positivos es limitar sus alcances y debilitar su función contextual, es insistir en la repetición,

de la que depende el dogma, y lo que a mi juicio es peor, llevar a su mínima posibilidad a la creatividad. Es evidente y hasta perfectamente humano, que el entendimiento sea proporcional al sentido que tenga el objeto de estudio o, mejor dicho, al sentido que logre captar el interesado en función a los argumentos que, a priori al texto, le sea atribuible tener.

Ahora bien, no se debe llegar a la falacia de estimar que el saber de la existencia de un objeto o fenómeno implica su conocimiento trascendental, ya que esto es favorecer, como fundamental, al saber empírico, que si bien sintético, es poco denso y contingente.

Por esta razón, es deseable penetrar en la sutileza conceptual de sus implicaciones y de sus explicaciones, para al final, lograr comprender su alcance pragmático. En todo caso, esta labor, ciertamente hermenéutica, requiere indudablemente de los límites materiales de una reducción del fenómeno que se estudia, que nos lleve al verdadero punto de partida desde el cual se puedan derivar las argumentaciones necesarias para un entendimiento implicativo, un análisis explicativo y finalmente la aplicación pragmática.

Se intenta una reformulación que aumente la comprensión mediante la demostración de su diferenciación interna, su extensión, para lo cual se deberá elevar el conocimiento a un nivel superior de generalidad, al más alto posible, que es la lógica.

El contexto en el que se ubica nuestro tema de estudio ha presentado la constante confusión de creer que quien valora analiza el valor, y quien analiza el valor está valorando. Es decir que se manifiesta en esta forma una falta de identificación con el objeto de su actividad. En otras palabras, es necesaria la investigación sistemática de la relación existente entre la actividad valoradora y el análisis del valor, entre el asunto y el método, entre la teoría y la práctica y entre el uso y la significación; en otras palabras, entre el hacer y el pensar, teniendo en todo momento el debido cuidado de que no se fusionen a tal grado que originen confusión, pues cuando la razón se pone al servicio del desorden crea el caos ordenado que oscurece el sentido objetivo.

Por estas razones, se estima fundamental que este trabajo exhiba, mediante un pensamiento ordenado, a las máximas explicaciones con el mínimo de conceptos, que beneficie a la comprensión profunda sin ocuparse de la ociosa búsqueda de los significados de las palabras que, mediante el análisis razonado se llegue al entendimiento del valor y de la valoración, como conceptos de predicado aduanero, y no como letra cuyo único valor es ser argumento de autoridad ordenadora.

En este sentido, se ha adoptado la consideración contextual de la existencia de tres fuentes directas de exposición que responden a modalidades de argumentos, y que en líneas anteriores se apuntaron para señalar esferas argumentativas, y que a continuación se describen con un poco más de profundidad:

1. El argumento de autoridad. Encuentra su expresión en los textos legales, acuerdos internacionales, y en general en los textos que sirven de fundamento en la aplicación práctica del principio de legalidad. Estos constituyen una adecuación normativa a una realidad entendida por el interés de quien tiene la facultad de decidir y expresar como autoridad, ya sea ésta legal o legítima.

Este argumento, de base textual, es falible, contingente y limitado, de carácter convencional; sin embargo, es en muchos de los casos, el primer contacto que tiene el valorador, y quien entiende a estos argumentos como instrucciones de ejecución obligada, de las cuales nadie debe sustraerse, pues devienen de la autoridad. Esta alta categoría de que goza el argumento de autoridad, no es, o no debe ser obstáculo para dar cabida a otras formas argumentativas. En nuestro caso, por tratarse de consideraciones lógicas, poco material de análisis ofrecen estos tipos argumentativos.

2. El argumento de experiencia. Tiene su expresión en el acervo empírico y práctico del estudioso o interesado. Esta forma de argumentación es importante en cuanto a que presume un encuentro previo, fortuito o necesario, pero ausente de solidez conceptual que le permita enfrentar, con la razón necesaria del caso, las situaciones reales.

Este argumento obtiene su validez en el grado de correspondencia que guarde con el argumento de autoridad, o sea, con lo que dice la ley. No en pocas ocasiones el argumento de experiencia impide el acceso a la razón cuando no se dispone a ir más allá de lo que la pretensión de la autoridad prescribe o lo que la repetición dogmática, pero empírica al fin, recomienda. Este tipo de argumento se encuentra entre lo que es y lo que debe ser, recomienda constantemente lo que, generalmente es.

3. El argumento de razón. Connatural a todos los hombres, el argumento de razón no es privativo de la experiencia, es apriorístico, pero ofrece, aún sin la experiencia, argumentos trascendentales, a diferencia del de autoridad. Su punto de partida es el razonamiento atemporal, la deducción, en una palabra, el pensamiento lógico ordenador.

No obstante, a través del tiempo, las circunstancias determinen nuevos derroteros, la estructura lógica entendida por la razón subsistirá, tal vez con terminología distinta, pero con el mismo contenido, necesariamente para su existencia, con el mismo sentido. Sus métodos pueden ser sintéticos o analíticos, dependiendo del tipo de variable, o mejor expresado, en función a la ignorancia o al conocimiento que, de los fenómenos, valor o valoración, según se ubique, se tengan.

Este es el aspecto y tipo de argumento del que pretendemos echar mano para la comprensión del tema, mediante una exposición razonada y no descriptiva, referencial o analógica, para lo cual debemos partir de lo más simple de comprender que, la valoración aduanera es y debe ser, antes que aduanera, valoración, como actividad que requiere del análisis de su pauta fundamental que le imprime nombre, es decir, identidad y distinción material: el valor.

Ahora bien, una vez identificadas las diferentes modalidades en que se pueden presentar los textos relacionados con nuestra materia de estudio, nos remitiremos hacia el objeto de su expresión, o mejor dicho a la base fáctica de donde surgen o se desprenden los argumentos, y que es conocida como Código de

Conducta, y que vale la pena su análisis conceptual para conocer su aportación al sistema analítico del que derivarán las nociones de valor y de valoración.

El Código de Conducta constituye una figura jurídica relativamente reciente. Empieza a plantearse en las relaciones económicas internacionales a propósito de la discusión sobre las actividades de las empresas y conglomerados transnacionales. El sistema de las Naciones Unidas creó en 1972, un grupo de eminentes personalidades, destinadas a redactar un informe sobre el comportamiento y las actividades ilícitas de estas empresas.

Implicativamente podemos desprender su concepto si consideramos al código, como una forma textualizada mediante la cual entendemos una previsión limitativa, pero no limitada en su contenido. Se debe advertir que la utilización de la palabra código, no necesariamente sugiere un acopio normativo legislado, sino una implicación ordenadora, sistemática e intencionalmente elaborada, y referida a un objeto.

A su vez, por conducta, a un acto u omisión, en donde el acto consiste en una actividad positiva en una conducta, en tanto que la omisión constituye una actividad negativa, en un dejar de hacer. Ambos son conducta humana, manifestación de voluntad que produce un cambio en el mundo exterior, llamado resultado, con relación de causalidad entre aquéllos y éste.<sup>7</sup>

Así podemos afirmar que cuando se habla de un Código de Conducta, estaremos frente a una forma textualizada que resume conductas sobre una actividad específica. Este instrumento es fundamental para limitar, identificar y distinguir el contexto de hechos que se van a regular, y que serán expuestos en la forma argumentativa determinada por el tipo de emisor.

Finalmente podemos afirmar y concluir como objeto de demostración de este estudio que, a la base del positivismo, representado por el conjunto normativo, se encuentra la presuposición implícita, la cual será de carácter racional en la medida

---

<sup>7</sup> Carranca y Trujillo, Raúl y Raúl Carrancá y Rivas, *Código Penal Anotado*, 3ª edición, Ed. Porrúa, México, 1971, p. 33.

en que pueda ordenarse metodológicamente. Por tanto, si aceptamos que es racional la definición del valor, se sigue que es racional la valoración y que se puede valorar una cosa tanto más cuanto más la conozco en sus cualidades valorativas.

Esto es, que la precisión de la valorización no es precisión cuantitativa, sino cualitativa. En otras palabras, no es precisión de medida, sino precisión de razón. El experto asume la labor de determinar con precisión las propiedades de la cosa o mercancía y las compara con las bases del concepto normal (es decir normativo) de tal cosa. El valor es objetivo: cada ente racional lo usa. No obstante, cabe advertir que mientras la valoración (o valorización) formal o sistémica es objetiva, su aplicación, como la de cualquier metodología científica, es subjetiva.

Así tenemos que, en la práctica se pueden presentar diferentes posturas, lo que simplemente significará aplicaciones en modos diferentes, directamente relacionadas con lo que, en cada caso, se consideren como las propiedades del concepto valor.

Regresando al tema de los tipos argumentativos, y simplemente para cerrar el círculo conceptual, cada uno, ya sea el de autoridad, el de experiencia y el de razón, aporta una perspectiva intencionalmente distinta, sin embargo, no podrán, bajo ningún concepto, apartarse de la razón substancial que define a la materia, pues imaginemos ¿qué pasaría si alguno de estos argumentos no aludiera en modo alguno a los atributos de su objeto de estudio? (aquí las mercancías de importación), simplemente estaría tratando de otra cosa distinta; dirigiría su esfuerzo a la construcción de falacias, pues su principio y su fin no sería el mismo que los de los otros.

## **1.5 El valor y la valoración de mercancías en México**

El valor en aduana de las mercancías es la parte medular del impuesto general de importación pues representa la base sobre la cual se determina la carga fiscal a cargo del contribuyente. La Ley Aduanera al regular el valor en aduana de las mercancías enuncia esta figura de manera indistinta como: base gravable del impuesto general de importación, valor en aduana, valor de transacción o precio



pagado por las mercancías, por lo tanto cuando en el presente trabajo se refiera al cualquiera de esos conceptos debe entenderse que nos referimos a la base gravable; es decir, al elemento cuantitativo de la obligación tributaria aduanera y precisa que el valor o precio de estas debe ser sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, por una parte, el valor en aduana de las mercancías representa la base gravable del impuesto general de importación y, por otra, que la tasa de este impuesto es *ad valorem* (porcentual), se puede apreciar que cualquier variación en el valor de la mercancía necesariamente impacta el impuesto a pagar, por ser este una representación porcentual de la base gravable.

Por esta y otras razones la determinación del valor de la mercancía no fue dejada al arbitrio de los importadores, sino que por el contrario se establece toda una metodología compleja y estricta para asignar a las mercancías el valor correcto para efectos aduaneros, con independencia de algún otro tipo valor (no objetivo) que pudiera tener por razones de índole personal u otras. Piénsese, por ejemplo, el caso de un regalo o una donación donde no existe un precio a pagar, aun en estos casos, y con mayor razón, cobra relevancia la aplicación de la metodología para la valoración de las mercancías.

## **1.6 La valoración aduanera a 30 años de la incorporación de México al GATT**

Sin duda, uno de los aspectos que ha representado mayor dificultad de entendimiento adecuado en materia aduanera, es el del valor, así como consecuentemente su régimen instrumental: la valoración. Estimo que las investigaciones deben contemplar las sutilezas que determinan el método hermenéutico: la implicativa, la explicativa, y la pragmática, de las cuales nos ocuparemos brevemente en los siguientes apartados.

A su vez, la solución depende y debe partir de la concepción del mundo vigente, pues no puede desestimarse la posibilidad del saber contextual. También se debe considerar que todo saber acerca del valor es consistente con la

perspectiva desde la cual sea visto en un momento histórico; y, aun así, aspirar a conseguir una visión absoluta.

Una cosa tiene valor en el grado que cumple la comprensión de su concepto. Si supiéramos en qué sentido las propiedades naturales intrínsecas describen a un objeto y las no naturales intrínsecas, no lo describen, podríamos determinar la comprensión de su concepto, o propiedades de valor. Así tenemos que el término clave de la teoría es descripción. La descripción, a su vez, determina el valor fundamental de las cosas: el nombre, ya sea sistémico o técnico, ordinario, o bien específico.

La elaboración de una ciencia presupone el conocimiento exacto de cuál es la naturaleza de su pauta o marco de referencia, en nuestro caso el valor. Así, aquellos fenómenos y situaciones de valoración, que hasta ahora son vagos, mal definidos, y por esos mal conocidos, se convierten en objetos de una ciencia exacta.

La ciencia es un método que no tiene nada que ver con el contenido. El objeto o contenido de una ciencia da a la ciencia en general una diferencia específica. Así, el contenido del valor en general, da a la ciencia que trata este objeto el carácter específico de ciencia valorativa, o de valoración.

La ciencia en general es aquello que todas esas ciencias particulares tienen en común y constituye, por lo tanto, una *pauta* aplicada a un conjunto de objetos. La pauta, o valor, resulta ser una estructura sistemática del pensamiento, o un sistema lógico o formal. Luego entonces, de la concepción de una ciencia como conjunto de una pauta formal y un grupo de objetos, se sigue que cada ciencia tiene su propia pauta y, consecuentemente, su propio grupo de objetos. Es decir, un dato se convierte en un objeto de la ciencia si se aplica la pauta de la ciencia.

Es de considerar que, si atendemos a las reflexiones anteriores que describen cualitativamente a la ciencia en general, bien podríamos a atrevernos a estimar que la valoración aduanera, que implica la conjunción lógica de su propia pauta: el valor, colma las cualidades necesarias para ser considerada una verdadera ciencia valorativa.

Resumiendo, gira en torno a su pauta o marco referencial (el valor) como juicio sintético, tiene sus propios métodos analíticos mediante los cuales se aplica la pauta de la ciencia a los objetos o datos que se le presentan.

Si aceptamos a la valoración como una ciencia y no como un tema aduanero más, nos permitiríamos entonces un desarrollo conceptualmente extensivo de la materia. Más aun, las bases sobre las que se sustenten las normas aplicables se verían fortalecidas con aportaciones cognoscitivas que irían más allá del texto normativo. En otras palabras, se trabajaría más sobre argumentos de razón que en torno al desentrañamiento sobre la aplicación de la letra mediante argumentos de autoridad, y a su vez, los argumentos de experiencia matizarían los conceptos con su aportación contextual.

Así pues, a 30 años de la incorporación de México al GATT, el tema de la valoración aduanera no ha sido lo suficientemente estudiado e investigado por lo menos con la metodología, formalidad y técnica requerida, salvo por lo escrito por algunos autores, el resto de los trabajos realizados en esta materia no son más que una somera repetición de lo ya existente o un intento por acercarse al tema pero con muy poco éxito, esta falta de producción científica y académica sería el origen de la problemática que hoy planteamos: Que a 30 años en nuestro país no se tenga la suficiente doctrina, jurisprudencia, regulaciones, criterios etc., que permitan entender y aplicar las reglas de la valoración aduanera.

Esta deficiencia ocasiona también que siendo un tema vital no sea fiscalizado en toda su extensión y que los rubros que sí se fiscalizan no sean tan bien comprendidos tanto por parte de los contribuyentes y más aún por parte de las autoridades aduaneras quienes la mayoría de las veces encomiendan la revisión del tema de valor a auditores con falta o deficiente formación en el entendimiento de la valoración aduanera y de sus implicaciones técnicas.

Un auditor en comercio exterior a quien se encomienda la revisión del valor en aduana debería comprender perfectamente los conceptos de subvaluación, subvaloración, sobrevaluación y sobrevaloración, sin embargo, esto no ocurre. Por otra parte, los programas implementados por la autoridad fiscal para prevenir y

combatir los ilícitos en materia de valoración aduanera, adolecen de la misma deficiencia y falta de conocimiento científico.

Para muestra basta un botón. De las cuatro desviaciones que tiene la valoración aduanera mencionadas en el párrafo precedente, la autoridad fiscal sólo tiene implementados programas y subprogramas para combatir el primero de ellos: La subvaluación.

No obstante, el esquema para fiscalizar esta desviación del valor no esté bien estructurado, en otras palabras, no está metodológicamente bien direccionado a detectar y combatir esta irregularidad. Por otra parte, a las deficientes acciones implementadas para la fiscalización de la valoración aduanera se suma la falta de experiencia y conocimiento técnico de los auditores ejecutores.

Elo ha ocasionado que cuando se detecta un esquema de subvaluación y se determinan las infracciones y sanciones aplicables se hace de manera deficiente, por lo que cuando tal resolución es impugnada ante la autoridad jurisdiccional, la autoridad fiscal se gana por mérito propio la nulidad lisa y llana.

## **Capítulo 2. Análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera**

Como ya se ha mencionado, en el presente trabajo se pretende desentrañar la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera en el contexto global, de tal manera que conviene, en primer término, exponer los conceptos fundamentales que conforman el tópico en estudio.

El estudio se realizará en un primer apartado a partir de las palabras que integran nuestro caso en estudio, es decir, se analizarán en un primer momento las nociones de obligación tributaria y aduanera.

En un segundo apartado de este capítulo se hará un análisis de la obligación tributaria aduanera, a partir de sus elementos esenciales: el sujeto, el objeto, la base gravable, la tasa o tarifa y época de pago.

Asimismo, en un tercer apartado se complementará el estudio con el análisis de otros aspectos importantes en torno a la obligación tributaria aduanera tales como presupuestos básicos, el ámbito de aplicación, las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras contribuciones relacionadas con la importación y de mercancías, si bien es cierto que las cuestiones que se abordarán en este apartado no están directamente relacionadas con la obligación de fondo, si considero importante por lo menos mencionarlas para que el lector del presente trabajo pueda tener un panorama general.

### **2.1 Principios y conceptos preliminares inherentes a la obligación tributaria aduanera**

#### **2.1.1 Del derecho de las obligaciones. La obligación**

Cuando hablamos de obligaciones, inmediatamente acude a nosotros el recuerdo de las clases de derecho civil que nos fueron impartidas durante el estudio de la carrera de Derecho, y uno de los primeros aspectos que tenemos presentes, es el de ubicar la materia de las obligaciones en el derecho privado, particularmente en el derecho civil.

La exposición de la teoría de las obligaciones resulta fundamental en el presente estudio, ya que es la fuente principal de todas las obligaciones existentes en nuestro actual derecho positivo vigente<sup>8</sup>, y al cual debe acudir en suplencia para subsanar cualquier deficiencia que se presente en materia de obligaciones, incluyendo las de derecho público como lo son, en lo que interesa, las obligaciones tributarias y aun las que tienen génesis en el derecho aduanero.

Ello, porque es a la luz del derecho civil que se han desarrollado las más variadas y, en casos contradictorias, teorías que pretenden exponer de manera clara y sistemática la naturaleza jurídica de las obligaciones y de los elementos condicionantes de su nacimiento, además recordemos que en términos del segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación el derecho civil es supletorio en materia fiscal cuando falte una norma fiscal expresa<sup>9</sup>.

Así, diremos que la obligación es un vínculo jurídico entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, a la cual se le denomina deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial que el acreedor puede exigir del deudor<sup>10</sup>.

Según la definición antes expuesta, los tres elementos en los que concuerdan los estudiosos del tema son: los sujetos, el objeto y la relación o el vínculo jurídico. En cuanto a los sujetos, existe un sujeto activo (acreedor) y un sujeto pasivo (deudor). Por lo que hace a la relación jurídica esta deriva de la protección que otorga el derecho objetivo al acreedor, en cuanto le concede una acción a ejercitar

---

<sup>8</sup> Gutiérrez y González, Ernesto, *Derecho de las Obligaciones Tomo I*, 15<sup>a</sup> edición, Ed. Porrúa, México, 1999, pp. 57 y 59.

<sup>9</sup> Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

<sup>10</sup> *Ídem*.

ante un órgano jurisdiccional para exigir u obtener la prestación u objeto de la obligación.

Finalmente, el objeto de la obligación se constituye por la cosa que puede exigir el acreedor del deudor, ya sea un hecho positivo, caso en el cual se hablará de una prestación, o bien de un hecho negativo en cuyo caso estamos en presencia de una abstención<sup>11</sup>.

Entre las prestaciones positivas podemos subclasificar las de dar, que se refieren a la entrega de una cosa material, y las de hacer o prestaciones de hecho, que consisten en desplegar una conducta determinada. Las que se refieren a prestaciones negativas invariablemente toman el nombre de obligaciones de “no hacer”. En esencia, podemos resumir que las obligaciones pueden ser de dar, de hacer y de no hacer. No deben confundirse las obligaciones civiles con las mercantiles, pues estas últimas derivan exclusivamente de actos de comercio<sup>12</sup>.

En materia civil, en general, la principal fuente de obligaciones es el contrato; es decir, el acuerdo de voluntades entre particulares con el ánimo de producir efectos jurídicos; es por esta razón que afirmamos que estas obligaciones son de derecho privado, pues el principio rector de las mismas es la voluntad de las partes, las cuales se obligan en la medida que así lo desean, sin más límite que el objeto de la obligación sea lícito y posible.

Hasta este punto podemos decir que la obligación, es una especie de deuda que tiene una persona frente a otra, pero lo que le otorga el carácter de obligación es el carácter coercitivo que deriva de la protección que otorga la norma jurídica al acreedor, para coaccionar al deudor al cumplimiento forzoso de la obligación aún en contra de su voluntad. Tal es pues, de manera genérica, una obligación.

### **2.1.2 Del Derecho Tributario**

A efecto de exponer una noción más clara del entorno jurídico del derecho tributario, es necesario acudir a las fuentes generadoras de este, así pues,

---

<sup>11</sup> Gutiérrez y González, Ernesto, *op. cit.*, pp. 57 – 59.

<sup>12</sup> Borja Soriano, Manuel, *op. cit.*, pp. 69 – 70.

comenzaremos por exponer brevemente una noción del derecho financiero, ya que este es un antecedente del derecho tributario.

Así podemos definir el Derecho Financiero como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos<sup>13</sup>:

- En el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos.
- En la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales, y
- En la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores.

Por su parte Pugliese, define al derecho financiero como la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado, y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas<sup>14</sup>.

Para Sáinz de Bujanda es la rama del derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines<sup>15</sup>.

### **2.1.3 El ciclo financiero**

A lo largo de la evolución de los conceptos relacionados con el derecho financiero los estudiosos de este ramo, han dividido esta rama del derecho público

---

<sup>13</sup> De la Garza, Sergio Francisco, 2007, *op. cit.*, p.409.

<sup>14</sup> Pugliese, Mario, *Instituciones de Derecho Financiero*, 20ª edición, España, Ed. Thomson, 2005, p. 19.

<sup>15</sup> Sáinz de Bujanda, Fernando, *Sistema de Derecho Financiero I, volumen II*, 20ª edición, México, Ed. Porrúa, 2005, p.15.



en tres aspectos que reflejan de manera esquemática las etapas que guarda el ciclo financiero, es decir, la actividad financiera del Estado, así, podemos mencionar que tal división es la siguiente: la obtención de recursos, el manejo de los recursos y la erogación de los recursos del Estado, a los que corresponderían el derecho fiscal, el derecho patrimonial y el derecho presupuestario.

Dado que el fin del presente trabajo es la indagación de la naturaleza de la obligación tributaria aduanera y que ésta está enmarcada en el derecho fiscal, nos limitaremos pues, por el momento a tratar únicamente del derecho fiscal, como sinónimo de recaudación de recursos en general.

#### **2.1.4 Derecho fiscal y derecho tributario**

Ya expusimos que el ciclo de la actividad financiera del Estado comprende tres etapas: la captación de recursos, el manejo de los mismos y por último su erogación<sup>16</sup>, esto en cada momento, en relación con el gasto público. También expusimos que lo que nos interesa tratar por el momento es el aspecto relativo a los ingresos, es decir, al derecho fiscal. Así pues, iremos en búsqueda de una definición de derecho fiscal que nos permita ubicarnos en la materia.

En este sentido en un primer acercamiento, hacia lo que podemos entender por derecho fiscal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que debe entenderse todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan impuestos<sup>17</sup>.

Por otra parte, el derecho fiscal se refiere a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias.

---

<sup>16</sup> Algunos autores sostienen que aún existe una etapa posterior del ciclo financiero consistente en la fiscalización del gasto público, la cual en materia federal está a cargo de la Auditoría Superior de la Federación.

<sup>17</sup> Véase tesis de rubro **MATERIA FISCAL, QUE DEBE ENTENDERSE POR**. Semanario *Judicial de la Federación*, 5a. época, tomo LIII, Segunda Sala, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 3055, registro digital: 332862 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/332862>> [fecha de consulta: 20 de septiembre de 2022]

No obstante, de la existencia de diversas definiciones se puede válidamente concluir que el derecho fiscal se refiere a todos los ingresos del Estado, cualquiera que sea su naturaleza: contribuciones, aprovechamientos y productos. Dentro de esta gama de ingresos que percibe el Estado, están los ingresos que se obtienen a través de las contribuciones o tributos<sup>18</sup>.

A estos últimos corresponde la naturaleza jurídica de tributarios, por estar enmarcados por el poder público que ejerce el Estado al imponerlos en ejercicio de su potestad tributaria. El derecho tributario, es pues, el conjunto de normas jurídicas relativas al establecimiento de las contribuciones, a la determinación de las obligaciones que nacen entre el Estado y los particulares con motivo del nacimiento de los tributos, del cumplimiento o incumplimiento, de los procesos, procedimientos, y los ilícitos y sanciones que acaecen con motivo de la violación a las leyes tributarias.

Para mayor claridad, acudiremos a la definición expuesta por Sáinz de Bujanda quien señala que el derecho tributario es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos del tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión, de resolución y de policía, encaminadas a la aplicación del expresado recurso financiero<sup>19</sup>.

El derecho tributario se puede dividir para su mejor estudio en derecho tributario sustantivo y derecho tributario formal. El derecho tributario sustantivo (material) es el conjunto de normas jurídicas que regulan el nacimiento, efectos y extinción de la obligación tributaria y los supuestos que originan la misma, es decir, la relación jurídica principal, así como las relaciones accesorias que se vinculan con el tributo, esta parte del derecho tributario corresponde a lo que en materia civil es el derecho de las obligaciones, en virtud de que existe una vinculación lógica y necesaria al tributo, que la característica principal, cuyo contenido es la prestación

---

<sup>18</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.* p. 125.

<sup>19</sup> Sáinz de Bujanda, Fernando, *op. cit.* p.171.

del tributo o sus accesorios, es decir, el pago de una cantidad de dinero o de bienes en especie.

Por su parte, el derecho tributario formal o administrativo, es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad de la administración pública encargada de la determinación y recaudación del tributo. Estas relaciones formales no tienen el contenido de crédito que poseen las relaciones sustantivas, no existe entre ellas identidad ni analogía de materia.<sup>20</sup>

### **2.1.5 El Derecho tributario y el derecho privado**

Entre el derecho tributario y el derecho privado se establecen relaciones, tales como las que a continuación se enuncian:

Por una parte, la relación jurídica tributaria es una relación obligatoria cuya estructura es similar a la relación obligatoria del derecho privado, ello es importante porque entonces las disposiciones del derecho privado en materia de nacimiento, extinción etc., se pueden aplicar válidamente en suplencia de las tributarias.

Esto último se puede corroborar en el texto del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece en su segundo párrafo que a falta de norma fiscal expresa se aplicarán de manera supletoria las disposiciones del derecho común federal cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza del derecho fiscal.

Ahora bien, aun cuando el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación establece la aplicación supletoria del derecho común, es conveniente señalar que tal supletoriedad es cada vez menos necesaria, esto debido a que el derecho fiscal ha ido elaborando sus propias formas, es decir, tienen disposiciones propias

---

<sup>20</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.* p. 142.

específicas, tal como se puede apreciar del contenido de los artículos 6<sup>21</sup>, 14<sup>22</sup>, 20<sup>23</sup>, 66<sup>24</sup>, 146<sup>25</sup>, solo por mencionar algunos.

El principio fundamental del derecho tributario lo constituye la legalidad, por virtud del cual los tributos deben ser establecidos por leyes en sentido formal y material, tal principio podemos enunciarlo con el aforismo *nullum tributum sine lege* imperante en el derecho romano, que se refiere al hecho de que no puede existir un tributo si no está previamente establecido en una ley formal y material, es decir, emanada del Congreso.

Este principio significa la existencia de un cuerpo de normas jurídicas destinadas a prever los hechos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias, el monto de éstas y los sujetos a los cuales la obligación corresponde.

### **2.1.6 La Potestad Tributaria**

La potestad tributaria o poder tributario, puede definirse como la facultad que tiene el Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas<sup>26</sup>.

En palabras de Miguel Valdés Villareal, con la soberanía la potestad comparte las características de poder supremo en lo económico, inalienable en cuanto que no se puede comprometer, dar en garantía, transigir o arrendar a la manera de los negocios privados y solamente limitado en su eficacia por la reciedumbre de la vivencia democrática y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley, y en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno de equilibrio y

---

<sup>21</sup> El artículo 6 regula el momento de causación de la obligación tributaria y los momentos de pago.

<sup>22</sup> El artículo 14 establece, en uso de la figura de recalificación fiscal, qué debe entenderse por enajenación para efectos fiscales.

<sup>23</sup> El artículo 20, entre otras cosas, regula la determinación de las contribuciones el tipo de cambio y las formas de pago.

<sup>24</sup> El artículo 66 establece algunas formas de pago tales como en parcialidades o diferido.

<sup>25</sup> El artículo 146 regula las formas de extinción de los créditos fiscales.

<sup>26</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.*, p. 207.

coordinación de los poderes de la unión y de funciones o competencia de la autoridad<sup>27</sup>.

La potestad tributaria no se ejerce cuando se hacen efectivas las contribuciones que los ciudadanos deben pagar, como consecuencia de aquellos hechos que han sido señalados por el Estado como generadores de créditos fiscales; es decir, el cobro de las contribuciones una vez que se han causado por virtud de haberse actualizado el supuesto previsto en la norma jurídica tributaria, no determina la existencia de una aplicación del poder tributario del Estado, pues en ese momento el Estado, en su carácter de acreedor, actúa en la manera en que lo hace cualquier particular y el ejercicio de la actividad recaudatoria se encuentra sometido al orden jurídico existente.

De tal manera que cualquier acto o actividad realizada por el Estado fuera de este marco jurídico dará ocasión para que los contribuyentes hagan valer ante los tribunales previamente establecidos, tales circunstancias impugnando los actos que se hayan ejecutado en contravención a una ley<sup>28</sup>.

La potestad tributaria es la facultad inherente al Estado para establecer las contribuciones necesarias para su propia subsistencia. Tal poder tributario puede ser originario o, bien delegado. Es originario cuando está previsto directamente en la norma fundamental porque no se recibe de ninguna otra fuente, tal como acontece con la Federación y las Entidades Federativas, ambos tienen potestad tributaria originaria.

En cambio, hablamos de potestad tributaria delegada, cuando el ente público tiene ese poder en virtud de que se le ha transmitido por otra entidad que tiene potestad tributaria originaria<sup>29</sup>.

El texto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 115, no otorga poder tributario al municipio, aun cuando sí dispone que el

---

<sup>27</sup> Valdés Villareal, Miguel, *Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones*, Ed. Porrúa, México, 1972, p. 331.

<sup>28</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.*, p. 209.

<sup>29</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.*, p. 402.

municipio libre es la base de la organización política y administrativa del país, y es por esta razón que el municipio no puede establecer sus propias contribuciones o tributos, toda vez que este poder originario radica primordialmente en los congresos locales. Ello sin perjuicio de que, como ya dijimos, sí tiene competencia tributaria para administrar y recaudar las contribuciones que el congreso local, en ejercicio de su potestad tributaria originaria, establezca en su favor.

### **2.1.7 Límites de la Potestad Tributaria**

La potestad tributaria no es absoluta, está delimitada por las restricciones que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, algunas de las cuales tienen el carácter de derechos fundamentales, es decir, derechos subjetivos públicos que delimitan la actuación del Estado, ya sea en materia legislativa o ejecutiva, a tales límites se les conoce en la doctrina como principios constitucionales de la tributación, de los cuales nos ocuparemos enseguida de manera breve<sup>30</sup>.

## **2.2 Principios Constitucionales de la Tributación**

Desde tiempos pretéritos las Constituciones del mundo han puesto especial énfasis en establecer limitaciones al poder público que se plasman en diversos principios que deben seguir las contribuciones, ante la necesidad de protección al derecho de propiedad privada de los gobernados. Estos principios no sólo actúan como límites, sino que también dan sus notas distintivas a las obligaciones públicas denominadas contribuciones o tributos.

En este sentido, el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, establece la obligación de contribuir para los gastos públicos. Asimismo, de este precepto se pueden derivar los principios constitucionales de las contribuciones.

Estos principios constitucionales de las contribuciones son:

1. Principio de legalidad o reserva de ley tributaria.
2. Principio de proporcionalidad o capacidad contributiva.

---

<sup>30</sup> *Ibidem*, p. 207.

3. Principio de equidad o igualdad tributaria.
4. Principio de destino al gasto público.

En voz de Ríos Granados todo sistema tributario contemporáneo debe nutrirse de los principios constitucionales de la imposición; en la doctrina del derecho fiscal se conocen como principios materiales de justicia tributaria, y principalmente son la capacidad económica y la igualdad tributaria<sup>31</sup>.

### **2.2.1 El principio de legalidad tributaria o reserva de ley**

Este principio se encuentra consagrado en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al disponer que las contribuciones que se impongan a cargo de los ciudadanos deben estar establecidas en la ley.

De esta disposición constitucional se puede desprender que toda contribución debe estar establecida en una ley, y consecuentemente, el principio de legalidad tributaria, que podemos calificar como la columna vertebral de la doctrina jurisprudencial del sistema legal del derecho tributario<sup>32</sup>.

El principio de legalidad tributaria o reserva de ley en materia fiscal se puede desdoblar en los ámbitos aplicativo y normativo. El ámbito aplicativo, está destinado en exclusiva al poder ejecutivo como aplicador de las normas creadas en ley, quien aplica la norma es el poder ejecutivo; es decir, la administración tributaria como

---

<sup>31</sup> Ríos Granados, Gabriela, "Principios Constitucionales en Materia Tributaria: Derechos Humanos de los Contribuyentes" en *Manual de Derecho Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.) IJJ UNAM, México, 2020, p. 17.

<sup>32</sup> *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo X, agosto 1999, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 20, registro digital: 193475 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/193475>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]

LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA FISCAL. Las argumentaciones encaminadas a poner de manifiesto en el juicio de amparo, la existencia de una violación a la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, deben examinarse previamente a las que también se esgriman respecto de la violación de las demás garantías de justicia fiscal de los tributos, dado que el principio general de legalidad constituye una exigencia de primer orden, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una disposición legal anterior, por lo que de no respetarse, no podría considerarse equitativa y proporcional una contribución cuyos elementos no estén expresamente previstos en una ley formal y material. (Pleno Jurisprudencia P./J. 77/99).

parte de administración pública es la encargada de ejercer las facultades en materia de administración tributaria. Dichas atribuciones pueden consistir en facultades de facultades recaudatorias, facultades de gestión, facultades de sanción, etc.

Por su parte, el ámbito normativo en materia fiscal está destinado al poder legislativo porque toda la materia impositiva es una reserva de ley. Particularmente, el caso de las facultades del poder legislativo en materia fiscal; es decir, la materia fiscal está reservada a la ley, al legislador, es una potestad creadora de leyes, de confección de las normas o incluso de eliminarlas.

Esta reserva de ley originaria de la materia penal recogida en el principio *nulla pena sine lege*, que se refleja también en materia tributaria con el principio *nullum tributum sine lege*, o bien como se denomina en la doctrina anglosajona *no taxation without representation*, establece que determinadas materias solo deben ser tomadas por el poder que represente la soberanía,<sup>33</sup> el poder popular, representantes del pueblo, de la voluntad general, razón por la cual en materia fiscal la iniciativa<sup>34</sup> de ley parte de la cámara de diputados como cámara de origen<sup>35</sup>.

Así, el principio de reserva de ley significa que las contribuciones nacen, se desarrollan y mueren porque lo establece la ley como única fuente de obligaciones

---

<sup>33</sup>Véase el artículo 72 inciso H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

**Artículo 72.** Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose la Ley del Congreso y sus reglamentos respectivos, sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones:

H. La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

<sup>34</sup> Véase tesis de rubro: "INICIATIVA DE LEYES Y DECRETOS. SU NATURALEZA JURÍDICA." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo X, septiembre 1999, Pleno, Materia Constitucional, Tesis Aislada, p. 8, registro digital: 193256 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/193256>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]

<sup>35</sup> Véase tesis de rubro: "PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL PROCESO LEGISLATIVO DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL RELATIVO VIGENTE EN 2002, SE ENCUENTRA AJUSTADO A LAS NORMAS PROCESALES DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL QUE LO REGULAN." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XX, septiembre 2004, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 304, registro digital: 180521 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/180521>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]



tributarias de forma tal que la ley fiscal tiene supremacía y preeminencia sobre otras normas que no emanan del legislador<sup>36</sup>.

La ley fiscal tiene más peso porque es formal y materialmente ley; es decir, porque cumplieron todo el proceso de creación ordinaria de las leyes cubriendo las formas, requisitos procesales, etc. La ley formal y material está por sobre las otras normas que emite el ejecutivo como pueden ser normas ejecutivas, normas gubernamentales, normas administrativas, reglamentos, miscelánea fiscal, reglas de carácter general, decretos, acuerdos administrativos, circulares, etc., que no emanan del legislador, sino del poder ejecutivo.

Ahora bien, en este punto surgen una serie de interrogantes en relación con el alcance de la normativa emitida por el ejecutivo, por ejemplo ¿qué pasa si la miscelánea fiscal o las reglas de carácter general rebasan el contenido de la Ley? ¿Qué pasa tales disposiciones prevén beneficios? En principio debe decirse que de ninguna manera una disposición emitida por el ejecutivo puede rebasar el contenido de la ley en perjuicio del contribuyente, pero sí en su beneficio; es decir, las regulaciones administrativas no pueden derogar, contrariar, etc. a la ley, por lo menos así lo ha interpretado nuestro máximo tribunal de justicia<sup>37</sup>.

Sin embargo, en este punto es válido reflexionar hasta dónde llega la reserva de ley, hasta qué detalle va a regular la obligación tributaria, ello en principio porque

---

<sup>36</sup> Véase tesis de rubro: “CONDONACIÓN. EL DERECHO PREVISTO EN EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013 CONTINÚA VIGENTE, AUN DESPUÉS DE HABERSE DEROGADO LAS DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS QUE LO INSTRUMENTARON.” *Semanario Judicial de la Federación*, 10a. época, tomo II, libro 20, julio 2015, Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 1680, registro digital: 2009559 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2009559>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

<sup>37</sup> Véase tesis de rubro: “COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN ESA MATERIA, PARA LOS EJERCICIOS DE 2014 Y 2015, NO VULNERAN EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.” *Semanario Judicial de la Federación*, 10a. época, tomo I, libro 46, septiembre 2017, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 215, registro digital: 2015026 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2015026>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

la legalidad tributaria constituye una exigencia de primer orden incluso por sobre los demás derechos de justicia tributaria.<sup>38</sup>

Al respecto, existen dos teorías principales: la de reserva de ley absoluta y la reserva de ley relativa. Del primero de ellos puede decirse que es teórico, pues pretende que el legislador lo regule todo: elementos esenciales y no esenciales, lo que implica que la ley sea tan completa que no se requiera que el ejecutivo establezca disposiciones administrativas que permitan facilitar el cumplimiento de la obligación, un sistema tal que lo prevea todo en la propia ley fiscal no existe en la realidad por eso de este se dice que teórico, utópico porque el legislador no lo conoce todo, quien conoce la realidad del día a día es la administración tributaria y es la que puede dictar como facilitar el cumplimiento.

Por otra parte, la reserva relativa se refiere a que solo los elementos esenciales de la contribución deben estar en una ley material y formal mientras que todos los elementos secundarios, pueden estar en una ley no material ni formal, es decir, en una disposición emitida por el ejecutivo. Por elementos esenciales debemos entender aquellos que dan cualidad a la contribución: el objeto, hecho imponible o hipótesis de causación, supuesto de hecho que debe realizarse para que nazca la obligación tributaria; el sujeto pasivo de la obligación tributaria, retenedores, responsable solidario, etc.; el lugar y época de pago. Por su parte los elementos cuantitativos son todos aquellos que cuantifiquen la obligación tributaria: base imponible y tasa impositiva.

En términos del principio de reserva de ley, los elementos cualitativos y cuantitativos deben estar en ley, pero en el sistema mexicano solamente los elementos cualitativos deben estar en ley y con ese se cumple la reserva de ley de modo que tenemos un sistema de reserva de ley flexible, moderado, atenuado. Los

---

<sup>38</sup> Véase tesis de rubro: LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA FISCAL." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo X, agosto 1999, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 20, registro digital: 193475 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/193475>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]

elementos cuantitativos pueden ser regulados en otro ordenamiento que no sea ley<sup>39</sup>.

Este principio bien pudiera explicarse con base en el principio, ya antes comentado, *nullum tributum sine lege*, y se refiere a que la ley que establece el tributo debe definir los elementos de la contribución y los supuestos de la obligación tributaria, es decir: los sujetos, el objeto, la tasa o tarifa, la base y la época de pago, ello con el fin de que tales elementos no queden al arbitrio de la autoridad administrativa.<sup>40</sup>

En materia aduanera existe una excepción al principio de legalidad expresamente prevista en el artículo 131, segundo párrafo, que dispone: “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,

---

<sup>39</sup> Al respecto véanse la jurisprudencia *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIV, octubre 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 5, registro digital: 174070 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174070>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022] así como las tesis aisladas de rubros:

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ES DE CARÁCTER RELATIVO Y SÓLO ES APLICABLE TRATÁNDOSE DE LOS ELEMENTOS QUE DEFINEN A LA CUANTÍA DE LA CONTRIBUCIÓN”, *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIII, mayo 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 15, registro digital: 175059 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/175059>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022].

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL EN RELACIÓN CON LA BASE GRAVABLE DE LAS CONTRIBUCIONES” *Semanario Judicial de la Federación*, 10a. época, tomo 2, libro XXIII, agosto 2013, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 1325, registro digital: 2004260 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2004260>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022].

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL NO TUTELA QUE LA DEBIDA DEFINICIÓN DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE UN TRIBUTOS SE HAGA BAJO UN ENTORNO PROPORCIONAL Y EQUITATIVO”. *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXXIII, enero 2011, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 56, registro digital: 163097 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/163097>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022].

<sup>40</sup> Rodhe Ponce, Andrés, *Derecho Aduanero Mexicano, Tomo I*, 6ª edición, Tomo I, Ed. ISEF., México, 2005, pp. 65-70.

la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier 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”.

Lo anterior resulta importante para el objeto del presente trabajo ya que tal excepción se refiere al comercio exterior, es decir, a las tarifas de los impuestos generales de importación y exportación, y obedece a las políticas económicas que hacen necesaria una reacción inmediata ante las fluctuaciones de precios en el mercado externo, es por ello que se faculta al poder ejecutivo para que, como excepción a la regla general, altere las tasas de los impuestos al comercio exterior.

### **2.2.3 El Principio de proporcionalidad o capacidad contributiva**

El mismo artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que la obligación de contribuir a los gastos públicos debe ser de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Tales son exigencias de justicia, tributaria si se quiere, y que en esta materia rige la justicia llamada distributiva. Tal postulado no podría cumplirse si no es atendiendo a las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos<sup>41</sup>.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que para determinar si una contribución cumple con el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV constitucional, es necesario atender a la naturaleza del tributo a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la

---

<sup>41</sup> Estos principios acogen en toda su extensión, el postulado de Aristóteles quien tratando de la Justicia señalaba que lo justo que lo es relativamente a los demás, es, para decirlo en una sola palabra, la equidad, la igualdad; y lo injusto es la desigualdad. Cuando uno se atribuye sí mismo una parte de bien más grande o una parte menos grande de mal, hay iniquidad, hay desigualdad; y entonces creen los demás que aquél ha cometido y que ellos han sufrido una injusticia. Si la injusticia consiste en la desigualdad, es una consecuencia necesaria que la justicia y lo justo consistan en la igualdad perfecta en los contratos. Otra consecuencia es que la justicia es un medio entre el exceso y el defecto, entre lo demasiado y lo demasiado poco. El que comete la injusticia tiene, gracias a la injusticia misma, más de lo que debe tener; y el que la sufre, por lo mismo que la sufre, tiene menos de lo que debe tener. Aristóteles concluía, que lo justo es lo igual, pero no para todos, sino para los iguales y que lo justo es lo desigual, pero no para todos, sino para los desiguales. Tal principio de la justicia distributiva es el que impera actualmente en nuestra doctrina tributaria.

capacidad contributiva <sup>42</sup>. El sistema tributario cumple una función social prioritaria en un Estado democrático, pues es a partir de las contribuciones de la ciudadanía, como se forma la hacienda pública que servirá para satisfacer las necesidades de todas las personas.

Precisamente, para cumplir esta importante función recaudatoria, el sistema tributario debe acercarse, en todo lo posible, a la capacidad contributiva real de las personas, para lo cual es indispensable que el gravamen atienda a la base imponible entendida como la magnitud dineraria que resulta de la medición o valoración del hecho imponible <sup>43</sup>.

La capacidad contributiva se manifiesta habitualmente en dos formas: la directa, por la cual los impuestos son soportados por personas que perciben o son propietarias de una renta o patrimonio, y su capacidad se refleja en el momento en que se genera dicha renta; y la indirecta, en la cual los impuestos gravan la circulación de bienes y consumo, en los que la capacidad contributiva nace una vez que las personas obtienen una capacidad económica y hacen uso de ella para adquirir bienes y servicios.

La capacidad contributiva no se refleja únicamente en la existencia de una manifestación de riqueza, ya que es posible establecer una contribución que grave hechos que no generen riqueza o que resulten improductivos<sup>44</sup>.

---

<sup>42</sup> Véase tesis de rubro: "PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIX, abril 2009, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1129, registro digital: 167415 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/167415>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

<sup>43</sup> Véase tesis de rubro: "CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo X, noviembre 1999, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 22, registro digital: 192849 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/192849>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

<sup>44</sup> Véase tesis de rubro: "PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XVII, mayo 2003, Pleno, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 144, registro digital: 184291 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/184291>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

En efecto, es posible reconocer una manifestación de riqueza a partir de elementos patrimoniales, por ejemplo, la posesión, la tenencia, el aprovechamiento de un bien, el disfrute de un servicio individualizado, el beneficio asociado a una obra pública, entre otros.

Así pues, la proporcionalidad consiste, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica debiendo fijarse las cargas tributarias de tal manera que las personas que obtengan ingresos mayores tributen en forma cuantitativa superior a las que perciben menos ingresos, lo cual se ha logrado en los últimos años a través del establecimiento de tarifas progresivas.

En voz de González García, lo normal es contribuir cuando se tiene capacidad contributiva y por el contrario no contribuir, cuando no se tiene capacidad contributiva. El fin de la norma tributaria no es pura y simplemente la recaudación, sino que el fin que persigue es la recaudación, pero basada en la capacidad contributiva, de forma que el principio de capacidad contributiva está en fin de la norma que se refleja en el hecho de que hay que contribuir cuando hay capacidad contributiva y no de no contribuir cuando no la hay.

Así, el principio de capacidad contributiva está presente en el proceso de configuración de la norma tributaria. La capacidad contributiva debe perseguir el proceso interpretativo en la configuración del hecho imponible, en la aplicación de la norma, en la determinación de la base gravable, aplicación del tipo y resultado final, es decir, a la cantidad concreta que debe pagar el sujeto pasivo<sup>45</sup>.

Respecto del principio de proporcionalidad tributaria o capacidad contributiva, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que éste implica que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva

---

<sup>45</sup> González García, Eusebio, Interpretación de la norma jurídica tributaria, Lecciones y Ensayos, no. 67 y 68, Universidad de Buenos Aires, Facultad de Derecho, 1997 [en línea] <<http://www.derecho.uba.ar/publicaciones/lye/revistas/67-68/interpretacion-de-la-norma-juridica-tributaria.pdf>> [fecha de consulta: 10 de septiembre de 2022]

capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza gravada <sup>46</sup>.

Asimismo, que la capacidad de cada sujeto pasivo se entiende como la potencialidad real para contribuir al gasto público, de manera que las personas que tengan mayor riqueza gravable tributen en forma diferenciada y superior a aquellos que la tengan en menor proporción.

Por lo tanto, una contribución es proporcional cuando existe congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los contribuyentes, de modo que el principio de proporcionalidad se respeta, en la medida en que se atiende a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, pues debe pagar más quien tiene mayor capacidad contributiva y menos el que la tiene en menor proporción<sup>47</sup>.

En este mismo orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que, para analizar la proporcionalidad de un impuesto, debe atenderse a los términos en los que se realiza el respectivo hecho imponible<sup>48</sup>, tomando en cuenta sus características o su naturaleza; es decir, si grava una manifestación general de la riqueza de los gobernados<sup>49</sup>.

---

<sup>46</sup> Véase tesis de rubro: "CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo X, noviembre 1999, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 22, registro digital: 192849 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/192849>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

<sup>47</sup> Véase tesis de rubro: "ROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XVII, mayo 2003, Pleno, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 144, registro digital: 184291 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/184291>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

<sup>48</sup> Véase tesis de rubro: "IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS." *Semanario Judicial de la Federación*, 7a. época, volumen 187 – 192, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 111, registro digital: 232308 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232308>> [fecha de consulta: 26 de septiembre de 2022]

<sup>49</sup> Véase tesis de rubro: "IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS." *Semanario Judicial de la Federación*, 7a. época, volumen 199 – 204, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 144, registro digital: 232197 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232197>> [fecha de consulta: 26 de septiembre de 2022]

Por su parte, la doctrina ha desarrollado aún más el principio de proporcionalidad a partir de conceptos tales como: capacidad contributiva objetiva, mínimo vital exento y capacidad contributiva subjetiva.

Se ha señalado, como detallaremos más adelante, que la capacidad económica o capacidad contributiva objetiva representa toda la riqueza bruta de un individuo a la cual debe restarse la parte que necesita para cubrir sus necesidades básicas dejando únicamente la capacidad real de contribuir a la que llamaremos capacidad contributiva subjetiva.

### **2.2.3.1 Capacidad contributiva objetiva y subjetiva**

La capacidad de aportar para los gastos públicos debe medirse en función del ingreso neto de los contribuyentes y no del ingreso bruto, a esta capacidad neta se le ha llamado capacidad contributiva objetiva. Por su parte, la capacidad contributiva subjetiva se refiere a la obligación del legislador de singularizar el ingreso neto de acuerdo con las características de cada individuo<sup>50</sup>.

La capacidad contributiva está condicionada a la presencia de capacidad económica, sin embargo, el hecho de que el sujeto cuente con un índice de capacidad económica no necesariamente garantiza el nacimiento de la obligación tributaria, de modo que entre la capacidad económica y la capacidad contributiva existe una relación de interdependencia pues una supone la existencia de la otra, pero no son sinónimos <sup>51</sup>.

### **2.2.3.2 El mínimo vital exento**

En cuanto el mínimo vital exento o mínimo exento personal y familiar, se puede decir que representa la consecuencia lógica del principio de capacidad contributiva, por lo cual sólo puede ser gravada aquella riqueza a la que se le han restado los gastos de producción de las fuentes productivas; en otras palabras, a la

---

<sup>50</sup> Ríos Granados, Gabriela, “Principios Constitucionales en Materia Tributaria: Derechos Humanos de los Contribuyentes” en *Manual de Derecho Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.), IIJ UNAM, México, 2020, pp. 22 – 23.

<sup>51</sup> García Bueno, Marco César, “El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal” en *Conceptos de Reforma Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.), Serie de ensayos jurídicos no. 10, IIJ UNAM, México, 2020, p. 45.



capacidad económica debe restarse los gastos necesarios para seguir produciendo riqueza, en las personas morales por ejemplo se manifiesta en los gastos indispensables de operación mientras que en el caso de las personas físicas en las deducciones personales. El tema del mínimo vital exento ha sido ampliamente estudiado y discutido, sin embargo, no es el propósito del presente trabajo profundizar en el tema del mínimo vital <sup>52</sup>.

#### **2.2.4 El Principio de equidad o igualdad tributaria**

Por su parte, la equidad debe ser entendida, como la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un trato idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos, etc. debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad contributiva de cada contribuyente.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de equidad tributaria no implica que los sujetos se encuentren en condiciones de absoluta igualdad, sino que dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho, de lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria<sup>53</sup>:

- a) No toda desigualdad prevista en ley supone una violación al artículo 31, fracción IV constitucional sino únicamente cuando tal desigualdad hace distinción entre situaciones tributarias iguales sin que justificación.

---

<sup>52</sup> Para un estudio profundo *cfr.*, *El mínimo personal y familiar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas*, Madrid, Marcial Pons-Instituto de Estudios Fiscales, 2000; Cencerrado Millán, *El mínimo exento en el sistema tributario español*, Madrid, Marcial Pons, 1999; García Frías, "El mínimo de existencia en el impuesto sobre la renta alemán", *Información Fiscal*, núm. 3, 1994; Moschetti, *El principio de capacidad contributiva*, Madrid, IEF, 1980, p. 265; Gaffuri, *La Attitudine alla Contribuzione*, Milán, Giuffré, 1969, p.122 y ss; Manzoni, *Il Principio della Capacità Contributiva nell ordinamento Costituzionale Italiano*, Torino, Giappichelli, 1965, p. 73 y ss.

<sup>53</sup> Véase tesis de rubro: "EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo V, junio 1997, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 43, registro digital: 198403 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/198403>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

- b) A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias.
- c) No se prohíbe la desigualdad de trato sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción.
- d) Las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo.

Por otra parte, la Corte también ha señalado que la garantía de equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales, pues esta igualdad radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un mismo gravamen <sup>54</sup>.

Asimismo, que para analizar la constitucionalidad de una norma tributaria a la luz de la garantía de equidad tributaria, es necesario determinar si el impuesto es de carácter directo o indirecto, pues en los indirectos debe atenderse a la comparación entre sujetos y en los segundos, en atención a los bienes sobre los que incide la tributación<sup>55</sup>.

## **2.2.5 El Principio de destino al gasto público**

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone que las contribuciones deben ser destinadas a cubrir los gastos públicos ya sea de la Federación o, bien de los Estados, por gasto público no debe entenderse todo aquel que pueda hacer el Estado, sino sólo aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos<sup>56</sup>.

---

<sup>54</sup> Véase tesis de rubro: "EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXV, enero 2007, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 231, registro digital: 173569 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/173569>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

<sup>55</sup> Véase tesis de rubro: "IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS. SUS DIFERENCIAS, A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA." *Semanario Judicial de la Federación*, 10a. época, tomo 1, libro VIII, mayo 2012, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 1098, registro digital: 2000806 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2000806>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

<sup>56</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.* p. 348.

Cuando nos referimos al aspecto tributario de una obligación, no estamos ya en presencia de una obligación en sentido general, sino de una obligación que tiene ciertas características que la distinguen de las demás. En efecto, cuando hablamos del Derecho Tributario nos referimos a esa rama del derecho que regula las relaciones que nacen entre el Estado y los particulares, es decir, ya no es un vínculo entre particulares, sino entre un ente de derecho público y los ciudadanos en su calidad de contribuyentes.

Recibe el nombre de poder tributario o potestad tributaria la facultad del Estado por virtud del cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas<sup>57</sup>.

### **2.3 Del Derecho Aduanero**

A lo largo de la historia la ciencia política ha desarrollado diversas teorías en relación con la justificación de la existencia del Estado, desde las más conservadoras hasta las más liberales, pero todas ellas convergen en algún punto importante, que corresponde al Estado, a saber, la consecución del bien común, entendido como la satisfacción de las necesidades colectivas a través de la prestación de servicios públicos, para lo cual es Estado en ejercicio de su poder de *Imperium*, y en su calidad de autoridad dictará todas las medidas que estime pertinentes para alcanzar tal fin.

Dentro de tales medidas el Estado, en su calidad de ente soberano, tiene plena facultad para ejercer un dominio absoluto sobre sus fronteras y en general sobre todo el territorio. Así, tratándose de operaciones de comercio celebradas con otros países, mejor conocidas como operaciones de comercio exterior, el Estado tiene un interés primordial pues aún en estas operaciones debe vigilar que prevalezca el interés social sobre el particular.

---

<sup>57</sup> Sáinz de Bujanda, Fernando, *op. cit.*, pp. 1-3.

El derecho aduanero encuentra su origen principalmente en las operaciones celebradas por nuestro país en cuanto vendedor o comprador de mercancías, entiéndanse por éstas bienes y servicios.

Estas relaciones comerciales, que denominaremos como importación y exportación de mercancías, representan una complejidad adicional a las transacciones internas, en virtud de que están en juego dos sistemas jurídicos pertenecientes a estados soberanos igualmente diversos. Por una parte, México como comprador o vendedor de bienes y servicios y por otro cualquier otro país con el que celebremos relaciones comerciales.

Estas importaciones y exportaciones de mercancías, a las que por cierto se les conoce con el nombre genérico de operaciones de comercio exterior, tienen implicaciones económicas que impactan de manera importante en el mercado nacional y más aún en la producción de bienes y la prestación de servicios por parte de productores nacionales.

Es por esta razón que el Estado Mexicano, interviene como agente regulador de las operaciones de comercio exterior, para lo cual se vale de su soberanía edificando todo un marco jurídico que permite regular y controlar el flujo de mercancías, orientado para mantener el interés social sobre los intereses particulares.

Además de esta función que desempeña el Estado en cuanto controlador de las mercancías que entran y salen del país, también toma estas operaciones comerciales como fuente de ingresos tributarios, gravando los actos y hechos relativos a la importación y exportación de mercancías.

Las operaciones de comercio exterior representan un flujo importante de riqueza, algunas son manifestaciones directas de capacidad contributiva y otras, sólo representan indicios de aquella.

Atento a ello el Estado en pleno ejercicio de su Potestad Tributaria, determina gravar con un impuesto ciertos actos relacionados con la introducción de mercancías al territorio nacional, la mayoría de las veces con el objeto de allegarse

de recursos para sufragar los gastos públicos, y en otros como una forma de restringir o desalentar la importación o exportación de determinado tipo de mercancías, tendientes a evitar un perjuicio o un daño a la industria nacional.

De esta forma el Estado construye todo un entorno jurídico a través del cual se establecen diversas obligaciones que deben cumplir quienes realizan la importación o exportación de mercancías, tales disposiciones se encuentran dispersas en diversos ordenamientos legales atendiendo a la naturaleza de la obligación que pretende regular; entre tales reglamentaciones, por mencionar sólo algunas de ellas, están las siguientes:

- Ley de Comercio Exterior y su Reglamento.
- Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
- Ley Aduanera y su Reglamento.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Ley Federal de Derechos.

No obstante, en lo que interesa a los fines del presente trabajo, hablaremos primordialmente de la Ley Aduanera, que es por excelencia el ordenamiento legal que regula de manera especial lo relativo a la obligación tributaria aduanera.

Por las razones apuntadas, cuando hablemos de derecho tributario aduanero nos estaremos refiriendo de manera particular a la Ley Aduanera, en atención a que es en ésta en la cual se regulan las operaciones de comercio exterior, en lo referente al control de la entrada y salida de mercancías, los diferentes destinos que se pueden dar a las mismas y de las facultades de las autoridades fiscales en este rubro.

El presente estudio se centrará en aquellas disposiciones contenidas en la Ley Aduanera referentes a los elementos esenciales que integran las contribuciones en materia de comercio exterior, a saber: los sujetos, el objeto, la tarifa, la época de pago y la base gravable del impuesto general de importación, principalmente.

De esta manera podemos concluir que el Derecho Aduanero es el conjunto de normas jurídicas, material y formalmente hablando, que regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías, así como todos los demás hechos o actos que deriven de la entrada o salida de mercancías.

Por su parte, el derecho tributario aduanero podemos definirlo como el conjunto de normas jurídicas que establecen y regulan los elementos de las contribuciones en materia de comercio exterior.

Para tal fin el Estado ha establecido diversos lugares por los cuales se puede realizar la importación o exportación de las mercancías, permitiendo con ello tener un control preciso de todas las mercancías que entran y salen del territorio nacional, a estos lugares se les ha denominado Aduanas, que no son otra cosa que oficinas administrativas a cargo del Estado para regular la entrada y salida del territorio nacional de mercancías.

## **2.4 Estudio de la obligación tributaria aduanera frente a la teoría general de las obligaciones**

### **2.4.1 De la obligación civil**

Siguiendo con la secuencia de estudio planteada en este apartado abordaré de manera breve lo relativo a la obligación civil, como género de la obligación tributaria, si es que cabe hacer tal aseveración. Considero importante destacar la importancia que tiene el hecho de tener un conocimiento preciso de los elementos que integran la obligación por excelencia, como lo es la civil, para a partir de ésta adentrarnos al estudio de la obligación tributaria.

El estudio de la obligación civil ha sido, por muchos años, la más desarrollada y la que presenta estudios más y extensos respecto de sus elementos, así como por el hecho de que la materia civil puede resultar aplicable a la materia tributaria por la vía de la suplencia, cuando las leyes tributarias no prevén una figura específica.

Esa es la justificación del presente apartado, en el cual nos limitaremos a exponer de manera general la naturaleza jurídica de la obligación civil, así como un breve análisis de los elementos de existencia y de validez de los actos jurídicos de los cuales deriva la obligación, pero ya desde este punto en comparación con la de naturaleza tributaria.

Una de las primeras interrogantes que surgen cuando se inicia el estudio del derecho tributario es el hecho de saber con exactitud, si entre este y el derecho civil existe un vínculo jurídico que los une, y más aún, si hay una vinculación entre la obligación tributaria y la obligación civil, así como la naturaleza de dicha relación jurídica.

En alguna ocasión tuve la oportunidad de escuchar a alguno de mis profesores de maestría que el derecho tributario no era más que la cuantificación del derecho civil, estoy de acuerdo con tal postura con algunas precisiones que no expondré en el presente trabajo por no ser el objeto de estudio.

En la doctrina actual, a este respecto, se ha planteado la interrogante de si alguna de tales obligaciones –la tributaria y la civil– tiene un valor jurídico predominante dentro de nuestro orden jurídico; es decir, alguna de ellas tiene mayor poder vinculatorio en cuanto a la consecución del fin que persigue la obligación, o si alguna de ellas está dotada de mayor recubrimiento jurídico.

El derecho civil podemos definirlo como la rama del derecho privado cuyo conjunto de normas jurídicas tienen como fin regular el estado y capacidad de las personas, la familia, el patrimonio, la transmisión de bienes, los contratos y las obligaciones.

En este contexto, la primera diferencia que encontramos entre el derecho tributario y el derecho civil, y consecuentemente entre la obligación tributaria y la obligación civil, es que el derecho tributario es derecho público, es decir implica un interés primordial del Estado, mientras que el derecho civil es de derecho privado, atendiendo al principio de supremacía de la voluntad de las partes, quienes se

obligan en los términos y con los alcances que así lo desean de modo que podemos deducir que el derecho tributario es afín al derecho civil, pero no al contrario.

Así, podemos señalar que el derecho civil, o derecho de las obligaciones en lo que nos interesa, es un derecho de contenido patrimonial, es una rama del derecho privado. Por su parte el derecho tributario es una rama, primero del derecho financiero y también del derecho público, relativo al establecimiento de las normas jurídicas por las que el Estado ejerce su potestad tributaria.

En este apartado se intentará desentrañar la naturaleza jurídica de la obligación tributaria, por una parte, y la obligación civil, por otra, para realizar posteriormente una comparación entre las obligaciones que se generan en estos dos ámbitos del derecho, resaltando las semejanzas y diferencias.

Lo anterior, es necesario para construir un concepto de lo que debe entenderse por obligación tributaria aduanera, para ello analizaremos en primera instancia el concepto de obligación en sentido etimológico, continuando con una acepción jurídica, hasta llegar a la tributaria.

#### **2.4.2 Elementos de la obligación civil**

Los elementos de la obligación civil son tres:

- Los sujetos.
- El objeto.
- La relación jurídica.

##### **2.4.1.1 Los sujetos de la obligación civil**

El primer elemento indispensable para la existencia de una obligación en materia civil, son los sujetos, en cuanto que son éstos los que, en ejercicio de libertad jurídica, externalizan su voluntad de obligarse en los términos que así lo deseen.<sup>58</sup>

---

<sup>58</sup> *Ibidem*, p. 32.



De modo que en la obligación civil debe actualizarse la existencia de un sujeto activo y un sujeto pasivo, es decir, un acreedor y un deudor, sin que ello impida o limite el hecho de que puedan coexistir una pluralidad de sujetos activos o bien de sujetos pasivos.

No obstante, en este punto constantemente ha existido la interrogante de si es posible que una obligación tenga sujetos activos o pasivos indeterminados, es decir, que no se conozca, en el momento del nacimiento de la obligación el sujeto activo o pasivo.

#### **2.4.1.2 De la relación o vínculo jurídico**

El segundo elemento de la obligación civil es la relación o el vínculo jurídico, es decir la protección que el derecho positivo y vigente en nuestro actual sistema jurídico, otorga al acreedor para que ejercite una acción ante la autoridad judicial para reclamar del deudor el cumplimiento de la obligación, o en su caso, el equivalente, para el caso de que no se pueda cumplir en los términos pactados.

Algunos teóricos de la materia sostienen la tesis de que el hecho de que el deudor se encuentre obligado significa que el derecho le manda alguna cosa, es decir, que una norma jurídica le ordena la realización de una conducta determinada, no olvidemos pues que aun cuando consideramos las obligaciones civiles como de Derecho Privado, en virtud de la supremacía de la voluntad de las partes, esta relación jurídica de que hablamos nace y se actualiza en virtud de que una norma jurídica previamente existente otorga da valor y fuerza obligatoria a ese acuerdo de voluntades, y que es precisamente por virtud de la protección de derecho que hablamos de un vínculo jurídico.

Así pues, las partes están obligadas debido a que la ley dispone determinadas pautas a las cuales deben sujetarse para que la obligación esté revestida con carácter de fuerza obligatoria.

La obligación tiene como contenido un deber jurídico, y por lo tanto si el sujeto pasivo efectúa la prestación que debe otorgar, está realizando una conducta jurídicamente válida, pero para el caso de incumplimiento surge la noción de

coacción, por virtud de la cual el acreedor, con el apoyo del derecho, puede apoderarse por la fuerza de una parte del patrimonio del deudor para garantizar o bien para cumplir supletoriamente con el objeto de la obligación.

#### **2.4.1.3 El objeto de la obligación civil**

El tercer elemento de la obligación civil lo constituye el objeto de la misma. Podemos válidamente llamar objeto de la obligación aquella cosa tangible o no, que el acreedor puede exigir del deudor. Tal objeto puede ser un hecho positivo o negativo. A los primeros se les conoce como prestaciones mientras que a los segundos como abstenciones.

Las obligaciones que tienen por objeto una prestación positiva se pueden subclasificar en obligaciones de dar y de hacer. A las que tienen carácter negativo generalmente se les conoce como de no hacer.

Desde hace tiempo, se ha presentado un serio problema en la doctrina de las obligaciones referente a si el objeto de la obligación, para poder constituirse como tal, debe ser necesariamente apreciable en dinero. Al respecto, podemos señalar que el Código de 1884, cuando trata del objeto de la obligación exigía que pudieran ser reducidas a un valor exigible.

La tesis objetivista expuesta por Manuel Borja Soriano,<sup>59</sup> en su obra *Teoría General de las Obligaciones*, refiriéndose a Levy-Ullmann señala que a propósito de su definición de obligación ésta no es solamente una relación entre personas, sino también entre patrimonios, que la obligación no implica solamente al deudor y al acreedor, sino también la deuda y el crédito.

Por su parte la teoría clásica sostiene que existe una diferencia sustancial entre el derecho real y el derecho personal en tratándose de obligaciones, y que el derecho real es la relación entre persona y cosa y el derecho personal es la relación entre persona y persona.

---

<sup>59</sup> Borja Soriano, Manuel, *op. cit.*, pp. 70-72.

La doctrina ecléctica sostiene que para definir el derecho real es preciso considerar los dos aspectos bajo los cuales se presenta. Bajo su aspecto interno el derecho real representa un poder jurídico directo sobre la cosa, mientras que bajo su aspecto externo lo que aparece es la obligación general que tiene como fin hacer respetar la situación del titular respecto de la cosa, obligación pasiva que es distinta de la individualidad que caracteriza al derecho personal.

#### **2.4.2 De las fuentes de las obligaciones civiles**

Como ya he mencionado con anterioridad la fuente principal de las obligaciones civiles lo constituye la voluntad de las partes, externada a través de los contratos principalmente. En este sentido nuestro actual Código Civil Federal en su artículo 1729, dispone que convenio, es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones. Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos.

Para la existencia del contrato se requiere el consentimiento y el objeto que pueda ser materia del contrato.

##### **2.4.2.1 El objeto del contrato**

El objeto del contrato debemos entenderlo, primeramente, como objeto directo, es decir, la creación o transmisión de derechos o de obligaciones, y el objeto de las obligaciones es, como ya ha quedado expuesto, una prestación positiva o negativa. El objeto de la obligación se considera también como el objeto indirecto o mediato del contrato que la engendra.

Respecto del objeto debe tenerse en cuenta que éste debe ser física o jurídicamente posible, por lo cual no será considerado como físicamente imposible sino aquello que lo sea de un modo absoluto, y son legalmente imposibles las cosas cuya especie no es ni puede ser determinada y las cosas que están fuera del comercio.

En nuestro Código Civil Federal vigente, se establece que pueden ser objeto de los contratos: la cosa que el obligado debe dar, o el hecho que el obligado debe

hacer o no hacer. Asimismo, se establece que el objeto del contrato debe reunir los requisitos siguientes:

- Debe existir en la naturaleza.
- Debe ser determinada o determinable en cuanto a su especie.
- Debe estar en el comercio.

#### **2.4.2.2 De las modalidades de las obligaciones**

En la doctrina francesa se les llamó obligaciones puras y simples a las que se producen en el estado normal, es decir, que no están modificadas por ninguna modalidad, ya sea que se trate de un plazo o de una condición.

La obligación pura y simple es la que no está afacetada de ninguna modalidad y las principales modalidades o formas en que puede acontecer una obligación, son las siguientes: la condición, el plazo, la alternativa, la solidaridad, la indivisibilidad y la cláusula penal.

Las obligaciones condicionales. Se dice que una obligación es condicional cuando depende de un acontecimiento futuro e incierto, ya sea suspendiéndola hasta que esta exista, bien sea resolviéndola, según que el acontecimiento previsto llegue o no llegue a verificarse<sup>60</sup>.

Por su parte, también podemos hablar de una condición suspensiva que es aquella a la realización de la cual está subordinado el nacimiento de una obligación. Nuestro código civil vigente, señala que la condición es suspensiva cuando de su cumplimiento depende la existencia de la obligación.

A la llegada de la condición suspensiva, es decir a la realización de la condición, la obligación llega a ser perfecta, las cosas acontecen como si la obligación hubiera sido pura y simple desde el principio. Cumplida la condición se tendrá por perfeccionado el contrato desde el día de su celebración<sup>61</sup>.

---

<sup>60</sup> *Ibidem*, p.48.

<sup>61</sup> Gutiérrez y González, *op. cit.* p. 98.

Sin embargo, qué pasa cuando hay una falta de realización de la condición. Cuando una obligación está afectada por una condición suspensiva, su plena existencia está subordinada a la llegada del acontecimiento previsto, así pues, si la condición falta, no hay obligación, pero si como sucede con más frecuencia la prestación debida condicionalmente no se ha cumplido estando pendiente la condición, la situación es muy sencilla.

Respecto de la condición resolutoria, podemos decir que es aquella que resuelve la obligación, volviendo las cosas al estado que tenían antes de otorgarse aquella.

Los efectos de la condición pendiente trascienden al hecho de que la obligación nace inmediatamente, no hay incertidumbre sino sobre el punto de saber si subsistirá o si será resuelta, pero mientras tanto la obligación de este tipo produce todos sus efectos como si fuera pura y simple.

#### **2.4.2.3 De la extinción de las obligaciones**

La forma de extinguir las obligaciones se puede agrupar, según los estudiosos de esta materia, en tres grandes rubros.

El primero de ellos está conformado únicamente por el pago, es decir el modo normal en que se extinguen las obligaciones, y que consiste en el hecho de cumplir con la prestación debida.

En una segunda categoría encontramos cuatro modos de extinción de las obligaciones, que tienen como carácter común el hecho de que el acreedor ha obtenido una satisfacción distinta de aquella a la cual tenía derecho; es decir: a) la novación, en este caso la obligación que se extingue es reemplazada con otra la cual en ocasiones es de naturaleza diversa de la obligación original, b) la dación en pago, en este supuesto el acreedor recibe un objeto distinto del que fue originalmente pactado, c) la confusión y la compensación, casos en los que el acreedor es satisfecho por la desaparición de la deuda que le incumbía.

Finalmente, en una tercera clase o categoría, se colocan las formas en las cuales la obligación se extingue sin que el acreedor haya obtenido satisfacción, tales

como: a) La remisión de deuda, en la que el acreedor en ejercicio de su pleno derecho renuncia a exigir el cumplimiento de la obligación, b) La imposibilidad de ejecución, c) el término extintivo, d) la prescripción negativa o liberatoria, que un modo de extinción de las obligaciones por el transcurso del tiempo fijado por la ley.

### 2.4.3 Diferencias entre la obligación civil y la obligación tributaria

A continuación, trataré de exponer brevemente las diferencias que durante el transcurso de la presente investigación se hicieron patentes, y que ayudarán con el propósito de este trabajo:

**Tabla 2.** Obligación civil vs obligación tributaria.

CRITERIO	OBLIGACIÓN CIVIL	OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
EXISTENCIA DE LA OBLIGACIÓN	Por un contrato o por determinación expresa de la ley, o por los efectos de una institución civil tipificada.	Por un pacto social plasmado en la Constitución y que a través de la potestad tributaria le faculta al estado su creación y que al actualizarse la hipótesis de incidencia que la ley establece se concreta, convirtiéndose en hecho imponible.
FORMA DE EXPRESION	Atiende a una manifestación de la voluntad.	Atiende a un hecho económico revelador de un índice de riqueza: renta generada (ingreso), renta consumida (consumo) y renta acumulada (Patrimonio)
LÍMITE	Es ilimitado, corresponden a la libre creación de las partes que lo celebran.	Es limitado, sólo lo relacionado a los hechos económicos, sin perjudicar al contribuyente en su capacidad contributiva. Se limita a través de los principios tributarios.
FUENTE	Es el contrato, la manifestación de la voluntad de las partes.	Radica en la ley. La voluntad de las personas no puede generarla.
ELEMENTOS ESENCIALES COMUNES DE SU FUENTE	El consentimiento, la causa y el objeto	Aspectos material, personal, temporal y espacial.
ELEMENTOS GENERALES DE SU FUENTE	Acuerdo, partes, fines, relación jurídica y contenido patrimonial.	Norma imperativa, partes, fin abstracto, relación jurídica y contenido pecuniario

CRITERIO	OBLIGACIÓN CIVIL	OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
PRINCIPIOS JURÍDICOS	Principio contractual. Principio de autonomía de la voluntad.	Principio de Legalidad y reserva de Ley
ITER OBLIGACIONAL	Comienza con la negociación, prosigue la celebración, y en la ejecución es en estas dos últimas donde nace la obligación civil.	Creación del tributo a través de la ley, la sujeción de la conducta en la hipótesis de incidencia por parte del contribuyente, en ésta última nace la obligación tributaria.
DESEQUILIBRO OBLIGACIONAL	Excesiva onerosidad de la prestación. Lesión.	Confiscatoriedad del tributo.
OBJETO DE LA OBLIGACIÓN	Es la prestación, una obligación de dar, hacer o no hacer	Es la prestación, una obligación de dar en la obligación principal. En la obligación accesoria se denota una obligación de hacer, no hacer y tolerar.
OBJETO DE LA PRESTACIÓN	Tiene que ser determinado o determinable, se refiere a que deberá la especie y la cantidad.	Consiste en la fuente de riqueza en que recae el gravamen (capital o renta), o la presunción de riqueza (consumo), esto es, la base económica sobre la cual el legislador estima la capacidad contributiva.
TIPO DE VALOR DE LA PRESTACIÓN	Gratuito y oneroso	Oneroso.
SU CAUSA	Interés económico o de satisfacción para el acreedor.	Para garantizar el bien común y sufragar los gastos públicos.
TIPIFICACIÓN	Son relativos, acciones personales.	Es absoluto, erga omnes.
CLASIFICACIÓN EN EL DERECHO	Es un derecho privado.	Es un derecho público
FORMAS DE EXTINCIÓN	Pago, novación, compensación, condonación, consolidación, transacción.	Pago, compensación y condonación. Resolución de la administración tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa. Otros que se establezcan por leyes especiales.
PRESCRIPCIÓN	La prescripción es un medio de liberación de las obligaciones,	La prescripción extingue el crédito fiscal en el término de cinco años, el cual se inicia a

CRITERIO	OBLIGACIÓN CIVIL	OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
	<p>a la cual se le denomina prescripción negativa.</p> <p>El plazo para que opere la prescripción es de diez años, a partir de que una obligación pudo exigirse.</p> <p>La prescripción está sujeta a interrupción.</p>	<p>partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. La autoridad pierde el derecho a cobrar un crédito.</p> <p>Es susceptible de interrumpirse, es decir el término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que la administración tributaria notifique o haga saber al contribuyente o por el reconocimiento expreso o tácito de este respecto de la existencia del crédito.</p>
CADUCIDAD	<p>En la legislación mexicana el concepto de caducidad no tiene un significado único, sino que depende de la materia que se estudie, en materia civil se designa con el concepto de caducidad a los plazos especiales que difieren de la prescripción y en la teoría de las obligaciones, se refiere a una forma de extinción de las mismas.</p> <p>Se considera que la caducidad puede ser entendida como la extinción de un derecho u obligación por el cumplimiento del plazo establecido en la ley.</p>	<p>Se enfoca a la pérdida del derecho de la autoridad para seguir haciendo uso de sus facultades de comprobación una vez concluido el término establecido en la ley.</p> <p>1.- Cinco años para que las autoridades determinen las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales.</p> <p>2.- Diez años, se ampliará cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve Contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece el Código Fiscal de la Federación, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio ó en los casos que posteriormente el contribuyente en forma</p>



CRITERIO	OBLIGACIÓN CIVIL	OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
		espontánea presente declaración omitida y esta no sea requerida.
SUJETOS INTERVIENEN	QUE Sujeto activo ó acreedor: cualquier persona por contrato o ley. Sujeto pasivo ó deudor. Cualquier persona obligada por contrato o ley	Sujeto activo ó acreedor tributario: Siempre el estado, cuya administración ejerce el Servicio de Administración Tributaria.  Sujeto pasivo o deudor tributario: contribuyente.
TIPOS DE OBLIGACIONES	1. obligaciones principales ó accesorias. 2. obligaciones divisibles ó indivisibles. 3. obligaciones mancomunadas o solidarias.	1. obligación tributaria material o formal. 2. obligación tributaria principal ó accesoria (solidaria ó subsidiaria).
CAPACIDAD JURÍDICA DEL SUJETO PASIVO.	Aquí, es necesaria generalmente, la capacidad civil. Es decir, que adquiera la mayoría de edad, esté en capacidad de ejercer y gozar de sus derechos civiles. → Tienen capacidad civil, los mayores de edad que puedan discernir. → Capacidad de ejercicio o de obrar es un elemento <i>a priori</i> para que se constituya la capacidad civil. → No interesa la capacidad económica del sujeto.	Aquí no es necesaria la capacidad civil, simplemente la capacidad tributaria.  Todo ciudadano es capaz de afrontar la carga tributaria.  Es necesaria la capacidad económica ó contributiva del sujeto.
ELEMENTOS ESENCIALES PARA LA VALIDEZ DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICA.	1.→Agente capaz (capacidad civil) 2.→Objeto lícito y jurídicamente posible. 3.→Fin lícito.	1.→Se requiere capacidad tributaria del que tributa, y que el Estado por ley lo cree acorde a la Constitución. 2.→Los tributos de por sí son lícitos, salvo que se transgredan los principios tributarios expresamente

CRITERIO	OBLIGACIÓN CIVIL	OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
	<p>4.→Observancia de la forma prescrita bajo sanción de nulidad.</p> <p>En doctrina se agrega la manifestación de la voluntad.</p>	<p>establecidos en la Constitución.</p> <p>3.→Los tributos deberán tener como consecuencia un fin lícito, traducido en el sostenimiento de los gastos públicos.</p> <p>4.→Deberán respetarse todas las normas que se autoricen para su creación del tributo, respeto a los principios de proporcionalidad y equidad.</p> <p>Aquí no se acepta la manifestación de voluntad del contribuyente.</p>
CUANTITIVIDAD	Lo que se ha pactado en el contrato o lo que determine un juez.	Los elementos cuantitativos para fijar la magnitud de la pretensión crediticia fiscal. Tasas progresivas o no, acordes a la capacidad contributiva del deudor. Es el factor del <i>quantum debeatur</i> por el cual se dimensiona la porción de la capacidad contributiva atribuible a cada hipótesis de incidencia realizado, los que pueden ser fijos o variables.
RELATIVOS AL PAGO	Aquí solo se pagará lo que se pacte.	Obligaciones de pagar anticipos y otros ingresos a cuenta (retenciones, percepciones en la fuente) suplementos de impuestos y accesorios (intereses)
INEJECUCIÓN DE LAS OBLIGACIONES	Da lugar a una indemnización por los daños y perjuicios ocasionados.	Da lugar a una infracción tributaria donde se le establece una sanción administrativa.
TRANSMISIÓN DE LAS OBLIGACIONES	Sólo se puede hacer a través de la cesión de derechos.	La obligación tributaria se transmite a los sucesores y demás adquirentes a título universal. En caso de herencia la responsabilidad está limitada al valor de los bienes y derechos que se reciba.

**Fuente:** Elaboración propia.

## **2.5 Análisis de la obligación tributaria aduanera a partir de los elementos esenciales del impuesto general de importación**

Del contenido del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, se puede deducir que los elementos de las contribuciones son: el sujeto, objeto, base y tasa o tarifa. Por otra parte, existe un debate entre diversos autores en el sentido de si la época de pago es también un elemento adicional de las contribuciones.

En materia aduanera la época de pago tiene un especial interés de modo que sin entrar en el debate de si se trata o no de un elemento de las contribuciones, analizaremos las características que giran en torno a la época de pago.

Desde un punto de vista doctrinario, las contribuciones deben contener elementos cualitativos y cuantitativos en su estructura que nos permitan conocer el hecho imponible, los sujetos de la relación tributaria, la base gravable, la tasa y la deuda tributaria<sup>62</sup>. Con base en lo anterior, podemos decir que los elementos de la obligación tributaria aduanera son:

- Los cualitativos: el sujeto y el objeto, lugar y época de pago
- Los cuantitativos: La base y la tasa o tarifa.

Ahora bien, una de las particularidades del impuesto general de importación, es el hecho de que los elementos de esta contribución no están contenidos en una sola ley, pues el sujeto, objeto y base están regulados por la Ley Aduanera mientras que la tasa o tarifa está establecida en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, esta última que puede ser modificada por el Ejecutivo Federal en ejercicio de sus facultades exclusivas en materia de comercio exterior, cuyo ejercicio revisaremos más adelante.

Por lo que hace a la época de pago, esta se encuentra regulada en diversos ordenamientos como son la propia Ley Aduanera, el Reglamento de la Ley Aduanera y las Reglas Generales de Comercio Exterior como se verá más adelante.

---

<sup>62</sup> García Bueno, Marco César, “Los tributos y sus elementos esenciales”, en *Manual de Derecho Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.), IJ UNAM, México, 2020, p. 114.

## 2.6. Los sujetos de la obligación tributaria aduanera

### 2.6.1 El sujeto pasivo

Empecemos el análisis con el sujeto pasivo de la obligación tributaria. En voz de Carvajal Contreras, sujeto pasivo es la persona física o moral que jurídicamente debe pagar la deuda tributaria por haberse colocado dentro de los supuestos de la norma aduanera, figurando en las facturas, pedimentos, declaraciones y en términos generales, en documentos aduaneros<sup>63</sup>.

Para Witker, los sujetos pasivos son contribuyentes que realizan actos que caen en la hipótesis establecida en la ley aduanera; es decir, los importadores y exportadores<sup>64</sup>.

Por su parte, el artículo 1, segundo párrafo de la Ley Aduanera al respecto señala que: “Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, tenedores, consignatarios, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales, agencias aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior.”

Del texto transcrito se desprende otro elemento que diferencia el tributo aduanero del resto de las contribuciones que es el carácter de obligación ambulatoria o *propter rem*,<sup>65</sup> la cual no está definida ni regulada en el apartado de obligaciones de nuestro código civil federal, pero se refiere a aquellas obligaciones con sujeto indeterminado.<sup>66</sup> Por tanto, la obligación aduanera recae sobre la persona que tenga un derecho de propiedad sobre las mercancías o simplemente

---

<sup>63</sup> Carvajal Contreras, Máximo, *Derecho Aduanero*, Ed. Porrúa, México, 2009, p. 386.

<sup>64</sup> Witker, Jorge, *Derecho Tributario Aduanero*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1999, p. 64

<sup>65</sup> Etimológicamente, cerca de la cosa o, por causa de la cosa.

<sup>66</sup> Todas las calidades de sujetos mencionados en el artículo 1 de la Ley Aduanera, bien pueden agruparse en las siguientes categorías: Propietario, Poseedor o Tenedor, pues todos ellos independientemente del papel que jueguen en la cadena logística necesariamente se ubicarán en alguno de esos supuestos.

sea un poseedor o tenedor de ellas cualquiera que sea el origen de dicha posesión o tenencia.

En este sentido, los bienes se erigen como un elemento que determina el sujeto pasivo de la relación tributaria, estableciéndose así un vínculo jurídico entre el propietario, poseedor o tenedor de los bienes como sujeto pasivo y el Estado Mexicano como sujeto activo o acreedor.

De esta connotación especial de obligación ambulatoria derivan también disposiciones jurídicas especiales que únicamente ocurren en esta materia. Por citar algunos ejemplos, es la única materia que permite la emisión de un acto de molestia sin especificar el nombre de la persona a la que dirigido a condición de que se asienten los datos suficientes que permitan su identificación, mismos que pueden recabarse al momento de ejecutar el acto, tal como puede corroborarse del contenido de los artículos 38, fracción VI<sup>67</sup> y 43, fracción III<sup>68</sup> del Código Fiscal de la Federación.

En virtud de ello la autoridad fiscal puede emitir una orden de revisión a un sujeto indeterminado otorgando nuevamente relevancia a las mercancías por sobre el sujeto que las detenta.<sup>69</sup>

---

<sup>67</sup> **Artículo 38.-** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

VI. Señalar 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.

<sup>68</sup> Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I a II [...]

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, 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 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.

<sup>69</sup> Es importante señalar que si bien en materia de comercio exterior la autoridad puede emitir y notificar un acto administrativo sin señalar a quién va dirigido; es decir, al propietario, poseedor o tenedor de las mercancías, no ocurre así con la resolución que determine la situación fiscal de las mercancías, pues en la resolución que contenga el crédito fiscal sí debe precisarse el nombre de la persona física o moral a quién se dirige.

Esta característica puede apreciarse con detalle en los siguientes criterios jurisprudenciales de rubros: 1) orden de visita domiciliaria, su objeto,<sup>70</sup> 2) orden de verificación de legal estancia de vehículos y/o mercancías de procedencia extranjera. cumple con la garantía contenida en el artículo 16 constitucional, aun cuando se expida en contra del tenedor y/o poseedor, si de su contenido se advierte a quién va dirigida<sup>71</sup> y, 3) orden de verificación de la legal estancia en el país de un vehículo de procedencia extranjera. es constitucional la que se dirige "al propietario, conductor y/o tenedor"<sup>72</sup>.

### 2.6.1.1 De la responsabilidad solidaria

El artículo 53 de la Ley Aduanera establece que son responsables solidarios con el sujeto pasivo, los siguientes:

- a) Los mandatarios.
- b) Los agentes aduanales.
- c) Las agencias aduanales.
- d) Los socios de la agencia aduanal.
- e) Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos.
- f) Los remitentes de mercancías de la franja o región fronteriza al resto del país.

---

<sup>70</sup> Véase tesis de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo VI, diciembre 1997, Segunda Sala, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 333, registro digital: 197273 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/197273>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

<sup>71</sup> Véase tesis de rubro: "ORDEN DE VERIFICACIÓN DE LEGAL ESTANCIA DE VEHÍCULOS Y/O MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. CUMPLE CON LA GARANTÍA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, AUN CUANDO SE EXPIDA EN CONTRA DEL TENEDOR Y/O POSEEDOR, SI DE SU CONTENIDO SE ADVIERTE A QUIÉN VA DIRIGIDA." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XIII, marzo 2001, Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 1640, registro digital: 190129 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/190129>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

<sup>72</sup> Véase tesis de rubro: "ORDEN DE VERIFICACIÓN DE LA LEGAL ESTANCIA EN EL PAÍS DE UN VEHÍCULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. ES CONSTITUCIONAL LA QUE SE DIRIGE "AL PROPIETARIO, CONDUCTOR Y/O TENEDOR" (APLICACIÓN ANALÓGICA DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 59/97)." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XIV, agosto 2001, Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 1376, registro digital: 189026 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/189026>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

- g) Los que enajenen las mercancías materia de importación o exportación, en los casos de subrogación establecidos por la Ley Aduanera.
- h) Los almacenes generales de depósito.
- i) Los poseedores y tenedores de mercancías importadas temporalmente por residentes en el extranjero.

La responsabilidad solidaria comprenderá el pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo, los accesorios, con excepción de las multas.

### **2.6.2 El sujeto activo.**

El sujeto activo de toda relación tributaria es el Estado Mexicano el cual cuenta con las facultades exclusivas para poder establecer contribuciones en materia de comercio exterior; sus funciones las realiza través de sus órganos de gobierno y en particular en la materia que nos ocupa a través de las autoridades aduaneras.

En términos de lo dispuesto por el artículo 131 Constitucional,<sup>73</sup> la materia aduanera es exclusiva de la Federación de modo que en principio solo las autoridades federales pueden ser autoridades aduaneras, no obstante, como se verá más adelante también las entidades federativas pueden a través de los Convenios de Coordinación fungir como autoridades aduaneras.

El artículo 3 de la Ley Aduanera establece que “Las funciones relativas a la entrada de mercancías al territorio nacional o a la salida del mismo son facultades exclusivas de las autoridades aduaneras”. Para Witker las autoridades aduaneras

---

<sup>73</sup> **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.

serán las que tengan competencia para ejercer las facultades que la ley de la materia le establece <sup>74</sup>.

Por su parte García Bueno sostiene que el sujeto creador del derecho es el legislador, quien actúa de acuerdo con la Constitución. En cambio, el sujeto activo de la relación tributaria se convierte en titular de un derecho de crédito fiscal<sup>75</sup>.

Es importante recordar aquí dos conceptos. Por una parte, la potestad tributaria entendida como la facultad que tiene el estado para establecer contribuciones y por otra la competencia tributaria que implica la facultad de hacer efectivo el cobro de las mismas.

En materia aduanera únicamente el Congreso de la Unión tiene potestad tributaria mientras que la competencia tributaria corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado.

En este sentido tenemos que el creador de la norma tributaria aduanera es el Congreso de la Unión en términos del artículo 73, fracción XXIX, numeral 1º de la Constitución General (potestad normativa tributaria), mientras que el sujeto activo será aquella autoridad que tienen la competencia para ejercer las facultades previstas en la Ley Aduanera (competencia tributaria) y que una vez que nace la obligación tributaria aduanera se convierte en el titular del derecho al crédito fiscal.

Así, tenemos que de conformidad con las normas que rigen su funcionamiento podemos señalar como autoridades aduaneras las siguientes:

El ejecutivo federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y esta a su vez a través de sus órganos desconcentrados como son:

- El Servicio de Administración Tributaria (a través de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, principalmente).

---

<sup>74</sup> Witker, Jorge, *op. cit.*, p. 50.

<sup>75</sup> García Bueno, Marco César, "Los tributos y sus elementos esenciales", *op. Cit.*, p. 97.



- La Agencia Nacional de Aduanas de México.<sup>76</sup>
- Las entidades federativas coordinadas.

Como ya se dijo, la materia aduanera es estrictamente federal. En este sentido, el artículo 143 de la Ley Aduanera establece como atribuciones del ejecutivo federal:

- a) Establecer o suprimir aduanas fronterizas, interiores y de tráfico aéreo y marítimo, así como designar su ubicación y funciones.
- b) Suspender los servicios de las oficinas aduaneras por el tiempo que juzgue conveniente, cuando así lo exija el interés de la nación.
- c) Establecer o suprimir regiones fronterizas.

Por su parte, el artículo 144 de la Ley Aduanera establece las atribuciones que en esta materia tendrá la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

### **2.6.3 El objeto.**

Para entender mejor el objeto de la obligación tributaria aduanera y en general de cualquier contribución, se hace necesario analizar brevemente los conceptos relativos a el hecho imponible y el hecho generador a la luz de la ley, la doctrina y la interpretación de la norma.

Como ya mencionamos en párrafos precedentes la potestad tributaria, como facultad de establecer las contribuciones, corresponde a la Federación. En materia tributaria corresponde al Congreso de la Unión su aprobación y a la Cámara de Diputados fungir como cámara de origen<sup>77</sup>de modo que la única forma de crear contribuciones es a través de una ley emitida formal y materialmente por el Congreso (Principio de reserva de Ley).

Así pues, corresponde al Congreso de la Unión establecer a través de una ley los actos o actividades de la vida cotidiana de los gobernados que serán que al realizarse se convertirán en cargas tributarias, o como lo señala la Suprema Corte

---

<sup>76</sup> Creada mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 14 de julio de 2021.

<sup>77</sup> Artículo 72, inciso H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

en el sentido de que la hipótesis jurídica es el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en una ley, que al actualizarse generan consecuencias jurídicas.

Así, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

Del texto transcrito se pueden notar los elementos necesarios para el nacimiento de la obligación tributaria, al disponer que las contribuciones se causan al realizarse las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Por hecho imponible se entiende el contenido hipotético de la norma jurídica tributaria, de cuya realización surge el nacimiento de la obligación, esto es, el hecho generador es cuando la realidad de los hechos coincide con la hipótesis normativa, lo que conlleva al surgimiento de la obligación tributaria.

Según el glosario de términos fiscales, aduaneros y presupuestales, hecho imponible es la: ‘Situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto genere la obligación tributaria’; en tanto que hecho generador lo define como: ‘Según Araujo Falcao. Hecho o conjunto de hechos o el estado de hecho, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo.

En esta definición, se incluyen como elementos destacados para caracterizar el hecho generador los siguientes: a) Su previsión en la ley; b) La circunstancia de que el hecho generador constituye un hecho jurídico para el derecho tributario en verdad, un hecho económico de relevancia jurídica; y, c) La circunstancia de referirse al presupuesto de hecho para el surgimiento o la instauración de la obligación ex lege de pagar determinado tributo. También se entiende por hecho generador cuando la realidad coincide con la normativa y provoca el nacimiento de la obligación fiscal<sup>78</sup>.

---

<sup>78</sup> Texto tomado de los considerandos de la Contradicción de Tesis 38/2017. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con

El hecho imponible es uno de los elementos cualitativos del tributo, en cuanto permite establecer su campo de aplicación: supuesto de la realidad que, al ser concretado por la ley tributaria como mandato impositivo, adquiere la calidad de hecho imponible <sup>79</sup>.

En voz de Witker, el objeto de la relación aduanera no es otro que las mercancías que cruzan las fronteras aduaneras como parte de un tráfico internacional<sup>80</sup>.

En este contexto, del Artículo 1 de la Ley Aduanera se desprende que el objeto de la obligación tributaria aduanera es la entrada y salida de mercancías del territorio nacional.

Es importante diferenciar los conceptos de importación y exportación de los relativos a introducción o extracción, debiendo entender por importación o exportación la introducción o salida de mercancías del territorio nacional cumpliendo con todos los actos y formalidades que la ley establece para tal propósito<sup>81</sup>.

Por otra parte, cuando no se cumple con las formalidades establecidas por la ley ni se usan los puntos de entrada y salida autorizados (aduanas) estamos en presencia de una simple introducción o extracción. En este sentido, todas las mercancías importadas son introducidas, pero no necesariamente todas las mercancías introducidas han sido importadas. Entender esta diferencia es de suma importancia pues cada uno de los supuestos tiene consecuencias legales diferentes. Piénsese por ejemplo el caso del contrabando en el cual la mercancía

---

residencia en Culiacán, Sinaloa y Segundo de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla. 9 de agosto de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretaria: Iveth López Vergara.

<sup>79</sup> García Bueno, Marco Cesar, “*Los Tributos y sus Elementos Esenciales*”, *op. Cit.*, pág. 102.

<sup>80</sup> Witker, Jorge, *op. cit.* p. 69.

<sup>81</sup> **Artículo 35.** Para efectos de esta Ley, se entiende por despacho aduanero el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar ante la aduana, las autoridades aduaneras y quienes introducen o extraen mercancías del territorio nacional, ya sea los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes aduanales o agencias aduanales, empleando el sistema electrónico aduanero.

ha sido introducida a territorio nacional, pero de ella no se puede decir que ha sido importada.

Por ello, cuando el artículo 1 de la Ley Aduanera señala que el objeto es la entrada y salida de mercancías del territorio nacional debe entenderse que aplica tanto a las mercancías importadas legalmente como a las de contrabando.

#### **2.6.4 La Tasa o Tarifa.**

Es importante mencionar que el fin principal de una contribución es una obligación de pago<sup>82</sup>.

En la liquidación de la obligación tributaria aduanera (crédito fiscal), es decir, en la cuantificación en pesos y centavos del impuesto general de importación, podríamos decir que existen dos fases.

- I. Fase I. La determinación de los elementos cualitativos de la obligación (sujeto y objeto)
- II. Fase II. La cuantificación del monto de la obligación (base y tarifa).

En la fase I se establece el acto o actividad (importación o tenencia de mercancías) que acontecido en la vida real actualiza el supuesto previsto por la ley aduanera y se determina el sujeto a quién habrá de imputarse la responsabilidad del pago del tributo. En la Fase II, una vez determinado el sujeto responsable (importador, propietario, poseedor o tenedor) se cuantifica en dinero la obligación tributaria.

Así, la base gravable y la tasa o tarifa del impuesto cobra especial relevancia pues es con base en estos que a través de una operación aritmética se cuantifica la obligación tributaria aduanera.

Para el caso como ya se mencionó en párrafos precedentes, los elementos cuantitativos están previstos en ordenamientos diferentes. La base gravable, que se

---

<sup>82</sup> García Bueno, Marco César, “*Los Tributos y sus Elementos Esenciales*”, *op. Cit.*, p. 109.

verá más adelante, está prevista en la ley aduanera<sup>83</sup> mientras que la tasa o tarifa está prevista en la ley de los impuestos generales de importación y de exportación.

En materia aduanera los aranceles son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser de acuerdo al artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior:

- *Ad-valorem*, cuando se expresen en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía;
- Específicos, cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida; y,
- Mixtos, cuando se trate de la combinación de los dos anteriores.

Lo anterior significa que en materia aduanera tenemos tres diferentes tipos de tasas.

El *Ad-valorem*, como tradicionalmente se le conoce a la tasa en nuestra materia, se expresa en términos porcentuales y generalmente se representa por valores de 5%, 10%, y 15% y 20%. Algunos productos como el tabaco tienen tasas de 45% y hasta 67%<sup>84</sup>.

El arancel específico es una cuota fija (no porcentual) que se aplica sobre la unidad de medida de la mercancía, es decir, sobre el kilo, metro, etc.

El arancel mixto que se representa por un *ad-valorem* y un específico, por ejemplo, el alcohol etílico sin desnaturalizar con grado alcohólico volumétrico superior a o igual a 80% vol., tiene un *ad-valorem* de 10% más un arancel específico de 0.36 o litro.

---

<sup>83</sup> Capítulo III. Base gravable de la Ley Aduanera.

<sup>84</sup> Es importante señalar que en materia aduanera no existe la tasa cero, frecuentemente se piensa que la tasa exenta es igual a la tasa cero; sin embargo, no deben confundirse pues los efectos de una y otra son diferentes.

De conformidad con lo establecido en la ley de comercio exterior es posible establecer aranceles diferentes a los establecidos en la ley de los impuestos generales de importación y de exportación<sup>85</sup>.

Ahora bien, hablando del elemento tasa o tarifa conviene exponer las diversas formas en que se puede exentar, disminuir o incluso aumentar la tasa del impuesto general de importación. Esta porción del tema lo dividiremos en dos partes: i) los cambios ordinarios, es decir, aquellos que se hacen directamente por el poder legislativo en uso de la potestad tributaria originaria y ii) las modificaciones extraordinarias o que en vía de excepción se han hacen por parte del poder ejecutivo.

### **i) Modificaciones a la tarifa por el Poder Legislativo.**

El 18 de junio de 2007<sup>86</sup> se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación que estuvo vigente hasta el 1 de julio de 2020<sup>87</sup> cuando se publicó la nueva la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación que abrogó y sustituyó a la anterior<sup>88</sup>.

Por otra parte, el 7 de junio de 2022, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expide la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación con la cual se abroga la Ley emitida por el congreso de la unión el 1 de julio de 2020.

Lo anterior significa que el poder legislativo en un lapso de 15 años solo ha modificado en dos ocasiones de manera directa las tasas aplicables al impuesto general de importación, esto es relevante porque como se verá en el siguiente

---

<sup>85</sup> Artículo 14.- Podrán establecerse aranceles diferentes a los generales previstos en las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación cuando así lo establezcan tratados o convenios comerciales internacionales de los que México sea parte.

<sup>86</sup> Véase el Diario Oficial de la Federación del 18 de junio de 2007.

<sup>87</sup> Véase el Diario Oficial de la Federación del 1 de julio de 2020.

<sup>88</sup> Para conocer el dato exacto de la entrada en vigor consúltense los transitorios de la Ley contenidos en el Diario Oficial de la Federación del 1 de julio de 2020, toda vez que para la entrada en vigor se establecieron reglas especiales por lo que no todo el contenido de la ley entró en vigor el mismo día.

apartado en este mismo lapso el poder ejecutivo las ha modificado en numerosas ocasiones.

## **ii) Modificaciones a la tarifa por el Poder Ejecutivo**

Este apartado se expondrá en dos subapartados: a) tasa general de impuesto general de importación y b) tasa especial del impuesto general de importación.

Por tasa general debemos entender las tasas previstas en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación aplicable a todas las mercancías que se ubiquen en una determinada fracción arancelaria, sin importar ningún otro aspecto, mientras que la tasa especial es aquella en virtud de la cual se exenta o disminuye la tasa del impuesto, únicamente para las mercancías que cumplen las condiciones y características establecidas para tal efecto. En otras palabras, la tasa especial es una excepción a la tasa general prevista en la ley.

### **a) Tasa general del impuesto general de importación.**

Como ya mencionamos en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación el legislador estableció las tasas aplicables a las mercancías de conformidad con la clasificación arancelaria que le corresponde, esta determinación del poder legislativo cumple con el principio de legalidad al estar contenida en una ley formal y materialmente emitida por el congreso de la unión.

En circunstancias generales y abstractas la tasa prevista en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación es la que debe aplicarse a todas las mercancías que se ubiquen en el supuesto previsto por la ley; es decir, basta con se ubique en la fracción arancelaria prevista para que le sea aplicable dicha tasa.

En general las tasas del impuesto general de importación y de exportación se presentan en forma de una tabla, tal como se muestra en el ejemplo que se inserta a continuación<sup>89</sup>.

---

<sup>89</sup> Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.

**Tabla 3.** Estructura de las fracciones arancelarias.

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	UNIDAD	CUOTA (ARANCEL)	
			IMPUESTO DE IMP.	IMPUESTO DE EXP.
<b>02.01</b>	<b>Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada.</b>			
0201.10	- En canales o medias canales.			
0201.10.01	En canales o medias canales.	Kg	20	Ex.
0201.20	- Los demás cortes (trozos) sin deshuesar.			
0201.20.99	Los demás cortes (trozos) sin deshuesar.	Kg	20	Ex.
0201.30	- Deshuesada.			
0201.30.01	Deshuesada.	Kg	20	Ex.
<b>02.02</b>	<b>Carne de animales de la especie bovina, congelada.</b>			
0202.10	- En canales o medias canales.			
0202.10.01	En canales o medias canales.	Kg	25	Ex.
0202.20	- Los demás cortes (trozos) sin deshuesar.			
0202.20.99	Los demás cortes (trozos) sin deshuesar.	Kg	25	Ex.
0202.30	- Deshuesada.			
0202.30.01	Deshuesada.	Kg	25	Ex.

**Fuente:** Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.

Donde:

- Código = a la clasificación arancelaria de las mercancías.
- Descripción = a la información detallada de la mercancía de que se trata.
- Unidad = a la unidad de medida de la tarifa de la Ley la cual puede ser: kilo, litro, metro, etc.
- Impuesto de IMP = a la tasa aplicable al impuesto general de importación representada en porcentaje (*ad valorem*).
- Impuesto de EXP = a la tasa aplicable al impuesto general de exportación.<sup>90</sup>

#### **b) Tasa especial del impuesto general de importación.**

Por tasa especial nos referimos a todos aquellos supuestos en los que no se aplica la tasa establecida en el Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, ya sea porque se exenta a través de una ley o tratado internacional, o bien, se disminuye o elimina a través de un Decreto.

<sup>90</sup> Todas las mercancías están exentas de impuesto general de exportación.



Los supuestos de exención están previstos en el Título Tercero, Capítulo II, Sección Segunda, Exenciones de la ley aduanera<sup>91</sup> y el Título Tercero, Capítulo II Exenciones del Reglamento Interior de la ley aduanera<sup>92</sup>.

No obstante, como ya lo expusimos también, el Poder Ejecutivo cuenta con una facultad constitucional prevista en el artículo 131 de la Constitución Federal<sup>93</sup>, para modificar la tasa aplicable al impuesto general de importación, sin más condiciones que la de informar al poder legislativo el uso que haya dado a dicha facultad.

En este sentido como se podrá comprobar en la siguiente tabla, en la realidad es el Poder Ejecutivo quien modifica la tasa del impuesto, pues como se aprecia durante el periodo en análisis (2002 – 2021), el poder legislativo ha participado en la modificación de las tasas en ocasiones de manera directa a través de la emisión de la ley, pero en ese mismo lapso de tiempo el poder ejecutivo la modificó en 85 ocasiones:

**Tabla 4.** Modificaciones a la tarifa de 2002 a 2021.

Año	Modificaciones
2002	En el año 2002, el poder ejecutivo modificó en 7 ocasiones la ley mientras que el legislativo sólo la publicó.
2003	En el año 2003, el poder ejecutivo realizó 7 modificaciones a la ley.
2004	En el año 2004, únicamente el poder ejecutivo realizó 3 modificaciones a la ley.
2005	En el año 2005, el poder ejecutivo realizó 6 modificaciones a la ley.
2006.	En el año 2006, el poder ejecutivo realizó 3 modificaciones a la ley.

<sup>91</sup> Corresponde a los artículos 61, 62 y 63 de la Ley Aduanera.

<sup>92</sup> Corresponde a los artículos del 88 a 109 del reglamento de la Ley Aduanera.

<sup>93</sup> **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.

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.

2007	El Legislativo emite una nueva ley. A 5 años de la creación de la ley el poder legislativo únicamente ha intervenido en dos ocasiones, mientras que el poder ejecutivo la ha modificado en 29.
2008.	En el año 2008, el poder ejecutivo realizó 5 modificaciones a la ley.
2009.	En el año 2009, el poder ejecutivo realizó 1 modificación a la ley.
2010.	En el año 2010, el poder ejecutivo realizó 4 reformas a la ley.
2011	En el año 2011, el poder ejecutivo realizó 1 modificación a la ley.
2012	En 2012 hubo 7 modificaciones por parte poder ejecutivo a la ley. En 10 años el poder ejecutivo modificó 47 veces la ley mientras que el poder legislativo sólo intervino en su creación en dos ocasiones.
2013	En 2013 hubo 4 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo.
2014	En 2014 hubo 4 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo.
2015	En 2015 sólo hubo 1 modificación a la ley por parte del poder ejecutivo.
2016	En el 2016 hubo 5 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo.
2017	Este año hubo 4 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo. En 15 años el Ejecutivo ha modificado en 65 ocasiones la ley.
2018	En 2018 sólo hubo 2 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo.
2019	En 2019 hubo 8 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo.
2020	El poder legislativo emite una nueva ley. En 18 años el poder legislativo ha intervenido en su creación en 3 ocasiones. Por su parte, este año hubo 6 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo.
2021	En 2021 hubo 5 modificaciones a la ley por parte del poder ejecutivo. Desde 2002, fecha de promulgación hasta la última modificación ha habido 3 modificaciones por parte del Legislativo y 85 modificaciones por parte del poder ejecutivo.

**Fuente:** elaboración propia.

Al efecto se presenta en el Anexo 1 del presente capítulo un resumen de las modificaciones efectuadas a la tasa del impuesto general de importación por parte del Poder Ejecutivo durante los últimos veinte años; es decir, el estudio abarca desde al año 2002 hasta el mes de diciembre de 2022.

Un aspecto importante a destacar es el hecho de que, salvo en un caso de excepción, todas las modificaciones de las tasas han sido para ser disminuidas o suprimidas, situación que es única en materia aduanera pues lo normal es que las tasas de las contribuciones aumenten, no que disminuyan.

### **2.6.5 Supuestos de disminución o exención**

Además de los supuestos de disminución de la tasa del impuesto general de importación a través de los Decretos emitidos por el ejecutivo federal, existen otros supuestos con los que también se disminuyen o eliminan las tasas aplicables al impuesto general de importación, nos referimos a las tasas negociadas en los tratados internacionales celebrados por el gobierno mexicano y los programas de promoción sectorial a la exportación (PROSEC).

### **2.6.6 Los tratados internacionales**

México cuenta con una red de 14 Tratados de Libre Comercio con 50 países, 30 Acuerdos para la Promoción y Protección Recíproca de las Inversiones con 31 países o regiones administrativas y 9 acuerdos de alcance limitado (Acuerdos de Complementación Económica y Acuerdos de Alcance Parcial) en el marco de la Asociación Latinoamericana de Integración. Además, México participa activamente en organismos y foros multilaterales y regionales como la Organización Mundial del Comercio, el Mecanismo de Cooperación Económica Asia-Pacífico, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos y la ALADI<sup>94</sup>.

En cada tratado comercial se definen la forma, plazos y condiciones en que se aplicará la desgravación arancelaria. Asimismo, se establecen los requisitos de fondo (reglas de origen) para que las mercancías califiquen para trato arancelario preferencial, así como los requisitos de forma (certificado de origen)<sup>95</sup>.

---

<sup>94</sup> Gobierno de México, Secretaría de Economía, *Comercio exterior, países con tratados y acuerdos firmados con México*, mayo 2015 [en línea] <<https://www.gob.mx/se/acciones-y-programas/comercio-externo-paises-con-tratados-y-acuerdos-firmados-con-mexico?state=published>> [consultada: 29 de octubre de 2022]

<sup>95</sup> Para más información sobre las reglas de origen véase el capítulo 4 Reglas de Origen del Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá (T-MEC), publicado en el diario oficial de la federación el 29 de junio de 2020.

Una particularidad de la tasa preferencial aplicada al amparo de los tratados comerciales es que la misma es reversible; es decir, que la autoridad aduanera con posterioridad puede determinar que la tasa preferencial (disminuida o exenta) aplicada es improcedente.

Esto es así porque la tasa preferencial está condicionada a que las mercancías califiquen como originarias de la región del tratado, situación que está sujeta a verificación. Para tal efecto la autoridad aduanera puede iniciar un procedimiento de verificación de origen para comprobar que las mercancías por las cuales se aplicó tasa preferencial cumplen con el régimen de origen<sup>96</sup>.

En estos casos si de la verificación resulta una determinación negativa de origen el importador tendrá que cubrir el impuesto general de importación aplicando la tasa general prevista en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y además deberá cubrir las actualizaciones, recargos y multas correspondientes desde la fecha de la importación de las mercancías a territorio nacional<sup>97</sup>.

## **2.6.7 Suspensión del trato arancelario preferencial**

Especial mención merece el supuesto en el que se suspende un trato arancelario preferencial modificando la tasa del impuesto, ya que no es muy común pues se da en el marco de disputas internacionales como respuesta a medidas de salvaguarda adoptadas unilateralmente por un país con el que se tiene un tratado comercial.

En este contexto, a manera de ejemplo, mencionaremos un caso en el que se suspendió el trato arancelario preferencial en el marco del TLCAN en una disputa con el gobierno de los Estados Unidos tratándose de acero y aluminio.

---

<sup>96</sup> El régimen de origen está integrado por el criterio de origen aplicable más la regla específica de origen aplicable de acuerdo con la clasificación arancelaria de la mercancía.

<sup>97</sup> Para más información sobre los procedimientos de verificación de origen véase el capítulo 5 Procedimientos de Origen del Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá (T-MEC), publicado en el diario oficial de la federación el 29 de junio de 2020.

Es el caso que el gobierno de los Estados Unidos de América mediante las proclamaciones 9704 y 9705 del 8 de marzo de 2018 incrementó, a partir del 23 de marzo de 2018, las tasas arancelarias aplicables a la importación a ese país de productos de acero y aluminio procedentes de todo el mundo en 25% y 10% respectivamente, justificándola bajo el argumento de haber identificado importaciones de esos productos en cantidades y circunstancias que menoscaban la seguridad nacional.

Tales medidas constituyeron una medida de salvaguarda conforme al marco jurídico internacional y, por lo tanto, sujetas al Capítulo VIII: Medidas de Emergencia del TLCAN, así como al artículo XIX del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y el Acuerdo sobre Salvaguardias contenido en el Anexo 1A de los Acuerdos Multilaterales sobre el Comercio de Mercancías del Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio.

Conforme a tales disposiciones el gobierno de los Estados Unidos debió notificar a la Partes sin demora el inicio del procedimiento que pudiera desembocar en una medida de emergencia, no obstante, al haber incumplido México tenía derecho a imponer medidas que tuvieran efectos comerciales sustancialmente equivalentes a los de las medidas adoptadas por los Estados Unidos de conformidad con el artículo 802, párrafo 6 del TLCAN<sup>98</sup>.

En respuesta a lo anterior, México emitió el Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable durante 2003, del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial<sup>99</sup>.

---

<sup>98</sup> Considerando del Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable durante 2003, del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.

<sup>99</sup> Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de junio de 2018.

En el artículo 1 del apartado I de dicho Decreto<sup>100</sup> se suspendió el tratamiento arancelario preferencial que prevé el Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable durante 2003 del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2002 y sus modificaciones posteriores, únicamente a las mercancías originarias de los Estados Unidos, independientemente del país de procedencia, clasificadas en 73 fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación comprendidas en los capítulos 02, 04, 08, 16, 20, 21, 22, 72, 73, 76, 84, 89 y 94.

Por su parte, en el artículo 2 del apartado I de dicho Decreto<sup>101</sup> se modificaron los aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007 y sus modificaciones posteriores, únicamente por lo que respecta a la importación de las mercancías originarias de los Estados Unidos independientemente de su país de procedencia, en lo que se refiere a diversas fracciones arancelarias de los capítulos 02, 04, 08, 16, 20, 21, 22, 72, 73, 76, 84, 89 y 94.

Asimismo, se estableció que la tasa es aplicable únicamente cuando se importen de manera definitiva y se incluyeron mercancías importadas al amparo de los programas de promoción sectorial y las importadas a la región fronteriza y la franja fronteriza norte.

Lo anterior significa que las mercancías originarias de los Estados Unidos que gozaban de trato arancelario preferencial (tasa exenta) al amparo del TLCAN, ahora debían pagar la tasa general prevista en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Este esquema de suspensión de trato arancelario preferencial muestra nuevamente cómo el Ejecutivo Federal puede modificar la tasa aplicable a los

---

<sup>100</sup> Titulado "Modificaciones al Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable durante 2003 del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte."

<sup>101</sup> Titulado "Modificaciones a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación".

impuestos generales de importación y exportación sin necesidad de acudir a una ley formal y materialmente emitida por el poder legislativo.

### **2.6.8 Los Programas de Promoción Sectorial (PROSEC)**

Los Programas de Promoción Sectorial (PROSEC) son un instrumento dirigido a personas morales productoras de determinadas mercancías, mediante los cuales se les permite importar con arancel ad-valorem preferencial (Impuesto General de Importación) diversos bienes para ser utilizados en la elaboración de productos específicos, independientemente de que las mercancías a producir sean destinadas a la exportación o al mercado nacional.<sup>102</sup>

Para efectos de este programa de promoción sectorial las mercancías que se pueden beneficiar de una tasa preferencial están agrupadas en los siguientes sectores:

1. De la Industria Eléctrica
2. De la Industria Electrónica
3. De la Industria del Mueble
4. De la Industria del Juguete, Juegos de Recreo y Artículos Deportivos
5. De la Industria del Calzado
6. De la Industria Minera y Metalúrgica
7. De la Industria de Bienes de Capital
8. De la Industria Fotográfica
9. De la Industria de Maquinaria Agrícola
10. De las Industrias Diversas
11. De la Industria Química
12. De la Industria de Manufacturas del Caucho y Plástico
13. De la Industria Siderúrgica

---

<sup>102</sup> Gobierno de México, Secretaría de Economía, *Programas de promoción sectorial* [en línea] <<http://www.2006-2012.economia.gob.mx/comunidad-negocios/industria-y-comercio/instrumentos-de-comercio-exterior/prosec#:~:text=Los%20Programas%20de%20Promoci%C3%B3n%20Sectorial,en%20la%20elaboraci%C3%B3n%20de%20productos>> [consultada: 30 de octubre de 2022]

14. De la Industria de Productos Farmoquímicos, Medicamentos y Equipo Médico
15. De la Industria del Transporte, excepto el Sector de la Industria Automotriz
16. De la Industria del Papel y Cartón
17. De la Industria de la Madera
18. De la Industria del Cuero y Pieles
19. De la Industria Automotriz y de Autopartes
20. De la Industria Textil y de la Confección
21. De la Industria de Chocolates, Dulces y Similares
22. De la Industria del Café
23. De la Industria Alimentaria
24. De la industria de Fertilizantes<sup>103</sup>

Las tasas preferenciales están previstas en el artículo 5 del Decreto PROSEC. A continuación, se muestra una tabla que representa las tasas preferenciales aplicables de acuerdo con los diferentes sectores<sup>104</sup>:

**Tabla 5.** Estructura arancelaria del artículo 5 del PROSEC.

---

<sup>103</sup> Artículo 3 del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, publicado en el diario oficial de la federación el 2 de agosto de 2002 y posteriores modificaciones.

<sup>104</sup> Servicio Nacional de Comercio Exterior, *Tasas preferenciales aplicables de acuerdo con los diferentes sectores* [en línea] <<https://www.snice.gob.mx/cs/avi/snice/prosecmsbiblioteca.html>> [consultada: 30 de octubre de 2022]



<b>ESTRUCTURA ARANCELARIA DEL ARTÍCULO 5 DEL DECRETO PROSEC</b>								
<b>(Vigente a partir del 18 de noviembre del 2021) TIGIE</b>								
<b>INDUSTRIA</b>		<b>NIVEL ARANCELARIO</b>						
		<b>2.5</b>	<b>3</b>	<b>5</b>	<b>7</b>	<b>10</b>	<b>Ex.</b>	<b>TOTAL</b>
<b>I</b>	<b>Eléctrica</b>	3		124			127	<b>254</b>
<b>Ila</b>	<b>Electrónica (a)</b>						476	<b>476</b>
<b>Ilb</b>	<b>Electrónica (b)</b>						15	<b>15</b>
<b>III</b>	<b>Mueble</b>			7		3	172	<b>182</b>
<b>IV</b>	<b>Juguete, Juegos de Recreo y Artículos Deportivos</b>						161	<b>161</b>
<b>V</b>	<b>Calzado</b>		1	21			12	<b>34</b>
<b>VI</b>	<b>Minera y Metalúrgica</b>			29			5	<b>34</b>
<b>VII</b>	<b>Bienes de Capital</b>			48			28	<b>76</b>
<b>VIII</b>	<b>Fotográfica</b>			3			26	<b>29</b>
<b>IX</b>	<b>Maquinaria Agrícola</b>						48	<b>48</b>
<b>X</b>	<b>Industrias Diversas</b>	1	1	35			56	<b>93</b>
<b>XI</b>	<b>Química</b>		2	46			73	<b>121</b>
<b>XII</b>	<b>Manufacturas del Caucho y Plástico</b>			23			17	<b>40</b>
<b>XIII</b>	<b>Siderúrgica</b>			33			27	<b>60</b>
<b>XIV</b>	<b>Productos Farmoquímicos, Medicamentos y Equipo Médico</b>			17			15	<b>32</b>

<b>XVa</b>	<b>Transporte, Excepto el Sector Automotriz y Autopartes (b)</b>			8			73	<b>81</b>
<b>XVb</b>	<b>Transporte, Excepto el Sector Automotriz y Autopartes (b)</b>						19	<b>19</b>
<b>XVI</b>	<b>Papel y Cartón</b>			10			7	<b>17</b>
<b>XVII</b>	<b>Madera</b>			13		3	6	<b>22</b>
<b>XVIII</b>	<b>Cuero y Pieles</b>		5				13	<b>18</b>
<b>XIX</b>	<b>Automotriz y de Autopartes</b>		93	19		1	442	<b>555</b>
<b>XXa</b>	<b>Textil y de la Confección (a)</b>		2	35	2	2	20	<b>60</b>
<b>XXb</b>	<b>Textil y de la Confección (b)</b>						15	<b>15</b>
<b>XXc</b>	<b>Textil y de la Confección (c)</b>						2	<b>2</b>
<b>XXI</b>	<b>Chocolate, Dulces y Similares</b>						1	<b>1</b>
<b>XXII</b>	<b>Café</b>			3			10	<b>13</b>
<b>XXIIIa</b>	<b>Alimentaria, Azúcar</b>						27	<b>27</b>
<b>XXIV</b>	<b>Fertilizantes</b>						2	<b>2</b>
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>103</b>	<b>474</b>	<b>2</b>	<b>9</b>	<b>1,895</b>	<b>2,487</b>

**Fuente:** Snice.gob.mx

Como se puede apreciar, el PROSEC exenta de impuesto general de importación un total de 1,895 fracciones arancelarias.

### 2.6.9 Casos excepcionales de exención

Si bien los casos anteriormente expuestos pueden considerarse como especiales, todos ellos tienen la característica de que aun cuando aplican a ciertos casos especiales, en ellos se contienen una gran variedad de tipos de mercancías; es decir, que no se limitan a un solo tipo de bien, sirva como ejemplo el caso del PROSEC el cual, aun siendo un caso especial, prevé tasas preferenciales para 1,895 fracciones arancelarias.

Sin embargo, existe otro supuesto de exención que se da por única vez y para un solo tipo de mercancías. Este tipo de decretos emitidos por el Ejecutivo no son muy frecuentes y atienden a situaciones muy particulares.

- Se emiten por una única vez.
- Aplican a un solo tipo de mercancía.
- Se ubican en una región en particular no en todo el territorio nacional.

Un ejemplo de este supuesto es el Decreto por el que se fomenta la regularización de vehículos usados de procedencia extranjera,<sup>105</sup> a través del cual el ejecutivo federal en ejercicio de la facultad que le confiere el 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, otorgó facilidades para la regularización de vehículos usados e importados de manera irregular <sup>106</sup>.

- Este Decreto se emitió por una única vez el 19 de enero de 2022.
- Aplican solo a vehículos usados cuyo número de identificación vehicular corresponda al de fabricación o ensamble del vehículo en México, Estados Unidos de América o Canadá de las fracciones arancelarias 8703.21.02, 8703.22.02, 8703.23.02, 8703.24.02, 8703.31.02, 8703.32.02, 8703.33.02, 8703.40.02, 8703.50.02, 8703.60.02, 8703.70.02, 8704.21.04 y 8704.31.05.

---

<sup>105</sup> Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 2022 y modificado mediante el Decreto por el que se reforma el diverso por el que se fomenta la regularización de vehículos usados de procedencia extranjera, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 2022, publicado en el diario oficial de la federación el 27 de febrero de 2022.

<sup>106</sup> También conocido como el Decreto de autos chocolate.

- Es vigente únicamente en los estados de Baja California, Baja California Sur, Chihuahua, Coahuila de Zaragoza, Durango, Michoacán de Ocampo, Nayarit, Nuevo León, Sonora y Tamaulipas.

En este decreto en relación con el impuesto general de importación se señala que se otorga un subsidio equivalente a las contribuciones que se causen con la importación de las mercancías.

Así pues, podemos concluir que el Presidente de México puede establecer otras tasas para el impuesto general de importación a través de su facultad delegada por lo que no hay reserva de ley absoluta.

### **2.6.10 La base gravable**

La deuda tributaria nace como consecuencia de la realización del hecho imponible (presupuesto de hecho, según lo señala el derecho positivo mexicano).<sup>107</sup>

Ahora bien, en términos del artículo 64 de la Ley Aduanera, la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable.

La excepción a que se refiere el artículo 64 de la Ley Aduanera está prevista en el tercer párrafo del artículo 78 de la misma Ley, el cual dispone que “Como excepción a lo dispuesto en los párrafos anteriores, tratándose de vehículos usados, para los efectos de lo dispuesto en el Artículo 64 de esta Ley, la base gravable será la cantidad que resulte de aplicar al valor de un vehículo nuevo, de características equivalentes, del año modelo que corresponda al ejercicio fiscal en el que se efectúe la importación, una disminución del 30% por el primer año inmediato anterior, sumando una disminución del 10% por cada año subsecuente, sin que en ningún caso exceda del 80%.

---

<sup>107</sup> García Bueno, Marco César, *Los Tributos y sus Elementos Esenciales*, op. Cit., p. 106.

De lo anterior podemos deducir que la obligación tributaria aduanera tiene dos bases gravables. La establecida en el artículo 64 de la Ley Aduanera aplicable en general a todas las mercancías y la prevista para el caso de vehículos usados<sup>108</sup>.

En el presente trabajo nos concentraremos únicamente en el análisis de la base prevista en el artículo 64 de la Ley Aduanera por ser la regla general.

Como ya dijimos, la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías. Ahora bien, es conveniente aclarar que en términos del artículo 64 de la Ley Aduanera el valor en aduana es el valor de transacción, es decir, el precio pagado o por pagar.

En este sentido deben entenderse como una misma cosa las expresiones base gravable del impuesto general de importación, valor en aduana, valor de transacción y precio pagado por las mercancías, mismas que se pueden usar indistintamente en el desarrollo del presente trabajo.

#### **2.6.10.1 Integración y modificación de la base gravable**

Aun cuando la base gravable está definida en el artículo 64 de la Ley Aduanera, es importante señalar que el precio pagado por las mercancías (valor factura) solo es el elemento principal de la integración de la base.

En efecto, en los artículos 65 y 66 de la Ley Aduanera se establecen diversos conceptos que deben sumarse al valor factura (precio pagado). Así, en el artículo 65 se contemplan los conceptos que deben adicionarse y en el 66 los conceptos que no deberán integrarse a la base gravable.

En la práctica a tales conceptos se les conoce como incrementables y no incrementables, cuyos conceptos se muestran en la siguiente tabla:

---

<sup>108</sup> Artículo 78, tercer párrafo de la Ley Aduanera.

**Tabla 6.** Conceptos incrementables y no incrementables.

MATERIA PRIMA	<b>COSTO DIRECTO</b>	<b>COSTO DE PRODUCCION</b>
MANO DE OBRA		
GASTOS INDIRECTOS DE PRODUCCION		
GASTOS DE VENTA	<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>	
GASTOS DE ADMINISTRACION		
GASTOS FINANCIEROS		
MÁS MARGEN DE UTILIDAD O MENOS MARGEN DE PERDIDA		
<b>PRECIO DE VENTA</b>		
<b>GASTOS INCREMENTABLES ARTÍCULO 65 DE LA LEY ADUANERA</b>		
I	a) Comisiones y gastos de corretaje.	
	b) Costo de envases y embalajes.	
	c) Gastos de embalaje.	
	d) Gastos de transporte, seguros y gasto conexos.	
II	a) Materiales, piezas y elementos incorporados a las mercancías.	
	b) Herramientas matrices y moldes utilizados en la producción	
	c) Materiales consumidos en la producción.	
	d) Trabajos de ingeniería creación y perfeccionamiento, planos, diseños, croquis.	
III	Regalías y derechos de licencia relacionadas con la mercancía importada, pagadas directa o indirectamente	
IV	El valor de cualquier parte del producto de la enajenación posterior que se revierta al proveedor, directa o indirectamente.	
<b>GASTOS NO INCREMENTABLES ARTÍCULO 66 DE LA LEY ADUANERA</b>		
I Los gastos que por cuenta propia realice el importador, aun cuando se pueda estimar que benefician al vendedor.		
II a) Los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica.		
b) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga.		
c) Las contribuciones y las cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional, como consecuencia de la importación o enajenación de las mercancías.		
III Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas.		
<b>VALOR EN ADUANA</b>		
(Valor en transacción; precio pagado o por pagar; pago total)		

**Fuente:** Elaboración propia.

### 2.6.11 Época de pago

Durante mucho tiempo existió un debate en torno a si la época de pago debía considerarse como un elemento esencial de las contribuciones, dicho debate tuvo su origen en el texto del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación pues en este al referir los elementos de las contribuciones sólo enuncia al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

No obstante, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció mediante jurisprudencia del tribunal pleno, que la época de pago también es un elemento esencial de las contribuciones<sup>109</sup>.

Para poder entender la época de pago como un elemento esencial de las contribuciones, es conveniente abordar el estudio del momento del origen de la obligación tributaria y el momento exacto en que nace a la vida jurídica, pues como se verá más adelante, en el caso del impuesto general de importación no siempre ocurren el mismo momento, existiendo diversos supuestos:

- Que la obligación tributaria aduanera se cause, se determine y se pague en mismo momento, como puede ser, entre otros, el caso de una importación definitiva.
- Que la obligación tributaria aduanera se cause, se determine, pero no se pague en un mismo momento, como es el caso de los regímenes de diferimiento de aranceles.
- Que la obligación tributaria aduanera se cause y se determine, pero nunca se pague, tal es el caso del retorno de mercancías importadas temporalmente, ya sea que retornen en su mismo estado<sup>110</sup> o que hayan

---

<sup>109</sup> Véase tesis de rubro: "IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY." *Semanario Judicial de la Federación*, 7a. época, volumen 91 – 96, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 172, registro digital: 232796 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232796>> [fecha de consulta: 30 de octubre de 2022]

<sup>110</sup> De acuerdo con el artículo 106 de la Ley Aduanera.

sido sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación<sup>111</sup>.

En voz de de la Garza, las obligaciones en general pueden tener tres fuentes:

1. La ley por sí misma sin conexión con un hecho jurídico; es decir, meramente legales.
2. La ley en conexión con un hecho generador distinto de la voluntad de obligarse, obligación *ex-lege*.
3. La voluntad de un sujeto de obligarse a sí mismo; obligaciones voluntarias.

En virtud del principio de legalidad, las obligaciones meramente legales y las voluntarias no existen en materia tributaria, pues solo la ley tributaria puede autorizar al ente público a recaudar un impuesto regulando al mismo tiempo, entre otros aspectos, el nacimiento, contenido y alcance de la obligación tributaria<sup>112</sup>.

Esto se corrobora con el contenido del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación al establecer que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; es decir, que el nacimiento de la obligación tributaria en general está ligado a un hecho generador o hecho imponible.

Del contenido de este artículo se pueden desprender dos elementos, por una parte, una ley a través de la cual se disponga una hipótesis normativa general y abstracta, y por otra parte, la efectiva realización de la hipótesis normativa en la vida real.

## **2.7 Causación y nacimiento de la obligación tributaria aduanera**

Como ya hemos mencionado, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que

---

<sup>111</sup> Artículo 108 de la Ley Aduanera.

<sup>112</sup> De la Garza, Sergio Francisco, 2007, *op. cit.*, p.547.



ocurran”, disposición de la cual podemos desprender los elementos necesarios para el nacimiento de la obligación tributaria, al disponer que las contribuciones se causan al realizarse las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

En este contexto, la Ley Aduanera<sup>113</sup> establece cuatro supuestos para la causación de las contribuciones al comercio exterior, al señalar que las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables, serán los que rijan en las siguientes fechas:

Supuesto 1. En importación temporal o definitiva; depósito fiscal; y elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado:

- a) La de fondeo, y cuando este no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengán destinadas.
- b) En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.
- c) La de arribo de la aeronave que las transporte, al primer aeropuerto nacional.
- d) En vía postal, en las señaladas en los incisos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por los litorales, fronteras o por aire.
- e) En la que las mercancías pasen a ser propiedad del Fisco Federal, en los casos de abandono.

En este supuesto la ley prevé un momento para cada de tipo transporte en el cual se transporten las mercancías a importar, a saber: por vía marítima, por vía terrestre o por vía aérea. Asimismo, establece el caso de que las mercancías en posesión de la aduana pasen a propiedad del fisco federal, caso en el cual será la fecha en que la autoridad emita la resolución por la cual determine que las mercancías han causado abandono y por tanto pasan a propiedad de la federación.

---

<sup>113</sup> Artículo 56 de la Ley Aduanera.

Supuesto 2. En exportación, la de presentación de las mercancías ante las autoridades aduaneras.

Supuesto 3. En la que las mercancías entren o salgan del país por medio de tuberías o cables, o en la que se practique la lectura de los medidores si éstos no cuentan con indicador de fecha.

Supuesto 4. En los casos de infracción:

- a) En la de comisión de la infracción.
- b) En la del embargo precautorio de las mercancías, cuando no pueda determinarse la de comisión.
- c) En la que sea descubierta, cuando las mercancías no sean embargadas precautoriamente ni se pueda determinar la de comisión.

Todas las hipótesis enunciadas en los cuatro supuestos representan momentos en los cuales nace la obligación tributaria aduanera, aun cuando no en todos ellos sea exigible su pago por estar condicionado a un acontecimiento posterior.

### **2.7.1 Momento de causación o devengo**

Al momento exacto en que, por haberse consumado el hecho generador, se produce el nacimiento de la obligación tributaria se le conoce en México como momento de causación. En otros países como España o Sudamérica se le conoce con el nombre de devengo<sup>114</sup>.

Al respecto, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; de este artículo se desprenden los elementos necesarios para el nacimiento de la obligación tributaria (hecho imponible y hecho generador), al establecer que las contribuciones se causan al realizarse las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

---

<sup>114</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *op. cit.*, p.546.

En este sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que por hecho imponible se entiende el contenido hipotético de la norma jurídica tributaria, de cuya realización surge el nacimiento de la obligación, esto es, el hecho generador es cuando la realidad de los hechos coincide con la hipótesis normativa, lo que conlleva al surgimiento de la obligación tributaria; es decir, la: situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto genere la obligación tributaria.

Existen diversos elementos destacados para caracterizar el hecho generador: a) Su previsión en la ley; b) La circunstancia de que el hecho generador constituye un hecho jurídico para el derecho tributario en verdad, un hecho económico de relevancia jurídica; y, c) La circunstancia de referirse al presupuesto de hecho para el surgimiento o la instauración de la obligación ex lege de pagar determinado tributo.<sup>115</sup>

Sobre esa base, es válido concluir que estos hechos (imponible y generador) constituyen la fuente de la obligación tributaria principal, en la medida que identifican el momento en que nace la obligación tributaria, esto es, al actualizarse las hipótesis normativas previstas en la ley; determina el régimen jurídico de la obligación, pues depende del supuesto en el que encuadre el gobernado; y, sirve de distinción entre los tipos de tributos, en la medida que la legislación prevé diversos hechos imponibles que conllevan diversas cargas tributarias.

Es importante distinguir entre el momento de causación (devengo) y la exigibilidad de la obligación tributaria, pues están sometidos a principios diferentes.

La regulación de la causación como instante de consumación del hecho generador corresponde al legislador único con potestad tributaria para establecer impuestos. Por su parte, el momento de la exigibilidad, en virtud de que no tiene

---

<sup>115</sup> Texto tomado de los considerandos de la Contradicción de Tesis 38/2017. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con residencia en Culiacán, Sinaloa y Segundo de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla. 9 de agosto de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretaria: Iveth López Vergara.

vinculación directa con el nacimiento de la obligación tributaria, puede ser delegada al Poder Ejecutivo<sup>116</sup>.

El momento de causación varía en atención a los diferentes hechos imponibles previstos para cada contribución, así como si los hechos generadores son situaciones jurídicas o de hecho, simples o condicionadas, de modo que para poder comprender el momento de causación de las contribuciones al comercio exterior y por tanto el nacimiento de la obligación tributaria aduanera, es necesario abordar, aunque sea brevemente, los distintos regímenes aduaneros a los que puede ser destinada una mercancía.

Así, tenemos que los regímenes aduaneros están previstos en la ley aduanera, específicamente en el título cuarto “Regímenes Aduaneros” de dicha ley.

La ley de Aduanera<sup>117</sup> enuncia los regímenes aduaneros de la siguiente forma:

A. Definitivos.

- I. De importación.
- II. De exportación.

B. Temporales.

- I. De importación.
  - a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.
  - b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.
- II. De exportación.
  - a) Para retornar al país en el mismo estado.
  - b) Para elaboración, transformación o reparación.

C. Depósito Fiscal.

D. Tránsito de mercancías.

- I. Interno.

---

<sup>116</sup> García Mullin, Roque, “El devengo en el Código Tributario” en *Revista Tributaria tomo II*, No. 5, Montevideo, 1975.

<sup>117</sup> Artículo 90 de la Ley Aduanera.

II. Internacional.

E. Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

F. Recinto fiscalizado estratégico.

Clasificación de los regímenes aduaneros en atención al momento del causación y exigibilidad de la obligación tributaria aduanera.

**Tabla 7.** Clasificación de los regímenes aduaneros.

Se causa y es exigible en un mismo momento.	Se causa y es exigible en momentos diferentes.	Se determina, pero no es exigible.
<ul style="list-style-type: none"><li>• Definitivo de importación.</li><li>• Definitivo de exportación.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Temporales.</li><li>• Depósito fiscal.</li><li>• Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.</li><li>• Recinto fiscalizado estratégico.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Tránsito de mercancías.</li></ul>

**Fuente:** Elaboración propia.

### 2.7.2 Esquemas de diferimiento

Para efectos del presente trabajo únicamente analizaré los esquemas de diferimiento de aranceles; es decir, aquellos casos en los que la obligación tributaria aduanera se causa y es exigible en momentos diferentes, sin considerar los otros supuestos.

En este sentido, la ley aduanera define los programas de diferimiento de aranceles como los regímenes de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal; y de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado<sup>118</sup>.

En los esquemas de diferimiento, la obligación tributaria aduanera se causa por actualizarse el supuesto normativo consistente en la introducción de

<sup>118</sup> Artículo 1, fracción X de la Ley Aduanera.

mercancías, pero la exigibilidad está condicionada a que ocurran las situaciones de hecho previstas en la ley, tales como que la mercancía no retorne en el plazo legal, se destine a un fin diferente para el que fue importada o de cualquier otra forma se viole el régimen.

Para ser más claros en la exposición de este apartado, veamos a continuación un ejemplo en el que se analiza el supuesto una importación temporal efectuada por una empresa al amparo de un Programa IMMEX.

Nacimiento de la obligación tributaria aduanera. El 20 de septiembre de 2019, una empresa con un Programa IMMEX importó materia prima consistente en esponja de plástico de la fracción arancelaria 3926.90.99 con un pedimento clave IN.<sup>119</sup> La mercancía está sujeta a una tasa del 15% de impuesto general de importación, en el pedimento de importación la empresa únicamente determina el impuesto, pero no se paga, en su lugar se declara la forma de pago 5 temporal no sujeta impuestos<sup>120</sup>.

Exigibilidad de la obligación tributaria aduanera. Conforme al artículo 108 de la ley aduanera este tipo de mercancías pueden permanecer en territorio nacional por un periodo de 18 meses. Es el caso que, vencido en plazo de legal permanencia en México, la mercancía no fue retornada de modo que desde el día siguiente al del vencimiento del plazo la obligación tributaria aduanera es exigible.

Ahora bien, para el cumplimiento (pago) de la obligación en este caso en particular, existen dos alternativas: Cumplimiento espontáneo y cumplimiento coactivo.

Cumplimiento espontáneo. En el ejemplo comentado, es la propia empresa quien advierte que tiene mercancía vencida que no retornó en el plazo legal y procede a la regularización de la mercancía de manera espontánea. Este tipo de cumplimiento se realiza con un pedimento clave A3 en el cual se paga el impuesto

---

<sup>119</sup> Importación temporal de bienes que serán sujetos a transformación, elaboración o reparación (IMMEX).

<sup>120</sup> Para ver todas las formas de pago véase el Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior 2022.

general de importación, desde luego con actualizaciones y recargos correspondientes.

Cumplimiento coactivo. En el mismo ejemplo, es la autoridad aduanera la que dentro de una auditoría detecta la existencia de mercancía que no fue retornada dentro del plazo legal y procede determinar un crédito fiscal a cargo de la empresa, que, en caso de no ser cubierto en el plazo legal previsto para ello, puede hacerse efectivo a través del procedimiento administrativo de ejecución<sup>121</sup>.

En el mismo caso la exigibilidad de la obligación tributaria es el mismo, a saber, al día siguiente del vencimiento del plazo, sin embargo, el cumplimiento será en diferentes momentos en función de si el pago es espontaneo o coactivo.

Así es como se demuestra que el nacimiento de la obligación tributaria aduanera, su exigibilidad y su efectivo cumplimiento, pueden darse en momentos diferentes.

Los regímenes aduaneros relativos a depósito fiscal, elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y recinto fiscalizado estratégico, al ser todos regímenes de diferimiento de aranceles funcionan de la misma manera que el IMMEX, por lo que no se abundará más en ellos, valga decir que en todos ellos la obligación tributaria aduanera únicamente se determina al momento de la importación temporal pero no es exigible hasta que acontezca la condición o hecho posterior previsto por la ley aduanera.

## **2.8 Otros aspectos importantes en torno a la obligación tributaria aduanera**

Los elementos y conceptos que a continuación se exponen, si bien no están directamente relacionados con la obligación tributaria aduanera por ser justamente elementos no arancelarios, considero que es importante exponerlos para completar el estudio de la obligación tributaria aduanera y además tener un panorama general tanto de los elementos arancelarios, expuestos en los apartados anteriores, como los no arancelarios que giran en torno a la obligación aduanera.

---

<sup>121</sup> Para más detalles sobre el procedimiento administrativo de ejecución véase el Capítulo III, Del procedimiento administrativo de ejecución, del Código Fiscal de la Federación.

### **2.8.1 Presupuestos básicos**

Con lo hasta aquí expuesto podemos decir que la obligación tributaria aduanera implica la compra-venta de una mercancía para ser exportadas del país vendedor e importadas al país comprador pagando las contribuciones correspondientes. De lo anterior, se desprenden ciertos elementos básicos o elementales aplicables a cualquier sistema jurídico necesarios para que se configure una obligación tributaria en materia aduanera.

Estas nociones básicas son territorio aduanero, aduana<sup>122</sup> y mercancía, se dice que son presupuestos porque sin ellos no sería posible configurar una operación de comercio exterior pues tienen una relación de dependencia, por ejemplo, no puede existir una aduana si no hay frontera, o bien, no existiría frontera si no hay por lo menos dos territorios aduaneros, etc.

Algunos de estos elementos están incluso regulados por la legislación aduanera como es el caso de la compra-venta internacional, el cual es un requisito necesario para aplicar el método de valor de transacción para determinar la base gravable del impuesto general de importación<sup>123</sup>.

### **2.8.2 Territorio Aduanero**

El artículo XXIV del GATT<sup>124</sup> define al territorio aduanero de la siguiente manera: "A los efectos del presente Acuerdo, se entenderá por territorio aduanero todo territorio que aplique un arancel distinto u otras reglamentaciones comerciales distintas a una parte sustancial de su comercio con los demás territorios". Por su parte, en el glosario de términos de la ventanilla única de comercio exterior

---

<sup>122</sup> Se define por la RAE, como Oficina pública, establecida generalmente en las costas y fronteras, donde se controla el movimiento de mercancías sujetas a arancel, y se cobran los derechos que estas adeudan. Real Academia de la Lengua Española [en línea] <<https://dle.rae.es/aduana>> [consultada: 10 de noviembre de 2022]

<sup>123</sup> Véase el artículo 67, fracción II de la Ley Aduanera: "Que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar."

<sup>124</sup> Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de 1947).



(VUCEM) el territorio aduanero se define como “Territorio de un estado en el cual las disposiciones de su legislación aduanera son aplicables”<sup>125</sup>.

Ahora bien, nuestra ley aduanera no establece una definición de lo que debe entenderse por territorio aduanero, solo se limita a establecer el ámbito de aplicación al territorio nacional al señalar que : “Esta Ley, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. El Código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuesto en esta Ley”<sup>126</sup>.

Aplicando supletoriamente el Código Fiscal de la Federación se desprende que este en su artículo 8º dispone que: “Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.”

Por su parte, el artículo 42 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece lo siguiente:

**Artículo 42.** El territorio nacional comprende:

- I. El de las partes integrantes de la Federación;
- II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
- III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
- IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;

---

<sup>125</sup> Gobierno de México, Ventanilla única de comercio exterior, *Glosario* [en línea] <[https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col\\_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22territorio%20aduanero%22%7D%7D](https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22territorio%20aduanero%22%7D%7D)> [consultada: 10 de noviembre de 2022]

<sup>126</sup> Artículo 1 de la Ley Aduanera.

V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores;

VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.

Así pues, podemos concluir que el ámbito de aplicación de la ley aduanera es lo que conforme el artículo 42 constitucional comprende el territorio nacional. Lo anterior, con independencia de las ficciones jurídicas creadas en la Ley Aduanera por las cuales se considera, por ejemplo, que una mercancía de exportación al momento de su introducción a depósito fiscal se considera exportada para todos los efectos aduaneros, o bien, que una mercancía en depósito ante la aduana a pesar de estar en territorio nacional no se considera aun importada.

En este punto es conveniente precisar los conceptos de introducción e importación pues cada uno tiene efectos legales diferentes. En este sentido, podemos afirmar que todas las mercancías importadas son necesariamente introducidas al territorio nacional, pero no todas las mercancías introducidas fueron importadas.

En otras palabras, una mercancía que se introduce a territorio nacional cumpliendo con el despacho aduanero<sup>127</sup> es legalmente introducida a territorio nacional (importada) mientras que una mercancía que no cumple con el despacho aduanero (contrabando) no se considera importada, pero en ambos casos las mercancías fueron introducidas a territorio nacional en el primer caso de manera legal y en el segundo de forma ilegal.

Por esta y otras razones, el análisis y comprensión del territorio aduanero no debe considerarse una cosa menor, pues no solamente determina el ámbito espacial de aplicación de la norma tributaria aduanera, sino porque determina el

---

<sup>127</sup> El artículo 35 de la Ley Aduanera define el despacho aduanero como el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficó y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar ante la aduana, las autoridades aduaneras y quienes introducen o extraen mercancías del territorio nacional, ya sea los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes aduanales o agencias aduanales, empleando el sistema electrónico aduanero.

momento del nacimiento de la obligación tributaria, pues como ya se ha expuesto en párrafos precedentes, en términos del artículo 56 de la Ley Aduanera, el momento del nacimiento de la obligación se determina en función del primer momento de su introducción a territorio nacional cualquiera que sea el medio por el cual ocurre (aéreo, terrestre, marítimo) <sup>128</sup>.

Con base en lo expuesto podemos afirmar que el "territorio aduanero" es el territorio delimitado por la frontera aduanera dentro del cual resulta de aplicación un único sistema tributario aduanero (derechos de importación y de exportación) y de prohibiciones a la introducción y a la salida de las mercaderías. <sup>129</sup>

### 2.8.3 Aduana

Por aduana se debe entender el lugar autorizado para la entrada y salida de mercancías del territorio nacional <sup>130</sup>. En el glosario de términos de la ventanilla única de comercio exterior (VUCEM) la Aduana se define como [...] la oficina de la Administración Pública Federal (Oficina de gobierno) encargada de la aplicación de la legislación relativa a los regímenes aduaneros, así como de verificar el cumplimiento de las restricciones y regulaciones de mercancías de comercio exterior, con el objetivo de aplicar las políticas establecidas por el gobierno del país para regular la entrada y salida de mercancías al territorio nacional, así como, la de

---

<sup>128</sup> **Artículo 56.** Las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables, serán los que rijan en las siguientes fechas: I. En importación temporal o definitiva; depósito fiscal; y elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado: a) La de fondeo, y cuando éste no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengan destinadas. b) En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional. c) La de arribo de la aeronave que las transporte, al primer aeropuerto nacional. d) En vía postal, en las señaladas en los incisos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por los litorales, fronteras o por aire. e) En la que las mercancías pasen a ser propiedad del Fisco Federal, en los casos de abandono.

<sup>129</sup> Xavier Basaldúa, Ricardo, *Introducción al Derecho Aduanero, concepto y contenido*, Ed. Abeledo-Perrot, Argentina, 1998, p. 170.

<sup>130</sup> Artículo 10 de la Ley Aduanera.

asegurarse del pago de las contribuciones y cuotas compensatorias causadas por las citadas mercancías de comercio exterior.<sup>131</sup>

Por su parte, el artículo 2 fracción I del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas<sup>132</sup> define a la Aduana en los siguientes términos: Aduana: oficina de la Administración Pública Federal ubicada en un puerto, aeropuerto o recinto de tránsito, encargada de: aplicar la legislación relativa a los regímenes aduaneros; verificar el cumplimiento de las restricciones y regulaciones de mercancías de comercio exterior; aplicar las políticas gubernamentales que regulan la entrada y salida de mercancías en el territorio nacional, así como, de asegurarse del pago de las contribuciones y cuotas compensatorias correspondientes a dichas mercancías.

En México, las aduanas tradicionalmente habían estado adscritas al Servicio de Administración Tributaria, no obstante, a partir del 1 de enero de 2022, las aduanas pasaron a formar parte de un nuevo órgano desconcentrado denominado Agencia Nacional de Aduanas<sup>133</sup>.

De conformidad con el marco jurídico de comercio exterior, la aduana cumple dos fines principales: 1) el control de la entrada y salida de mercancías y 2) la recaudación de contribuciones al comercio exterior. Asimismo, la Aduana será por excelencia el lugar donde deben cubrirse las contribuciones al comercio exterior por una parte y por otra la aduana es también el sujeto activo de la relación tributaria aduanera.

---

<sup>131</sup>Gobierno de México, Ventanilla única de comercio exterior, *Glosario* [en línea] <[https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col\\_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22aduanas%22%7D%7D](https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22aduanas%22%7D%7D)> [consultada: 10 de noviembre de 2022]

<sup>132</sup> Véase el artículo 2 fracción I del Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas publicado en el diario oficial de la federación el 21 de diciembre de 2021.

<sup>133</sup> Véase el Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el diario oficial de la federación el 21 de diciembre de 2021.

Actualmente, existen en el país 50 aduanas: 19 en la frontera norte, 2 en la frontera sur, 17 marítimas, y 12 interiores.

#### **2.8.4 Mercancía**

Otro elemento indispensable para que se configure la obligación tributaria aduanera es la existencia de una mercancía, pues si como ya dijimos el objeto del impuesto general de importación es la entrada y salida de mercancías es claro que en ausencia de bienes no se actualiza el objeto.

En este orden, la legislación aduanera define la mercancía como los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.<sup>134</sup> Ahora bien, en cuanto a la mercancía debe señalarse que esta se encuentra sujeta al cumplimiento de las siguientes obligaciones arancelarias y no arancelarias.

#### **2.8.5 Obligaciones arancelarias**

- Impuesto general de importación.
- Impuesto general de exportación.

En este punto es necesario precisar dos aspectos importantes:

1) Por definición legal los únicos impuestos al comercio exterior (aduaneros) son precisamente el impuesto general de importación y el impuesto general de exportación.<sup>135</sup> Esta precisión es importante pues aun cuando existen otras contribuciones que se pagan por la importación de mercancías como son el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS), el derecho de trámite aduanero (DTA), el impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN), etc., estos no son impuestos al comercio exterior y con su omisión no pueden configurarse infracciones o delitos en materia aduanera como erróneamente se ha pensado<sup>136</sup>.

---

<sup>134</sup> Véase el artículo 2 fracción III de la Ley Aduanera.

<sup>135</sup> Véase el artículo 2 fracción V y 51, fracciones I y II ambos de la Ley Aduanera.

<sup>136</sup> En efecto, tanto para la actualización de las infracciones administrativas previstas en la ley aduanera como para los delitos previstos en el código fiscal de la federación, es necesaria la omisión

2) Que a la exportación todas las mercancías están exentas del impuesto general de exportación; por esta razón, se ha excluido para los propósitos del presente trabajo, el impuesto general de exportación por no configurarse en este la obligación tributaria aduanera, es decir, el pago de impuesto al comercio exterior.

### **2.8.6 Obligaciones no arancelarias**

- Cuotas compensatorias.
- Permisos previos.
- Cupos máximos.
- Mercado de país de origen.
- Certificaciones.
- Normas oficiales mexicanas.<sup>137</sup>

---

de contribuciones al comercio exterior las cuales, como ya se dijo, por definición legal únicamente son el impuesto general de importación y el impuesto general de exportación. Ahora bien, si todas las mercancías están exentas de impuesto general de exportación no puede haber omisión, por tanto, únicamente la omisión del impuesto general de importación puede dar lugar a infracciones o delitos en materia tributaria aduanera.

<sup>137</sup> Ver anexo 1.

### **Capítulo 3. Análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera a partir de sus infracciones y sanciones**

En este capítulo se continuará con el análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera, pero ahora a partir de sus infracciones y sanciones. Ello debido a que se considera que las sanciones en materia aduanera son particularmente diferentes (elevadas y desproporcionadas) en comparación con sanciones previstas para otras contribuciones.

Por otra parte, es importante identificar el fin o propósito que se busca con las sanciones aduaneras; es decir, si la finalidad es disuadir la conducta que sanciona y por último si han cumplido con este propósito.

Lo anterior considerando que nuestra Ley Aduanera vigente data del año 1995, lo que significa que, a 28 años de su entrada en vigor, el apartado de infracciones no ha sido modificado, revisado o sometido a escrutinio y, consecuentemente, no se ha verificado si las infracciones y sanciones aún son eficaces o si en algún momento lo han sido.

Este análisis se considera importante porque en estas casi tres décadas de vigencia de la Ley Aduanera han ocurrido eventos jurídicos importantes, tales como la reforma judicial, el nuevo paradigma en materia de derechos humanos<sup>138</sup>, la entrada en vigencia del Tratado entre los Estados Unidos de América, los Estados Unidos Mexicanos y Canadá (el "T-MEC")<sup>139</sup>, entre otros eventos, con base en los

---

<sup>138</sup> El nuevo paradigma de derechos humanos derivó de la nueva Ley de Amparo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013, así como la reforma constitucional del 6 de junio de 2011. En la nueva Ley de Amparo destacan la proyección tutelar hacia los derechos humanos de fuente internacional, la declaratoria general de inconstitucionalidad, la ampliación de la legitimación activa, la extensión de la tutela que otorga la suspensión como medida cautelar y la aplicación de los conceptos procesales al juicio de amparo.

<sup>139</sup> El 29 de junio de 2020, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el decreto Promulgatorio del Protocolo por el que se Sustituye el Tratado de Libre Comercio de América del Norte por el Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá, hecho en Buenos Aires, el treinta de noviembre de dos mil dieciocho; del Protocolo Modificatorio al Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá, hecho en la Ciudad de México el diez de diciembre de dos mil diecinueve; de seis acuerdos paralelos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América, celebrados por intercambio de cartas fechadas en Buenos Aires, el treinta de noviembre de dos mil dieciocho, y de dos acuerdos paralelos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los

cuales bien se justificaría someter a escrutinio el apartado de infracciones y sanciones de la ley aduanera.

En este sentido, el análisis de las infracciones y sanciones de la Ley Aduanera se hará en dos apartados. En el primer apartado se revisarán los antecedentes históricos para rastrear la motivación o justificación que en su momento fueron consideradas para la elección de las conductas y sus sanciones; es decir, el objetivo que perseguían cuando fueron creadas por el legislador.

En un segundo apartado se revisarán las distintas infracciones y sanciones previstas en nuestra ley aduanera actual, con la intención de identificar y describir las distintas conductas sancionables establecidas por el legislador y comprobar si estas conductas siguen siendo vigentes.

Asimismo, se analizarán las infracciones y sanciones para verificar si son de fácil entendimiento y qué tan fácil o difícil puede ser para los importadores conocer con certeza las consecuencias que su conducta puede tener en caso de incumplimiento.

Finalmente, previo a abordar los apartados antes referidos, es importante hacer una introducción al tema de la potestad sancionadora del Estado, con el propósito de contextualizar el análisis que se presenta en este capítulo.

### **3.1 La potestad sancionadora**

Una de las primeras cuestiones que se vienen a la mente al intentar definir la potestad sancionadora del Estado, es que no se puede hablar de un derecho administrativo sancionador (a secas) sino que se debería hablar de derechos administrativos como titulares de la potestad; es decir, los órganos sancionadores entre los cuales encontramos: la Federación, las entidades federativas, los

---

Estados Unidos de América, celebrados en la Ciudad de México, el diez de diciembre de dos mil diecinueve.



municipios, los organismos desconcentrados, etc., los cuales cuentan con sus propias normas sancionadoras y actúan como órganos independientes<sup>140</sup>.

Entre estos organismos y para nuestros propósitos podemos mencionar al Servicio de Administración Tributaria y la Agencia Nacional de Aduanas de México, como autoridades aduaneras, ambos órganos desconcentrados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Volviendo al concepto de potestad sancionadora Ossa Arbeláez nos dice que la potestad sancionadora del Estado o el *ius puniendi* se define como la atribución propia de la administración que se traduce en la posibilidad jurídica de la imposición de sanciones a los particulares y aún a los funcionarios que infringen sus disposiciones, o a sus servidores que, en el ejercicio de sus funciones, transgreden sus mandatos o desconocen sus prohibiciones<sup>141</sup>.

Por su parte, Laínez Olivares define a la potestad sancionadora del Estado como la capacidad de ejercer un control social coercitivo ante lo constituido como ilícito, se manifiesta en la aplicación de leyes penales por los tribunales que desarrollan dicha jurisdicción, y en la actuación de la administración pública al imponer sanciones a las conductas calificadas como infracciones por el ordenamiento<sup>142</sup>.

Ahora bien, según Ortega Maldonado, a la administración le son inherentes o propias las facultades coactivas para guardar el orden público, es decir, su poder sancionador proviene de su propia naturaleza de ente encargado de velar por los intereses colectivos<sup>143</sup>

---

<sup>140</sup> Sobre los orígenes de la potestad sancionadora véase Nieto, Alejandro, *Derecho Administrativo Sancionador*, 4ª edición, Tecnos, Madrid, 2005, pp.54-59.

<sup>141</sup> Ossa Arbeláez, Jaime, *Derecho Administrativo Sancionador, hacia una teoría general y una aproximación para su autonomía*, Legis, Colombia, 2000, p.126.

<sup>142</sup> Laínez Olivares, Armando, "El principio de culpabilidad en el derecho administrativo sancionador como límite de aplicación de la doctrina de los actos propios" en *Revista de la Facultad de Derecho, Universidad Tecnológica de El Salvador*, año 8, no. 13, enero 2016, pp. 117-128.

<sup>143</sup> Ortega Maldonado, Juan Manuel, "Los derechos humanos y las potestades administrativas sancionadoras" en *Justicia tributaria y derechos humanos*, Juan Manuel Ortega Maldonado (coord.), IJ UNAM, México, 2018, pp. 13-14.

En este mismo orden de ideas, Obando León define a la potestad sancionadora de la administración como una manifestación del *ius puniendi* del Estado, esto es, su potestad punitiva, que se fracciona de acuerdo a si estamos en una relación general o especial con la administración<sup>144</sup>.

Por su parte, Peña Cabrera y Jiménez Vivas definen a la potestad sancionadora como una forma de regular la vida de los comunitarios conforme a la sanción de una serie de dispositivos legales, dicha facultad represiva se orienta a configurar un determinado modelo de sociedad, de pleno respeto hacia los bienes jurídicos fundamentales, motivando la realización de modelos de conducta valiosos, que se ajusten a los roles que se contienen en el Derecho positivo vigente<sup>145</sup>.

Para Vergara Blanco es necesario distinguir a la potestad sancionadora de la administración de la potestad sancionatoria penal, esta surge de la potestad jurisdiccional del Estado, es decir, sólo los Tribunales imponen penas, y la potestad sancionadora de la administración surge de la potestad de administrar, con lo que, la Administración puede imponer directamente sanciones, que legalmente no son penas, pero su ejercicio puede ser revisado por los tribunales<sup>146</sup>.

Acercándonos más hacia la rama administrativa, Nettel Barrera y Rodríguez Lozano definen a la potestad punitiva del Estado como la titularidad que este tiene de imponer sanciones a los ilícitos, ya sean ilícitos penales o administrativos<sup>147</sup>.

Por otro lado, Rojas López define a la potestad sancionadora de la administración a través de su objetivo, el cual es el bienestar general, el bien común, debiendo ejercerse con plena observancia de las garantías constitucionales y legales, buscando en todo momento la consecución de los fines del Estado sin que

---

<sup>144</sup> Obando León, Francisco J., "El derecho administrativo sancionador en el ordenamiento jurídico costarricense" en *Asociación Internacional de Derecho Administrativo*, 2008, pp.1-34.

<sup>145</sup> Peña Cabrera, Alonso y Javier Jiménez Vivas, "Principios del derecho administrativo sancionador" en *Revista Actualidad Jurídica*, t.189, agosto 2009, pp. 213-223.

<sup>146</sup> Vergara Blanco, Alejandro, "Esquema de los principios del derecho administrativo sancionador" en *Revista de Derecho Universidad Católica del Norte*, año 11, no. 2, Coquimbo, 2004, pp. 137-147.

<sup>147</sup> Nettel Barrera, Alina del Carmen y Luis Gerardo Rodríguez Lozano, "El derecho administrativo sancionador en el ámbito disciplinario de la función pública" en *Revista Misión Jurídica*, vol. 11, no. 13, enero-junio de 2018, pp. 111-124.

ello implique la vulneración de los derechos fundamentales, y, por el contrario, sean un mecanismo para su defensa<sup>148</sup>.

Asimismo, Gómez Cotero la define como la facultad de la Administración Pública de imponer sanciones a través de un procedimiento administrativo, entendida la sanción administrativa como aquel mal infringido a un administrado como consecuencia de una conducta ilícita, con finalidad represora, consistiendo la sanción en la privación de un bien o derecho, o la imposición de un deber, al estar vedada para la Administración Pública las sanciones consistentes en privación de libertad<sup>149</sup>.

De lo hasta aquí expuesto es posible deducir que la potestad sancionadora del Estado puede verse desde distintos puntos de vista, uno de ellos es el ya comentado en párrafos anteriores referente al órgano que ejerce la potestad, pero también existen un cúmulo de procedimientos en leyes administrativas especiales para aplicar las sanciones, por mencionar algunos:

A. Por materia:

- Ambiental.
- Competencia económica.
- Fiscal.

B. Por ámbito espacial:

- Federal.
- Estatal.
- Municipal.

C. Por su naturaleza.

- Multa.
- Inhabilitación.
- Clausura de establecimientos.

---

<sup>148</sup> Rojas López, Juan Gabriel, “El garantismo en el marco del derecho administrativo sancionador” en *El Ágora*, Universidad San Buenaventura, vol. 9, no. 2, julio-diciembre, Medellín, 2009, pp. 373-389.

<sup>149</sup> Gómez Cotero, José de Jesús, “Principios tributarios sancionadores”, *Revista Praxis de Justicia Fiscal y Administrativa*, no. 27, enero – junio, México, 2020, pp. 1-19.

### 3.2 Derecho Administrativo Sancionador

En el apartado anterior se analizó la potestad sancionadora en general, la cual, como se pudo apreciar, tiene sus orígenes en la materia penal; no obstante, la potestad sancionadora del Estado ha sido objeto de números estudios en el ámbito administrativo. A continuación, se mencionan algunos aspectos relevantes del derecho administrativo sancionador en voz de sus autores.

Iniciamos con Cordero Vega para quien el Derecho Administrativo Sancionador debe ser entendido como un régimen de garantías que limite el poder de castigo de la Administración<sup>150</sup>.

Por su parte, Monzón Capdevila define al derecho administrativo sancionador desde su origen indicando que nace del propio texto constitucional y debe construirse desde los principios jurídicos constitucionales del derecho público, por lo cual para su aplicación se recurre a los principios del derecho penal con carácter complementario y con las adaptaciones o matices del caso<sup>151</sup>.

En este orden de ideas, Román Cordero sostiene que el derecho administrativo sancionador es una rama autónoma del derecho, que tiene su “anclaje” en el derecho público, en específico en el derecho administrativo no en el derecho penal y que sirve de un rol prioritario, el cual es, resguardar el interés público<sup>152</sup>.

En este mismo tenor se pronuncia Peña Cabrera y Jiménez Vivas quienes refieren que es una esfera del derecho público que significa la reacción jurídico-estatal ante aquellos comportamientos antijurídicos de acción u omisión que reporten una contravención a normas de orden administrativo<sup>153</sup>.

---

<sup>150</sup> Cordero Vega, Luis, “El derecho administrativo sancionador y los sectores de referencia en el sistema institucional chileno” en *Revista Ius et Praxis*, año 26, No. 1, 2020, pp. 240-265.

<sup>151</sup> Monzón Capdevila, Margarita, “Algunas reflexiones sobre el Derecho Administrativo Sancionador” en *Revista pensamiento penal*, ADA, febrero 2018, pp. 1-21.

<sup>152</sup> Román Cordero, Cristian, “El Derecho Administrativo Sancionador en Chile” en *Revista de Derecho de la Universidad de Montevideo*, pp. 89-101.

<sup>153</sup> Peña Cabrera, Alonso y Javier Jiménez Vivas, “Principios del Derecho Administrativo Sancionador”, *op. Cit.*, pp. 213-223.

Por su parte, Beltrán Dávila y Chaves Villada definen al derecho administrativo sancionador como aquella manifestación sancionadora del derecho público, conformada por normas y principios jurídicos que se encargan de estudiar conductas que resulten lesivas para la administración pública, para el cabal cumplimiento de los fines para los cuales se han instituido las autoridades públicas y de aquellas conductas que son objeto de control por parte de las autoridades que desarrollan el poder de policía del Estado, las cuales, aun revistiendo lesividad para el conglomerado social, no conforman la categoría de delitos, sino de infracciones administrativas, y en virtud de tal estudio proscribió dichas conductas y les asigna una sanción<sup>154</sup>.

Con base en lo antes expuesto, se puede decir que el derecho administrativo sancionador es el conjunto de normas que regulan la facultad o atribución que tienen las autoridades administrativas para imponer sanciones por la comisión de conductas previamente previstas como infracción. Por autoridad administrativa se puede referir de manera general al poder ejecutivo federal en términos de lo señalado en el artículo 80 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y artículos 1, 2 y 3 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal<sup>155</sup>.

Ahora bien, recuérdese que el comercio exterior es materia exclusiva de la Federación en términos de lo señalado en el artículo 131 Constitucional de modo que la potestad sancionadora en materia aduanera se concentra principalmente en

---

<sup>154</sup> Beltrán Dávila, David y Chaves Villada, Jaime Eduardo, *Derecho Sancionador Trabajo de grado para optar al título de Abogado*, Pontificia Universidad Javierana, Bogotá, 2006, p.50.

<sup>155</sup> El artículo 80 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone que para su ejercicio el Poder Ejecutivo se deposita en un solo individuo, que se denominará "Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.", por su parte los artículos 1,2 y 3 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establecen que para el ejercicio de las atribuciones y despacho de los asuntos encomendados al Poder Ejecutivo, este se apoyará de las Secretarías Estado, la Consejería Jurídica y los Órganos Reguladores Coordinados en Materia Energética a que hace referencia el artículo 28, párrafo octavo, de la Constitución.

dos órganos desconcentrados federales, a saber, el Servicio de Administración Tributaria y la Agencia Nacional de Aduanas de México<sup>156</sup>.

Es importante diferenciar la potestad punitiva en materia penal, rama en la cual las penas generalmente son privativas de la libertad, mientras que en materia administrativa son de carácter pecuniario, es decir, multas.

Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que las sanciones administrativas tienen similitud con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; en uno y otro supuesto la conducta humana es ordenada o prohibida.

En consecuencia, tanto el derecho penal como el derecho administrativo sancionador resultan ser dos inequívocas manifestaciones de la potestad punitiva del Estado, entendida como la facultad que tiene éste de imponer penas y medidas de seguridad ante la comisión de ilícitos<sup>157</sup>.

Asimismo, nuestro máximo tribunal de justicia ha considerado que para la aplicación e interpretación de los principios de derecho administrativo sancionador puede acudir a los principios penales sustantivos, aun cuando la traslación de estos no pueda hacerse de forma automática, porque la aplicación de dichas garantías al procedimiento administrativo solo es posible en la medida en que resulten compatibles con su naturaleza<sup>158</sup>.

---

<sup>156</sup> Es importante señalar que, si bien las entidades federativas pueden aplicar algunas disposiciones en materia aduanera a través de los convenios celebrados con la Federación, estos no poseen de manera originaria potestad sancionadora aduanera.

<sup>157</sup> Véase la tesis de rubro: DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIV, agosto 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1565, registro digital: 174488 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174488>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

<sup>158</sup> Al respecto, se pueden mencionar los siguientes criterios de la Corte: "DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO, *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIV, agosto 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa,

En este sentido, se pueden mencionar algunos de los principios de derecho penal aplicables a las sanciones administrativas y penales.

1. De reserva de ley.
2. De tipicidad.
3. De prohibición de la analogía (taxatividad)
4. De irretroactividad de la ley.
5. *Non bis in idem*.
6. De proporcionalidad.
7. De derecho de defensa.
8. Derecho a ser informado de la acusación.
9. Del derecho a la presunción de inocencia.
10. De la prohibición de utilizar pruebas obtenidas violentando los derechos fundamentales.
11. El derecho a no declarar contra sí mismo.
12. El derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes.
13. De consunción.
14. De razonabilidad.

---

Jurisprudencia, p. 1565, registro digital: 174488 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174488>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]; TIPICIDAD. EL PRINCIPIO RELATIVO, NORMALMENTE REFERIDO A LA MATERIA PENAL, ES APLICABLE A LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS, *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIV, agosto 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1667, registro digital: 174326 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174326>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]; LAS INFRACCIONES FISCALES SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Y POR LAS GARANTÍAS DEL DERECHO PENAL, EN LO QUE RESULTEN APLICABLES, *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXV, febrero 2007, Primera Sala, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 652, registro digital: 173256 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/173256>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]; y, RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS. LAS SANCIONES ADMINISTRATIVAS PREVISTAS EN LA LEY FEDERAL RELATIVA TAMBIÉN SE RIGEN POR EL PRINCIPIO CONSTITUCIONAL DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY QUE IMPERA EN LAS DE CARÁCTER PENAL, AUN CUANDO SEAN DE DIVERSA NATURALEZA, *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XIV, septiembre 2001, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 718, registro digital: 188745 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/188745>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

15. De prohibición de la multa excesiva.

16. De igualdad.

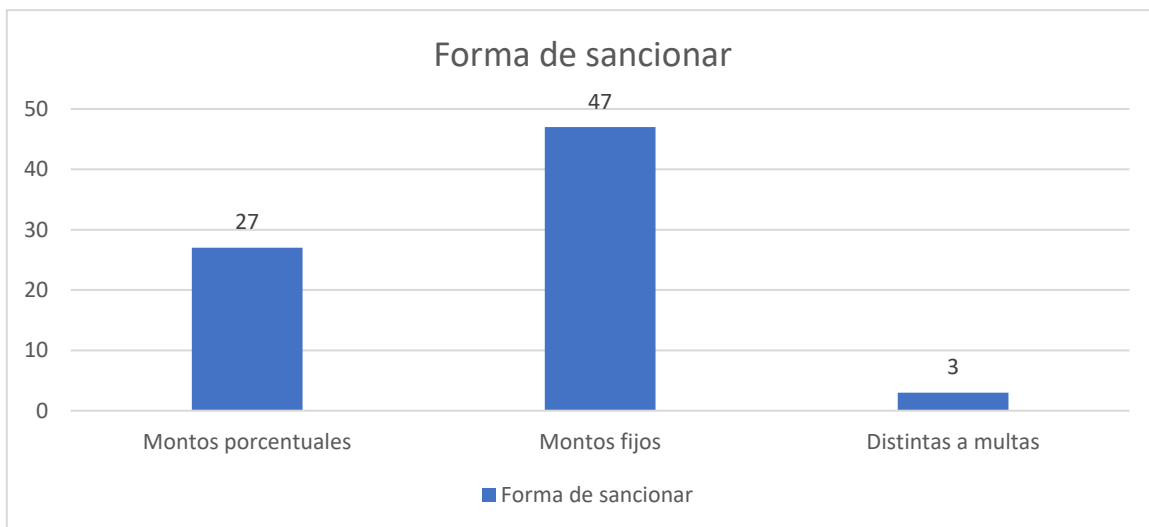
17. De legalidad.

De los principios antes mencionados son de interés para los propósitos del presente trabajo los relativos a la reserva de ley, proporcionalidad y razonabilidad por estar directamente relacionados también con el establecimiento y aplicación de las infracciones y sanciones.

### 3.3 Análisis de las infracciones y sanciones en la ley aduanera vigente

En la Ley Aduanera vigente las infracciones y sanciones están reguladas en el Título Octavo que cuenta con 26 artículos que van desde el artículo 176 al 202, en total en los artículos podemos encontrar 77 infracciones, de las cuales 27 se sancionan con multas en montos porcentuales, 47 multas son de monto fijo y 3 son sanciones distintas a multas que son: suspensión de agente aduanal e importador, clausuras de establecimiento y suspensión provisional de recinto fiscalizado.

**Tabla 8.** Formas de sanción.



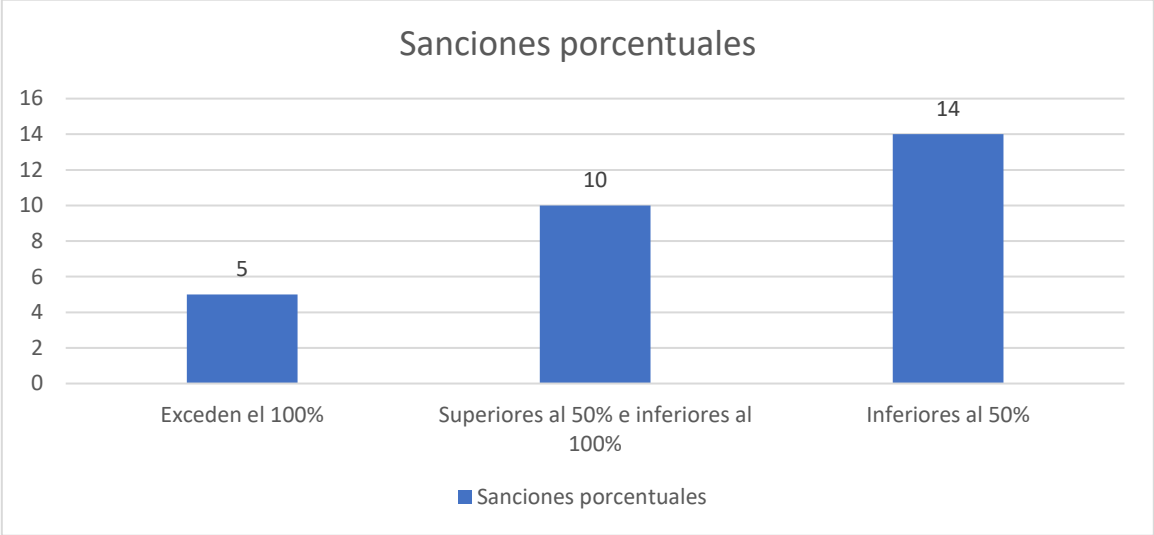
**Fuente:** Elaboración propia con información contenida en la Ley Aduanera.

Ahora bien, de las 27 sanciones porcentuales que existen en la Ley Aduanera el porcentaje mínimo es del 2% y el superior del 150%.



De dichas sanciones 5 exceden el porcentaje del 100%, 10 son superiores al 50% e inferiores al 100% y 14 tienen porcentajes que son inferiores al 50%.

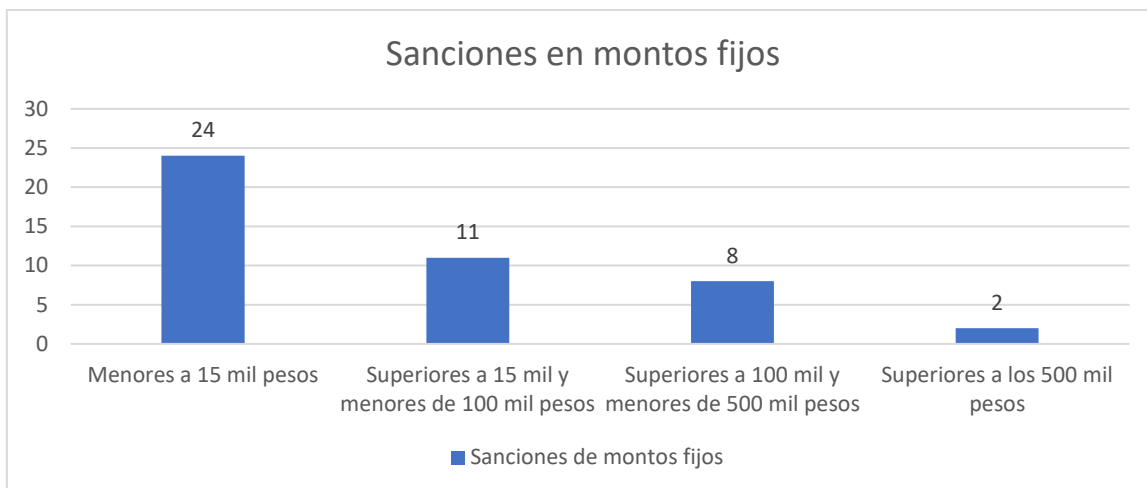
**Tabla 9.** Sanciones establecidas en porcentaje.



**Fuente:** Elaboración propia con información contenida en la Ley Aduanera.

En total en la Ley Aduanera existen 47 sanciones de monto fijo. El monto mínimo es de \$1,000.00 y el máximo es de \$2,066,930.00, de dicho número de sanciones 24 abarcan montos que son menores a 15 mil pesos, 11 sanciones contienen montos superiores de los 15 mil y son menores de 100 mil, 8 sanciones son superiores a 100 mil y menores de 500 mil, y 2 son superiores a los 500 mil pesos.

**Tabla 10.** Sanciones en montos fijos.



**Fuente:** Elaboración propia con información contenida en la Ley Aduanera.

Por otra parte, las sanciones previstas en la ley aduanera podrían dividirse en 10 grupos o categorías:

**Tabla 11.** Categorías de las infracciones y sanciones.

No. de sanciones	Grupo o categoría
1 sanción	relacionada con la omisión de contribuciones y aprovechamientos
1 sanción	relacionada con los sistemas de control de inventarios
2 sanciones	relacionadas con la circulación y el uso indebido de funciones dentro de recinto fiscal
2 sanciones	relacionadas con la utilización de la clave confidencial de identidad
3 sanciones	relacionadas con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras
6 sanciones	relacionadas con el uso indebido de gafetes de identificación
10 sanciones	relacionadas con el destino de las mercancías
12 sanciones	relacionadas con la importación y la exportación
20 sanciones	relacionadas con el control, seguridad y manejo de mercancías de comercio exterior

20 sanciones	implicadas con las obligaciones de transmitir y presentar información, documentación y declaraciones
--------------	--

**Fuente:** Elaboración propia con información contenida en la Ley Aduanera.

Por otra parte, en el título de infracciones y sanciones de la ley aduanera se encuentran 23 sujetos pasivos (personas físicas y morales) distintos a los que se les puede aplicar una sanción:

1. Importadores.
2. Pasajeros internacionales.
3. Sujetos sin autorización.
4. Empresas transportistas.
5. Instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas para operaciones aduaneras.
6. Agentes aduanales, apoderados aduanales y agencias aduanales.
7. Personas autorizadas para almacenar o transportar mercancías.
8. Capitanes, pilotos, conductores o propietarios de medios de transporte, empresas porteadores o representantes.
9. Capitanes o pilotos.
10. Quien se ostente como agente o agencia aduanal sin representación.
11. Empresas que prestan servicios de carga, descarga y maniobra de mercancías de comercio exterior en recintos fiscales.
12. Almacenes generales de depósito.
13. Capitanes o pilotos de embarcaciones y aeronaves.
14. Servicio Postal Mexicano.
15. Empresas que presten el servicio de transporte internacional de pasajeros.
16. Recintos fiscalizados autorizados para operar el régimen de elaboración, transformación o reparación.
17. Depósitos fiscales.

18. Personas que operen o administren puertos de altura, aeropuertos internacionales o que presten servicios auxiliares de terminales ferroviarias de pasajeros y descarga.
19. Personas autorizadas o con concesión para servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.
20. Recinto fiscalizado estratégico.
21. Confederaciones de agentes aduanales.
22. Asociaciones nacionales de empresas que utilicen servicios de apoderados aduanales.
23. Particulares que prestan servicios electrónicos de datos y servicios relacionados para la importación de remolques, semirremolques y portacontenedores.

### **3.3.1 Momento de comisión de la infracción**

Respecto al momento de la comisión de la infracción, se pueden agrupar en tres momentos principales:

- 49 infracciones pueden ser cometidas o actualizadas durante el despacho aduanero.
- 7 infracciones se actualizan en el post despacho.
- 21 infracciones se actualizan en un momento distinto y posterior al despacho aduanero.

### **3.3.2 Lugar de comisión de la infracción**

- 47 infracciones pueden ser cometidas en la Aduana.
- 4 infracciones pueden ser cometidas en un domicilio fiscal, depósito fiscal para la venta y exposición de mercancías, puertos de altura, aeropuertos internacionales, terminales ferroviarias de pasajeros y de carga, áreas restringidas.
- 1 infracción en carreteras federales (mercancías en transporte).
- 1 infracción en almacenes generales de depósito.
- 8 infracciones en recintos fiscales o fiscalizados.

- 4 infracciones en Franja o región fronteriza.
- 2 infracciones en aeronave o embarcación.
- 1 infracción en lugar no autorizado para arribar o aterrizar.

Como ya se ha dicho, hay principios que rigen la actividad sancionadora del Estado<sup>159</sup>; sin embargo, las infracciones y sanciones no son arbitrarias o discrecionales, sino que deben cumplir con ciertos parámetros legales. Así, podemos decir que las sanciones deben ajustarse a ciertos principios o directrices que atiendan al fin que se persigue; es decir, el fin principal de una multa es disuadir la comisión de conductas ilícitas, cuidando continuamente que las sanciones no sean desproporcionadas o inusitadas.

En términos de lo dispuesto en el artículo 22 Constitucional están prohibidas las “penas de muerte, de mutilación, de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales. Toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado”.

En este sentido, en materia de sanciones administrativas, entre las cuales se encuentran las sanciones aduaneras, la doctrina ha desarrollado principalmente los siguientes principios:

- El principio de proporcionalidad,
- El principio de razonabilidad, y
- El principio de efectividad.

### **3.3.2.1 Proporcionalidad**

La proporcionalidad de las sanciones es uno de los temas más importantes en el derecho administrativo sancionador. Así, Gómez Cotero afirma que la proporcionalidad tiene un doble aspecto, por una parte, la cuantía a imponer no debe ser de un importe tal que al sujeto infractor le resulte más beneficioso seguir

---

<sup>159</sup> Para más sobre la actividad sancionadora del Estado véase Mejía Patiño, Omar Albeiro, “Reseña histórica del Derecho Administrativo Sancionador” en *Novum Jus*, 2008, pp. 261-262.

desarrollando la misma conducta ilícita, ni pueden ser de tal extremo que sea desproporcionada y exorbitante para el infractor<sup>160</sup>.

De esta definición se pueden rescatar dos elementos sumamente importantes que aplicados a la materia aduanera podrían referirse de la siguiente manera: por una parte, la determinación del monto de la multa en materia aduanera debe ser tal que disuada la conducta del importador, pero también debe cuidarse que la multa no sea tal que resulte confiscatoria.

Estos elementos son importantes pues recordemos que la materia aduanera tiene como objeto regular el flujo de mercancías de modo que si las multas son excesivas necesariamente se afectará el comercio y toda la cadena de producción.

Por su parte, Soberanes Díez afirma que es la obligación de la autoridad encargada de aplicar las sanciones de motivar su monto de acuerdo con las circunstancias personales del infractor, tomando en cuenta su capacidad económica, la reincidencia o cualquier otro elemento del que se desprenda la levedad o gravedad de la infracción<sup>161</sup>.

Al respecto, nuestra legislación aduanera prevé diversas agravantes que deben considerarse al momento de imponer las multas<sup>162</sup>, pero adolece de una disposición que permita individualizar la sanción en función de las circunstancias personales, capacidad económica, reincidencia, etc. este punto es sumamente importante pues, como se mostrará más adelante, la falta de individualización de las sanciones aduaneras ocasiona que las sanciones no sean proporcionales en todos los casos, pues en unos casos la multa es insignificante mientras que en otros resulta confiscatoria, esto tiene relevancia además pues recuérdese que las multas previstas en la ley son generales y abstractas, es decir, se aplican igualmente a todos los sujetos que se ubiquen en el supuesto de hecho.

---

<sup>160</sup> Gómez Cotero, José de Jesús, "Principios Tributarios Sancionadores", *op. Cit.*, pp. 1-19.

<sup>161</sup> Soberanes Díez, José María, "El derecho a la proporcionalidad de las multas en la jurisprudencia de la Suprema Corte" en *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, no. 23, julio-diciembre, 2010, pp. 269-280.

<sup>162</sup> Artículo 198 de la Ley Aduanera.

Sin embargo, en la realidad aduanera esta igualdad ante la ley puede resultar desastrosa en algunos casos, por ello se insiste en la necesidad de incorporar a la Ley Aduanera elementos que permitan sancionar cada caso en lo particular atendiendo a las circunstancias concretas, pues por ejemplo no sería justo castigar de la misma forma alguien que cometió una infracción por descuido o desconocimiento a alguien que actúa dolosamente.

Por otra parte, algunos autores sostienen que la proporcionalidad es una correspondencia entre la infracción y la sanción impuesta, con el fin de impedir que la ley autorice y que la autoridad tome medidas innecesarias y excesivas,<sup>163</sup> mientras que otros enfocan al principio de la proporcionalidad en el sentido de que el legislador debe observarlo al momento de formular las infracciones y las sanciones, ya sea para clasificarlas según la gravedad o para concretar qué sanción le corresponde a cada modalidad de infracciones y que el juzgador debe aplicarla de forma gradual dentro de los márgenes determinados por el tipo legal.<sup>164</sup>

En este punto es importante considerar que el principio de proporcionalidad debería ser respetado tanto al momento de establecer las sanciones en la Ley Aduanera clasificándolas según su gravedad, pero también en el momento preciso de su aplicación al caso concreto teniendo en cuenta las circunstancias especiales de la comisión de la infracción.

En este orden de ideas, Obando León lo define de manera más sencilla indicando que es la correspondencia que existe entre la infracción y la sanción<sup>165</sup>. Para Morales Nuño las sanciones que se impongan tienen que ser resultado exclusivo de considerar las infracciones cometidas y las particularidades del caso, significa que hará una correcta relación y dependencia entre la infracción, para el caso de materia disciplinaria, o el delito y la sanción aplicada para el caso del

---

<sup>163</sup> Vergara Blanco, Alejandro, "Esquema de los Principios del Derecho Administrativo Sancionador", *op. Cit.*, pp. 137-147.

<sup>164</sup> Nuño Jiménez, Irene, "Derecho Administrativo Sancionador. Principios de la potestad sancionadora" en *Gabilex*, no. 5, marzo 2016, pp. 1-36.

<sup>165</sup> Obando León, Francisco J., "El Derecho Administrativo Sancionador en el Ordenamiento Jurídico Costarricense" *op. Cit.*, pp.1-34.

derecho penal.<sup>166</sup> Coincidimos con esta postura pues como ya se dijo antes es necesario que las multas previstas en la Ley Aduanera se apliquen en atención a las particularidades de cada caso.

Por su parte, Ramírez-Torrado el principio de proporcionalidad es un postulado que rige en la actividad sancionadora de la administración y tiene como fin limitar los excesos en el ejercicio el *ius puniendi* del Estado.<sup>167</sup>

Limitar los excesos es una tarea importante pues si bien es importante disuadir conductas infractoras tampoco se puede dejar al arbitrio de la autoridad los medios para conseguirlo, sobre todo en esta materia pues, como ya se dijo, la aplicación de multas en exceso puede afectar el flujo comercial y en consecuencia la economía.

Por otro lado, Petit precisa que este principio significa que la autoridad administrativa competente para imponer las sanciones establecidas por la ley o el reglamento debe imponer una sanción proporcional a la falta o infracción efectivamente cometida<sup>168</sup>.

Con base en lo expuesto por los autores citados, es factible señalar que al amparo del principio de proporcionalidad se debe establecer una sanción de tales características que cumplan con los siguientes objetivos:

- Que exista una relación entre la infracción y la sanción.
- Que la cuantía o naturaleza de la sanción sea tal que disuada la conducta, pero sin que sea excesiva o confiscatoria.
- Que se prevean elementos que permitan individualizar la pena en atención a las características del infractor.

---

<sup>166</sup> Morales Nuño, Gissela, “Los principios del derecho penal aplicados al derecho disciplinario” en *Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, pp. 1-16.

<sup>167</sup> Ramírez-Torrado, María-Lourdes, “Reflexiones acerca del principio de proporcionalidad en el ámbito del derecho administrativo sancionador colombiano” en *Revista Estudios Socio-Jurídicos*, no. 12, 2010, pp. 155-172.

<sup>168</sup> Petit, Jacques, “La proporcionalidad de las sanciones administrativas” en *Revista Digital de Derecho Administrativo*, no. 22, 2019, pp. 367-397.



Tal como se mostrará más adelante, las sanciones aduaneras en México no cumplen con el principio de proporcionalidad pues no existe un parámetro para individualizar una multa a quien comete una infracción, de modo que una multa se aplica de igual forma a quien la comete por desconocimiento o descuido que al infractor con dolo y pleno conocimiento.

### 3.3.2.2 Razonabilidad

La proporcionalidad de las penas determinadas por el legislador puede examinarse de conformidad con dos estándares: (i) por un lado, atendiendo a las exigencias derivadas del principio de proporcionalidad previsto en el artículo 22 constitucional; (ii) y por otro lado, aplicando el principio de proporcionalidad en sentido amplio, entendido como una forma de escrutinio que sirve para enjuiciar la constitucionalidad de cualquier intervención en derechos fundamentales<sup>169</sup>.

La razonabilidad hace referencia a la adecuada proporcionalidad que debe existir entre las medidas que el acto involucra, y la finalidad que el mismo persigue y constituye uno de los límites del obrar discrecional, operando así como medio de interdicción de la arbitrariedad en el obrar de la administración pública<sup>170</sup>; es decir, la razonabilidad es que las autoridades deben prever que la comisión de la conducta sancionable no resulte más ventajosa para el infractor que cumplir las normas infringidas o asumir la sanción<sup>171</sup>.

En términos aduaneros se puede decir que la razonabilidad consiste en que la multa aplicable, por ejemplo, por la omisión de contribuciones no sea de monto tan pequeño que resulte más atractivo pagar la multa en lugar de las contribuciones.

Guerrero Dávalos define a la razonabilidad desde su finalidad, la cual es que las garantías de igualdad las tome en cuenta el poder legislativo para crear

---

<sup>169</sup> *Semanario Judicial de la Federación*, 10a. época, tomo 1, libro II, noviembre 2011, Primera Sala, Materia Constitucional, Penal, Tesis Aislada, p. 203, registro digital: 160671 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/160671>> fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

<sup>170</sup> Monzón Capdevilla, Margarita, “Algunas reflexiones sobre el Derecho Administrativo Sancionador” *op. Cit.*, pp. 1-21.

<sup>171</sup> Santy Cabrera, Luiggi V., “Los principios del derecho administrativo sancionador: análisis teórico-práctico en el marco de la administración pública, parte 1” en *Actualidad Gubernamental*, no. 80, junio 2015, pp. 1-4.

categorías o clasificaciones de contribuyentes en razón de que no sean arbitrarias y se sustenten en bases objetivas que justifiquen un trato diferenciado entre categorías en función, precisamente, de factores económicas y sociales.<sup>172</sup> Nuestra Ley Aduanera no establece categorías o clasificaciones de importadores que establezcan un trato diferenciado en función de factores económicos y sociales, lo cual en ocasiones desincentiva la creación de nuevas empresas o el crecimiento de las ya existentes.

Por otra parte, para Luchetti Rodríguez la razonabilidad aplica teniendo en cuenta la finalidad pública que se pretende tutelar y la proporcionalidad de la decisión administrativa utilizada para alcanzar el contenido estatal<sup>173</sup>.

Al día de hoy, como se verá con más detalle más adelante, aun no nos queda claro cuál es el fin que se pretende tutelar con cada una de las infracciones aduaneras, piénsese por ejemplo en la multa por declarar un dato inexacto en un pedimento, es válido preguntarse en este caso cuál es el bien jurídico a tutelar o qué justifica que a un importador que se equivocó en declarar un dato se le aplique una multa en un monto similar al que omite presentar una declaración de impuestos.

### **3.3.2.3 Efectividad**

El principio de efectividad implica que todos los operadores jurídicos involucrados con la disposición normativa desarrollen de manera efectiva sus competencias y obligaciones de manera que el trabajo colectivo permita lograr el objetivo de protección.<sup>174</sup> Se puede decir que la efectividad de las sanciones aduaneras consiste en que la multa que se impone a los actores del comercio exterior disuada el comportamiento, sin embargo, como demostraremos más

---

<sup>172</sup> Guerrero Dávalos, Cuauhtémoc, Federico González Santoyo *et. al.*, “Determinación de multas fiscales atendiendo a los principios de proporcionalidad y equidad utilizando lógica difusa”, en *Contaduría y Administración*, no. 66, 2021, pp. 1-25.

<sup>173</sup> Luchetti Rodríguez, Alfieri Bruno, “Algunos alcances en la aplicación del principio de razonabilidad de las decisiones administrativas” en *Revista de Derecho Administrativo*, no. 7, 2009, pp. 484-489.

<sup>174</sup> García Pachón, María del Pilar, “Efectividad de la multa como instrumento sancionatorio ambiental. Análisis del monto máximo imponible y la capacidad económica del infractor como criterios sustanciales” en *Universidad Externado de Colombia*, Bogotá, 2019, pp. 517-550.

adelante, la comisión de conductas infractoras no disminuye con el tiempo, sino por el contrario, cada vez se comenten más.

Es importante señalar también que una de las razones por las cuales las multas no son efectivas atiende a que la materia aduanera es excesivamente burocrática y compleja, pues con frecuencia se emiten nuevas reglas, criterios, boletines, etc., lo que hace casi imposible que un importador esté al día en cuanto a sus obligaciones, tanto formales como sustantivas.

### **3.3.3 Aplicación de los principios en materia aduanera**

Para confirmar si las infracciones y sanciones aduaneras en nuestra legislación atienden a los principios de proporcionalidad, razonabilidad y efectividad, se efectuó una búsqueda en los antecedentes históricos.

Primero se revisó la Crónica Parlamentaria del “Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras.”, por el que se expidió la Ley Aduanera, con el fin de identificar si en la exposición de motivos se contienen los motivos del título de infracciones y sanciones.

No obstante, lo que se localizó en la exposición de motivos de la Ley Aduanera vigente es tan solo un par de líneas que mencionan la posibilidad de hacer los medios de defensa más expeditos para el contribuyente al incluir la posibilidad de acudir directamente al entonces Tribunal Fiscal de la Federación, hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sin agotar el recurso de revocación y se indica que brindará una protección más eficaz contra las prácticas ilícitas de comercio internacional<sup>175</sup>.

Es decir, no se encontró ninguna justificación para la introducción del nuevo capítulo de infracciones y sanciones ni en la exposición de motivos ni en la crónica parlamentaria, lo que significa que para el diseño y aprobación del título de

---

<sup>175</sup> Crónica Parlamentaria, Cámara de Diputados, *Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras*, [en línea] < <http://cronica.diputados.gob.mx/Iniciativas/56/93.html> > [consultada: 30 de noviembre de 2022]

infracciones aduaneras no medió debate alguno, o por lo menos no existe evidencia de ello.

En este punto pueden existir dos cuestiones particularmente delicadas. El primero que no haya existido estudio alguno para la conformación del apartado de infracciones o sanciones de la ley aduanera vigente, o bien, el segundo que existiendo esa evidencia no conste en los documentos oficiales al alcance de los ciudadanos.

Por otra parte, con el fin de comprobar la eficacia de la aplicación de las sanciones aduaneras, se buscó información que permitiera corroborar si en el transcurso de los 28 años de vigencia de estas sanciones, estas han cumplido con su finalidad, es decir, si son eficaces para disuadir la conducta que sancionan.

Para tal efecto se efectuó una búsqueda en todas las fuentes de información pública del Servicio de Administración Tributaria, resultando que únicamente en los informes tributarios y de gestión se reporta algo de información relacionada con el comercio exterior. En efecto, se revisaron los Informes Tributarios y de Gestión por los períodos comprendidos entre el 2017 y el 2021 (cinco años), cada año está dividido por trimestres, lo que se traduce en 4<sup>176</sup> informes por año<sup>177</sup>.

Estos informes tributarios y de gestión contienen la siguiente información de comercio exterior:

1. Número de procedimientos administrativos en materia aduanera (PAMA) a la importación realizados.
2. Valor del embargo de las mercancías introducidas ilegalmente.
3. Determinación de contribuciones omitidas derivado de la fiscalización en las aduanas del país (carga y pasajeros), por los conceptos de reconocimiento aduanero, órdenes de embargo, verificación de

---

<sup>176</sup> Cabe aclarar que por lo que hace al año 2020 no aparece el informe del segundo semestre, por lo que no fue posible consultarlo.

<sup>177</sup> Gobierno de México, SAT, *Informe Tributario y de Gestión* [en línea] <<http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/itg.html>> [consultada: 30 de noviembre de 2022]

mercancía en transporte, secciones aduaneras, garitas, salas de pasajeros, entre otros.

4. Número de análisis de valor realizados.
5. Órdenes de embargo por subvaluación, así como su monto asociado.
6. Solicitudes de suspensión de padrón de importadores a contribuyentes.
7. Valor de facturas alteradas y/o apócrifas y proveedores no localizados o inexistentes que amparaban compraventa por mercancía a la importación.

**Tabla 12.** Informe tributario.

 <b>Informe Tributario y de Gestión</b> <span style="float: right;"><b>Primer trimestre de 2017</b></span>	
<b>Fiscalización en las aduanas</b>	<b>Operaciones con riesgo de valor y origen</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• De enero a marzo de 2017, se iniciaron 1 mil 754 Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera (PAMAS) a la importación, 4.4% más que los realizados en el mismo periodo de 2016.</li><li>• El embargo de mercancías introducidas ilegalmente fue por un valor de 3 mil 408.7 millones de pesos (586.6% mayor en términos reales que en 2016) y la determinación de contribuciones omitidas por 860.6 millones de pesos, derivado de la revisión y fiscalización (carga y pasajeros) en las aduanas del país, 615 millones de pesos más que en 2016 (233.5% en términos reales), por los conceptos de reconocimiento aduanero, órdenes de embargo, verificación de mercancía en transporte, secciones aduaneras, garitas, salas de pasajeros, entre otros.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• De enero a marzo de 2017, se realizaron 866 análisis de valor, 73% más que en el mismo periodo de 2016 y se emitieron 161 órdenes de embargo por subvaluación, 40 órdenes más que en el año anterior (33.1% más), cuyo monto asociado fue de 25.8 millones de pesos (0.6% menor en términos reales al año anterior).</li><li>• Adicionalmente, se solicitó la suspensión en el padrón de importadores a 123 contribuyentes relacionados con dichas órdenes de embargo, mismo número de solicitudes que en el año anterior.</li></ul>
	<b>Plan Estratégico Aduanero Bilateral México-Estados Unidos</b>
	<ul style="list-style-type: none"><li>• Se identificaron facturas alteradas y/o apócrifas y proveedores no localizados o inexistentes que amparaban compra-venta por mercancía a la importación con un valor en aduana de 403.4 millones de pesos, 159.9 millones de pesos más con respecto al año anterior (57.8% en términos reales).</li></ul>

**Fuente:** sat.gob.mx

El informe del segundo trimestre de 2019 incluye un apartado distinto que se titula “Acciones para promover la legalidad del comercio exterior”. Se inserta captura de pantalla del documento, donde el dato relevante es el del valor de los embargos de mercancía extranjera y el número de revisiones efectuadas durante dicho periodo.

**Tabla 13.** Informe tributario segundo trimestre de 2019.

**F) Otros temas**

**Acciones para promover la legalidad del comercio exterior**

El SAT, en coordinación con otras dependencias del Gobierno Federal, realiza diversas acciones para promover la legalidad del comercio exterior y erradicar las prácticas comerciales fraudulentas.

Durante el primer semestre de 2019, se realizaron diversos operativos y acciones de inteligencia en distintos estados de la República Mexicana a fin de revisar la entrada y salida de mercancías en las aduanas del país, los cuales permitieron:

- 1** **Asegurar 129 toneladas de ropa** de paca y usada que era transportada sin el soporte documental para su estancia y traslado legal en el país.
- 2** **Destrucción de 12.5 millones de cigarros** introducidos ilegalmente al país. Su venta hubiera representado una evasión de 31 millones de pesos (mdp).
- 3** **Asegurar 11 toneladas de aletas de tiburón** que se intentaron exportar a Filipinas con un valor aproximado en el mercado de 4 mdp (está prohibida la exportación de esta mercancía).

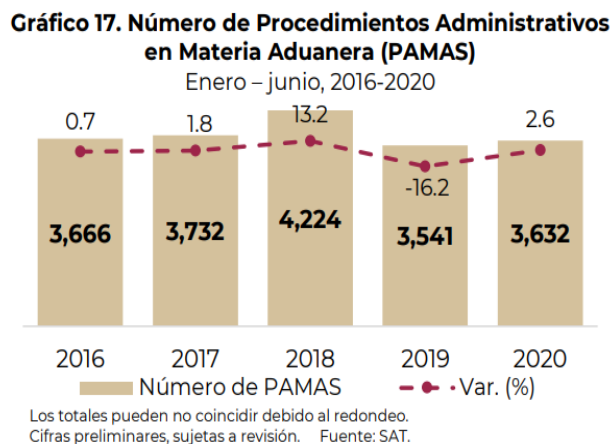
Con las acciones de **fiscalización posteriores al despacho aduanero se efectuaron 239 revisiones**, a través de las cuales se generaron embargos de mercancía extranjera que no acreditó la legal importación, estancia o tenencia de la misma en el territorio nacional, con un valor aproximado de 1,950 mdp. Dichos embargos se realizaron, en su mayoría, en los siguientes sectores:



Fuente: sat.gob.mx

A partir del primer semestre de 2020 cambió el formato de los datos y se incluyó un apartado de aseguramientos y embargos, como se muestra en la siguiente captura:

Tabla 14. Informe tributario primer trimestre de 2020.



- El embargo de mercancías introducidas ilegalmente fue por un valor de 2 mil 326.2 millones de pesos, menor en 20 mil 55.3 millones de pesos que en enero-junio del año anterior, en las que se determinó el monto de los PAMAS por 925.1 millones de pesos, monto inferior en 3 mil 853.3 millones de pesos con relación al mismo periodo de 2019, derivado de la revisión y fiscalización (carga y pasajeros) en las aduanas del país. Estos decrementos se explican por una base de comparación alta en 2019, ya que en el primer semestre de dicho año se registró un decomiso extraordinario de documentos, importación de divisas por medio de documentos por cobrar o efectivo, en la Aduana de Toluca.
- En lo que respecta a operaciones con riesgo de valor y origen, en enero-junio de 2020, se realizaron 3 mil 248 análisis de valor, 152.4% más que en igual periodo de 2019, y se emitieron 406 órdenes de embargo (382 por subvaluación, 12 de verificaciones de domicilio fiscal y 12 por documentación falsa o alterada y proveedor no localizado o inexistente), 27.5% menos que en el mismo periodo del año anterior. El monto asociado fue de 521.9 millones de pesos, siendo 149.3% mayor en términos reales respecto a enero-junio de 2019.
- **En materia de aseguramientos y embargos, en el primer semestre de 2020 destacó lo siguiente:**
  - Se aseguraron 394 mil 233 piezas de cigarros y puros.
  - Con relación a drogas, se embargaron: 2 mil 482.57 kilogramos de cocaína; 180.30 kilogramos de heroína; 591.54 kilogramos, 2 frascos y 28 pastillas de metanfetamina; 237.02 kilogramos de fentanilo; 3 mil 673.48 kilogramos, 1.41 litros, 13,617 frascos, 149 pastillas, 228 cigarros y 25 semillas de marihuana, cannabis y peyote; 24 mil 606.96 kilogramos, 63 frascos y 37 mil 699.50 pastillas de psicotrópicos y medicamentos controlados.
  - De armamento se embargaron 205 armas de fuego, 113 armas cortas y 92 armas largas; 484 cargadores; 187 mil 549 cartuchos; 850 ojivas; y 5 mil 250 partes de armas.

26

Fuente: sat.gob.mx

Derivado de dicho análisis se pudo comprobar que la información disponible no comprende datos en relación con las infracciones y sanciones que nos permitan hacer un análisis valorativo, pues la información que proporciona el Servicio de Administración Tributaria es nula o muy escasa.

Esta falta de información en relación con las infracciones y sanciones va en contra del derecho de acceso a la información pública que tienen todos los ciudadanos del país, el cual permite a los ciudadanos participar activamente en el proceso de consolidación de la democracia participativa, de modo que la falta de la misma por el contrario limita el ejercicio de este derecho humano.

El derecho de acceso a la información está previsto en el artículo 6 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual señala que “Toda persona tiene derecho al libre acceso a información plural y oportuna, así como a buscar, recibir y difundir información e ideas de toda índole por cualquier medio de expresión. El Estado garantizará el derecho de acceso a las tecnologías de la información y comunicación, así como a los servicios de radiodifusión y telecomunicaciones, incluido el de banda ancha e internet.”

En este sentido, ante la falta de transparencia y con el propósito de obtener más información se realizó una solicitud de información al Servicio de Administración Tributaria mediante la Plataforma Nacional de Transparencia con número de folio 330027722002720 de fecha 21 de septiembre de 2022 en la que se solicitaron los datos siguientes:

1. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en materia de comercio exterior desglosado por tipo de contribución: impuesto general de importación, derecho de trámite aduanero, impuesto al valor agregado, cuotas compensatorias, otros.
2. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de infracción de fondo (omisión de contribuciones) y de forma (todas las demás).
3. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de acto de fiscalización del cual



deriva: PAMA, visita domiciliaria, revisión de gabinete, verificación de mercancías en transporte, verificación de la legal estancia y tenencia en puestos fijos y semifijos, otras.

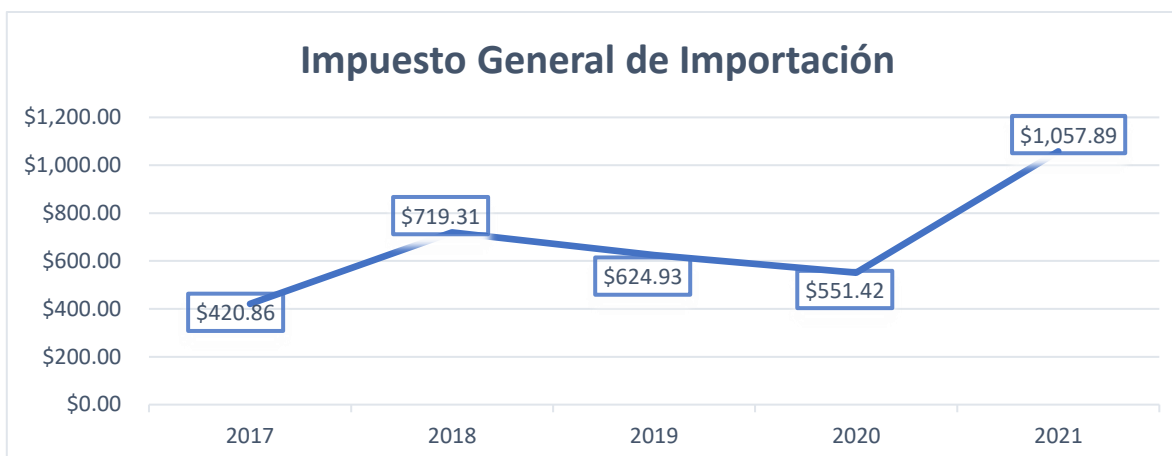
4. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de acto de fiscalización del cual deriva: PAMA, visita domiciliaria, revisión de gabinete, verificación de mercancías en transporte, verificación de la legal estancia y tenencia en puestos fijos y semifijos, otras.
5. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de conducta: Por ejemplo, por omisión de contribuciones, por datos inexactos, por presentar documentos falsos o con datos inexactos, etc.
6. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior que fueron condonadas desglosado por tipo de procedimiento: en acuerdo conclusivo o en auditoria.

Ahora bien, el 28 de septiembre de 2022, el Servicio de Administración Tributaria dio respuesta a la solicitud de información. De la revisión a dicha respuesta se conoció que dicho órgano desconcentrado señaló que no estuvo en posibilidad de proporcionar la totalidad de la información solicitada debido a que se trata de datos que no se administran con el nivel de detalle requerido.

No obstante, con la información que sí fue proporcionada fue posible realizar el siguiente análisis.

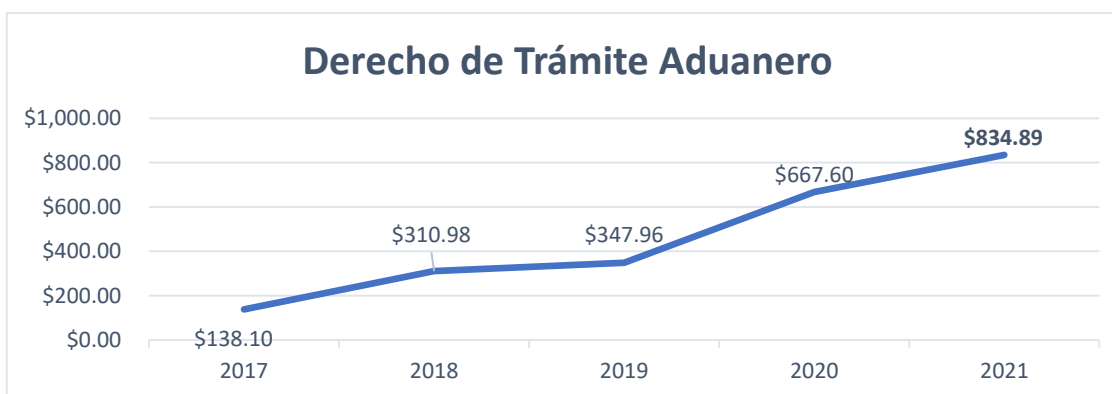
Recaudación obtenida por infracciones aduaneras durante el periodo 2017-2021 desglosado por contribución.

**Tabla 15.** Impuesto general de importación<sup>178</sup>



**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

**Tabla 16.** Derecho de trámite aduanero<sup>179</sup>.



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

<sup>178</sup> En términos del artículo 1 de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación de los artículos 1, 51, primer párrafo, fracción I y 52, primer párrafo, 64, 80 y 83, primer párrafo, todos de la Ley Aduanera, las personas físicas y morales que introduzcan mercancía a territorio nacional están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior, al momento de realizar la importación.

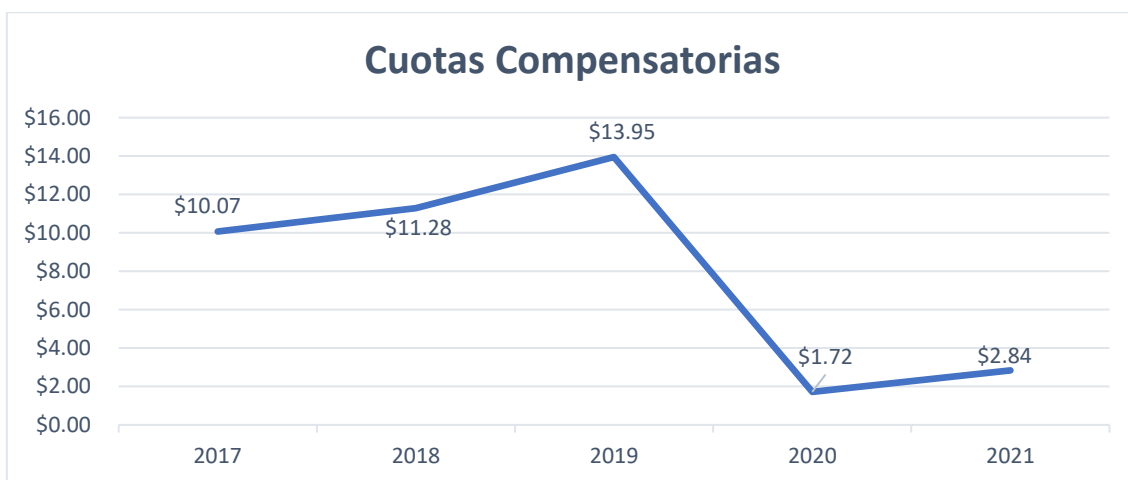
<sup>179</sup> De conformidad con lo establecido en el artículo 49, fracción I de la Ley Federal de Derechos, se pagará el Derecho de Trámite Aduanero por las operaciones que se efectúen utilizando un pedimento en los términos de la Ley Aduanera, aplicando una tasa del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del Impuesto General de Importación.

**Tabla 17.** Impuesto al Valor agregado <sup>180</sup>



**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria

**Tabla 18.** Cuotas compensatorias



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

<sup>180</sup> El Impuesto al Valor Agregado por la importación de mercancías se causa de conformidad con lo establecido en los artículos, 1, fracción IV, y segundo párrafo, en relación con el artículo 24, fracción I, 26, primer párrafo, fracción I y 27 y 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**Tabla 19.** Otras contribuciones.



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

Como se puede apreciar, el monto recaudado por infracciones a las disposiciones aduaneras ha ido incrementando significativamente cada año por lo que hace al impuesto general de importación, derecho de trámite aduanero, impuesto al valor agregado y otras contribuciones (impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto sobre automóviles nuevos, etc.) y únicamente respecto de las cuotas compensatorias se aprecia una tendencia a la baja.<sup>181</sup>

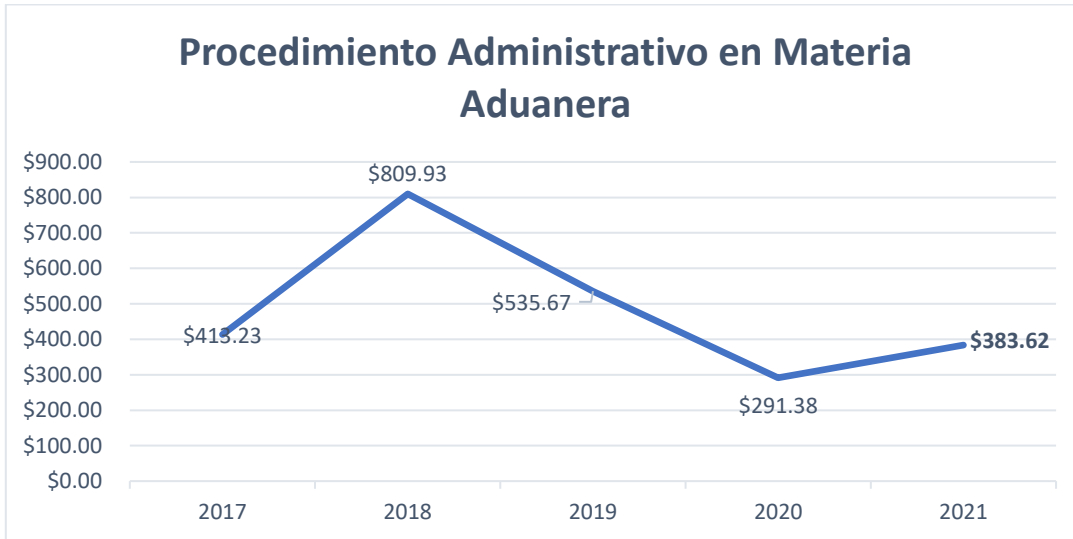
Sin embargo, dejaremos fuera del análisis las cuotas compensatorias principalmente porque no es una contribución y por otra porque estas no gravan el acto de la importación en sí mismo, sino que atiende al tipo de mercancía de que se trate.

Ahora bien, por lo que hace a la recaudación por tipo de método, se muestra a continuación:

---

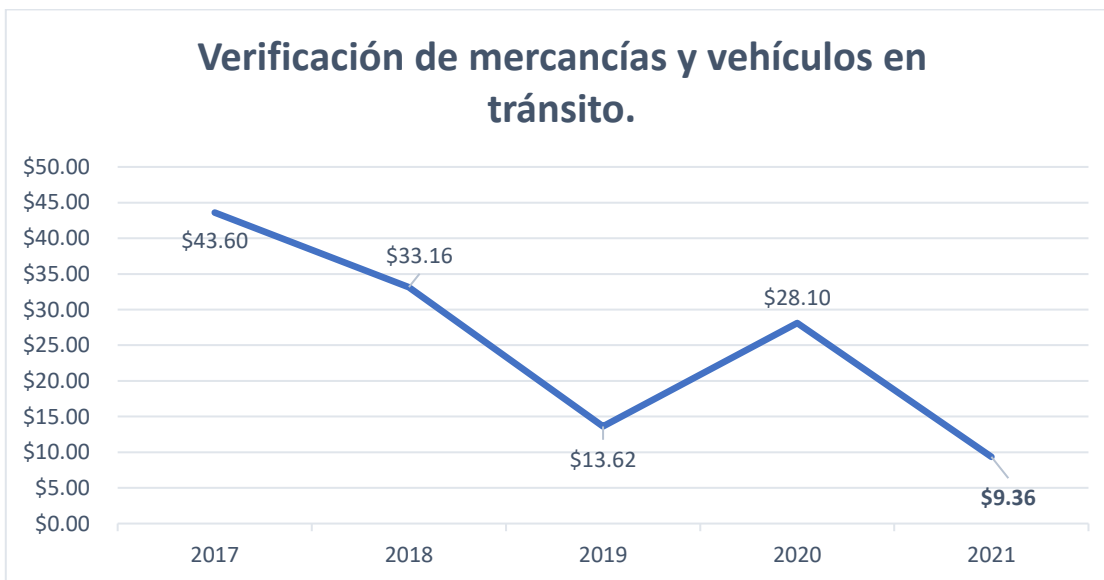
<sup>181</sup> La tendencia a la baja en las cuotas compensatorias se justifica por el hecho que cada vez son más os tratados de libre comercio que celebra México.

**Tabla 20.** Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.



**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

**Tabla 21.** Verificación de Mercancías en Transporte.



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

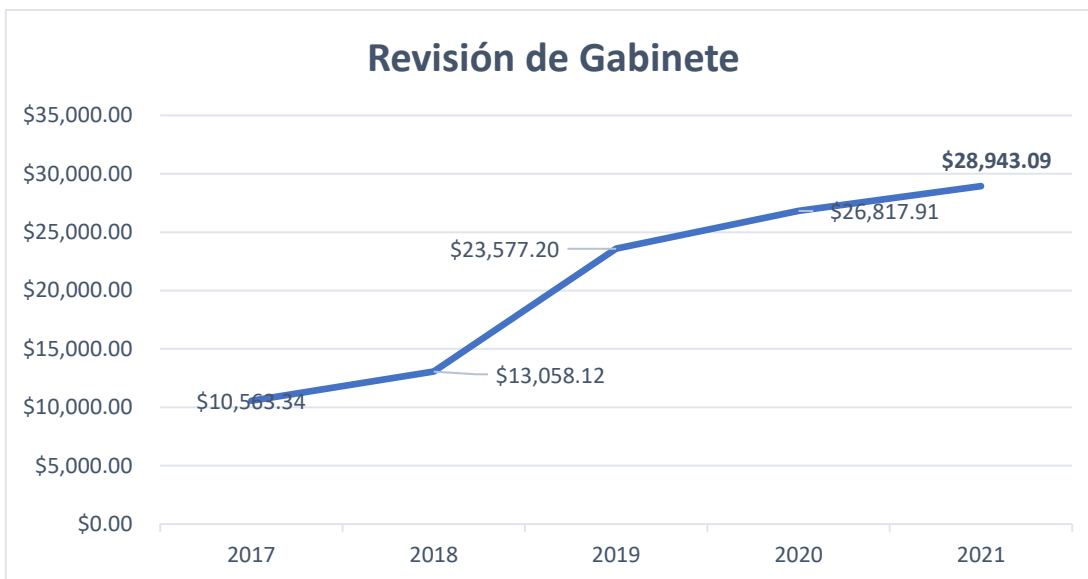
**Tabla 22.** Visitas domiciliarias.



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

**Tabla 23.** Revisión de gabinete.



**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

**Tabla 24.** Otros métodos.

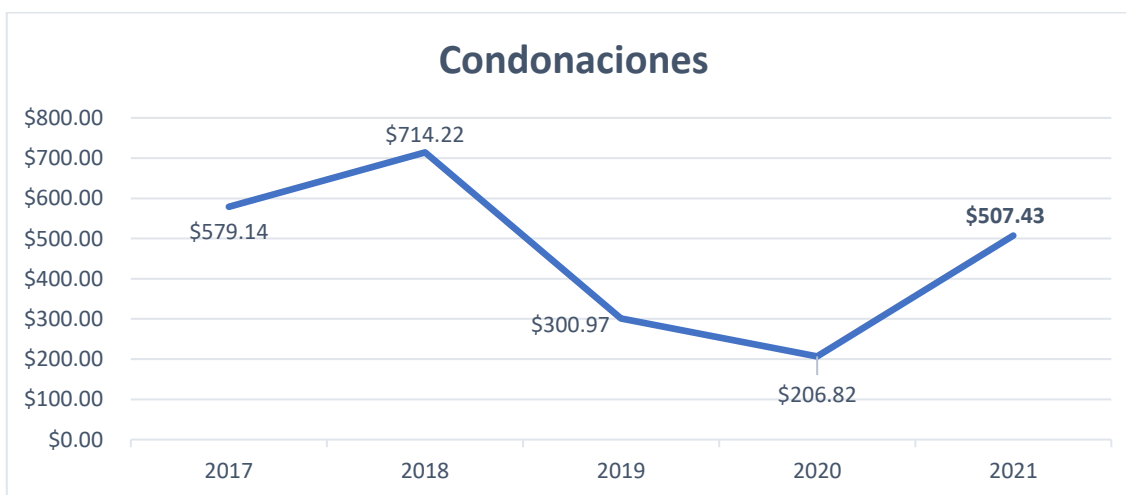


**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

Por otra parte, resulta interesante conocer las cantidades que han sido condonadas.

**Tabla 25.** Condonaciones



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

Finalmente, el dato más relevante son las cifras efectivamente cobradas; es decir, con independencia de los montos liquidados en créditos fiscales, cuál es la cifra que realmente ingresó a las cuentas del fisco federal.

**Tabla 26.** Cifras totales efectivamente cobradas.



**Cifras en millones de pesos.**

**Fuente:** Elaboración propia con base en la información proporcionada por el SAT.

Igualmente se realizó una solicitud de información a la Agencia Nacional de Aduanas de México por el periodo que comprende desde el 1 de enero del 2022 hasta el 22 de septiembre del presente año, fecha en que fue presentada la solicitud la cual contiene el número de folio 332746522001419, en la que se solicitó la siguiente información:

1. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en materia de comercio exterior desglosado por tipo de contribución: impuesto general de importación, derecho de trámite aduanero, impuesto al valor agregado, cuotas compensatorias, otros.



2. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de infracción de fondo (omisión de contribuciones) y de forma (todas las demás).
3. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de acto de fiscalización del cual deriva: PAMA, visita domiciliaria, revisión de gabinete, verificación de mercancías en transporte, verificación de la legal estancia y tenencia en puestos fijos y semifijos, otras.
4. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de acto de fiscalización del cual deriva: PAMA, visita domiciliaria, revisión de gabinete, verificación de mercancías en transporte, verificación de la legal estancia y tenencia en puestos fijos y semifijos, otras.
5. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior desglosado por tipo de conducta: Por ejemplo, por omisión de contribuciones, por datos inexactos, por presentar documentos falsos o con datos inexactos, etc.
6. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por infracciones en comercio exterior que fueron condonadas desglosado por tipo de procedimiento: en acuerdo conclusivo o en auditoria.

Al respecto, mediante oficio de fecha 3 de noviembre de 2022, la Dirección de Modelos de Riesgo de la Agencia Nacional de Aduanas de México dio respuesta a la solicitud de información señalando esencialmente que dicha autoridad no cuenta con un documento o bases de datos que contengan la información con las características solicitadas.

Asimismo, la Agencia Nacional de Aduanas de México en su oficio indicó lo siguiente:

“No obstante, debe referirse que la transmisión de información que permitirá a la Dirección General de Recaudación, dar seguimiento a los créditos fiscales emitidos por la Agencia en términos del Convenio de Marras, se realizará a través de un

sistema electrónico, que permitirá también unificar los criterios de coordinación para establecer mejoras a los flujos de emisión, envío, entrega, así como notificación, control y cobro de la información relacionada con los mismos; sin embargo, debe precisarse que dicha herramienta de comunicación electrónica, se encuentra en etapa de desarrollo; por lo que a la fecha de presentación de la solicitud de referencia, resulta inexistente en la Dirección General de Recaudación, la información solicitada por el peticionario en los términos establecidos.”

Igualmente se realizó una solicitud de información a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) por los ejercicios de 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022, a la cual correspondió en número de folio 330024222000245, en la que se solicitó la siguiente información:

1. Monto total anual (en pesos mexicanos) determinado por las autoridades aduaneras en Acuerdo Conclusivo por infracciones aduaneras y de comercio exterior, así como el total de los seis años.

Del monto total determinado señalar el monto total condonado y el porcentaje que representa.

2. Monto total anual (en pesos mexicanos) condonado en Acuerdo Conclusivo en relación con infracciones aduaneras y de comercio exterior, desglosado por tipo de contribución: impuesto general de importación, derecho de trámite aduanero, impuesto al valor agregado, cuotas compensatorias, multas, otros.

Mediante oficio PRODECON/SG/DGJPI/DCN/1010/2022 de fecha 28 de noviembre de 2022, la Unidad de Transparencia de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente atendió la solicitud de información señalando lo siguiente:

Bajo el principio de máxima publicidad, se informa al peticionario que esta Dirección General no registra dentro del sistema institucional con el que cuenta, los montos determinados por ninguna de las Autoridades Revisoras con las que se llegan a suscribir Acuerdos Conclusivos, incluidas las Autoridades aduaneras y de comercio exterior, ni tampoco se lleva un registro del importe por infracciones aduaneras y de comercio exterior multas determinadas o condonadas, así como tampoco se registran las contribuciones determinadas; razón por la cual, esta unidad

administrativa se encuentra imposibilitada para proporcionar la información solicitada, en virtud de que, la misma no es registrada en ningún sistema, archivo o base de datos que nos permita obtener dicha información, y toda vez que, no existe precepto o disposición legal que obligue y faculte a esta Unidad Administrativa a generar y/o llevar un registro e identificación específica sobre el rubro de interés, resulta aplicable el criterio 03/17 emitido por el Pleno del INAI, mismo que a la letra establece lo siguiente:

03/17

No existe obligación de elaborar documentos ad hoc para atender las solicitudes de acceso a la información. Los artículos 129 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública y 130, párrafo cuarto, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, señalan que los sujetos obligados deberán otorgar acceso a los documentos que se encuentren en sus archivos o que estén obligados a documentar, de acuerdo con sus facultades, competencias o funciones, conforme a las características físicas de la información o del lugar donde se encuentre. Por lo anterior, los sujetos obligados deben garantizar el derecho de acceso a la información del particular, proporcionando la información con la que cuentan en el formato en que la misma obre en sus archivos; sin necesidad de elaborar documentos ad hoc para atender las solicitudes de información.

Como se puede apreciar en las gráficas contenidas en los cuadros 5 y 6 relativas a sanción de recaudación por tipo de contribución y especialmente de la gráfica de la cifra de recaudación efectivamente cobrada<sup>182</sup>, se desprende una tendencia al alta.

Lo anterior, en términos de recaudación puede ser visto como algo positivo; sin embargo, debe considerarse que la aplicación de las sanciones en cualquier materia, no solo en la aduanera, no es la recaudación sino la disuasión de la conducta que la norma sanciona.

---

<sup>182</sup> Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria en atención a la solicitud de acceso a la información pública con número de folio 330027722002720 de fecha 21 de septiembre de 2022.

Por lo tanto, en términos de infracciones, ese incremento constante en cifras cobradas se traduce en que las sanciones previstas en la Ley Aduanera no son disuasivas y que los importadores optan por correr el riesgo y pagar las multas en caso de que sean descubiertas por las autoridades, es decir, la percepción de riesgo en caso de incumplimiento es prácticamente nula.

Lo anterior es trascendental si se considera que los contribuyentes auditados pueden ser significativamente pocos en relación con el universo total de contribuyentes auditables, lo que significa que por cada sujeto pasivo al que se revisó y se le aplicó una multa existen muchos más que también cometieron esa infracción y que debido a la capacidad instalada (limitada) de la autoridad aduanera no fueron revisados ni sancionados.

Para medir el impacto en el universo total de contribuyentes, se realizó una solicitud de información al Servicio de Administración Tributaria con el número de folio 330027722003359 en la que se solicitó la siguiente información:

1. Al cierre del ejercicio 2021, antes de la creación de la ANAM, cuál era el universo total de contribuyentes registrados en el Registro Federal de Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria.
2. El padrón total de contribuyentes (personas físicas y morales) sujetos a las disposiciones de comercio exterior (competencia de las áreas de comercio exterior) y el porcentaje que representa del total a que se refiere el numeral 1 de la presente solicitud.
3. Del padrón de contribuyentes sujetos a las disposiciones de comercio exterior, ¿cuál es el porcentaje auditado en relación con el total registrado a que se refiere el numeral 2 de la presente solicitud?

Sobre este punto, el Servicio de Administración Tributaria con fecha 23 de enero de 2023, emitió la respuesta al requerimiento, en los siguientes términos:

Al respecto, la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior (AGACE) por conducto de la Administración Central de Planeación y Programación de Comercio Exterior (ACPPCE), hace de su conocimiento lo siguiente:

1. Al cierre del ejercicio 2021, antes de la creación de la ANAM, cuál era el universo total de contribuyentes registrados en el Registro Federal de Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria.

En relación con este punto, es necesario señalar que la ACPPE no es el área responsable ni facultada para la administración y gestión del Registro Federal de Contribuyentes, por lo que no cuenta con la mencionada información.

2. El padrón total de contribuyentes (personas físicas y morales) sujetos a las disposiciones de comercio exterior (competencia de las áreas de comercio exterior) y el porcentaje que representa del total a que se refiere el numeral 1 de la presente solicitud.

En relación con este punto, se informa que, al 31 de diciembre de 2021 se encontraban inscritos en el Padrón de Importadores 116,135 contribuyentes. Cabe mencionar que la información del Padrón de Importadores es pública y se da a conocer mensualmente en la siguiente liga web: <http://omawww.sat.gob.mx/PadronImportadoresExportadores/Paginas/index.html>

3. Del padrón de contribuyentes sujetos a las disposiciones de comercio exterior, ¿cuál es el porcentaje auditado en relación con el total registrado a que se refiere el numeral 2 de la presente solicitud?

En relación con lo anterior, se hace de su conocimiento que, al 31 de diciembre de 2021, del total de 116,135 importadores registrados en el Padrón de Importadores, de acuerdo con lo mencionado en el punto anterior, en la AGACE 8,167 contribuyentes contaban con al menos un acto de fiscalización iniciado hasta la fecha mencionada, es decir, el 7.03% del total de importadores registrados fueron auditados.

Respecto del padrón general de contribuyentes, no obstante que el Servicio de Administración Tributaria no proporcionó la información, se conoció que, al 31 de diciembre de 2021, el padrón general de contribuyentes era de 80,734,696.<sup>183</sup>

---

<sup>183</sup> Secretaría de Hacienda, Servicio de Administración Tributaria [en línea] [http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Paginas/inicio.html](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html) [consultada: 23 de enero de 2023]

**Tabla 27.** Padrón de contribuyentes total.

<b>Padrón   Por situación ante el RFC</b>				
Número de contribuyentes (acumulado)				
<b>Año</b>	<b>Mes</b>	<b>Activos</b>	<b>Suspendidos</b>	<b>Cancelados</b>
2021	Diciembre	80,734,696	10,022,357	1,227,991

**Fuente:** [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)

Con estos datos ya podemos generar una idea del impacto de las infracciones en materia de comercio exterior, con base en los siguiente:

**Tabla 28.** Padrón de contribuyentes auditados.

<b>Padrón general de contribuyentes</b>	<b>Padrón de importadores</b>	<b>Importadores auditados en comercio exterior</b>
<b>80,734,696</b>	<b>116,135</b>	<b>8,167</b>

El porcentaje que representa el Padrón de Importadores respecto del total de contribuyentes registrados ante el RFC es de 0.14%. Por otra parte, el porcentaje de importadores auditados en relación con el padrón de importadores es de apenas el 7% según datos de la autoridad aduanera.

Con lo anterior podemos concluir que, si los importadores auditados y sancionados es apenas del 7%, existe un 93% no auditado.

En términos de análisis de riesgo significa que las empresas importadoras tienen un riesgo de apenas el 7% de ser auditadas y sancionadas, esta puede ser la razón por la que cada año la recaudación por sanciones aduaneras aumenta; es decir, que ante la baja percepción de riesgo es más atractivo para los importadores pagar las multas en caso de ser auditados que cumplir espontáneamente con sus obligaciones aduaneras, ello incluso sin considerar otros factores como el alto porcentaje de litigios que pierde en Servicio de Administración Tributaria.

Con lo anterior, se refuerza nuestro hallazgo en el sentido de que las disposiciones aduaneras necesitan una revisión, pues para este caso, por ejemplo, podrían establecerse multas menos severas, pero ampliar el número de contribuyentes auditados para revertir el factor de riesgo.

En otras palabras, se debe elevar la percepción de riesgo, aunque ello implique la baja recaudatoria por multas al comercio exterior, pues al revertir el efecto se tendrán menos cifras recaudadas por multas, pero se incrementaría la recaudación por cumplimiento voluntario, lo cual resulta más atractivo para la autoridad pues si se promueve el cumplimiento voluntario se invertiría menos recursos en actos de fiscalización y cobro coactivo.

A manera de cierre de este apartado es importante destacar que los principios en análisis, a saber, proporcionalidad, razonabilidad y efectividad, no se respetan en materia aduanera, tal como se mostrará a continuación.

### **3.4 Análisis de caso concreto**

En este orden de ideas, a fin de demostrar nuestra hipótesis planteada en este capítulo en relación con los principios de proporcionalidad, razonabilidad y eficacia, se analizó la infracción prevista en el artículo 200 de la Ley Aduanera a la luz del principio de proporcionalidad con su respectiva sanción.

En este sentido, el artículo 200 de la Ley Aduanera dispone que:

Ley Aduanera.

Artículo 200. Cuando el monto de las multas que establece esta Ley esté relacionado con el de los impuestos al comercio exterior omitidos, con el valor en aduana de las mercancías y éstos no pueden determinarse, se aplicará a los infractores una multa de \$69,310.00 a \$92,420.00<sup>184</sup>.

En primer lugar, es importante observar que el artículo en comento no identifica de manera clara la conducta que sanciona ni tampoco si la multa debe

---

<sup>184</sup> Ley Aduanera, 2023.

aplicarse por cada operación de comercio exterior, es decir, una multa por cada pedimento, por lo que tal criterio queda al libre arbitrio de la autoridad aduanera.

En segundo lugar, no atiende al principio de proporcionalidad pues como demostraremos a continuación, en algunos casos puede resultar una multa excesiva mientras que en otros no resulta significativa.

En efecto, piénsese por ejemplo en dos operaciones de comercio exterior tramitadas por un mismo sujeto pasivo en las cuales, a criterio de la autoridad aduanera, no se logró demostrar que el valor en aduana fue determinado de conformidad con las disposiciones fiscales y por lo tanto resulta aplicable la multa prevista en el artículo 200 de la Ley Aduanera.

En el primero de los pedimentos tramitados el importador declaró un valor en aduana de \$15,000.00 (quince mil pesos 00/100 M.N.), mientras que en el segundo declaró un valor en aduana de \$20´000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 M.N.).

Véase a continuación el impacto de la sanción en cada uno de los casos.

**Tabla 29.** Impacto de la multa del artículo 200 de la Ley Aduanera.

Impacto de la multa del artículo 200 de la Ley Aduanera. <sup>185</sup>			
Caso	Valor en Aduana	Monto de la multa	% de la multa
Pedimento 1	\$15,000.00	\$69,310.00	462.066667
Pedimento 2	\$20,000,000.00	\$69,310.00	0.34655

**Fuente:** Elaboración propia.

Como se puede apreciar en el caso del pedimento 1 la multa representa el 462% del valor en aduana, lo cual la convierte en una multa confiscatoria y excesiva,

---

<sup>185</sup> Para este caso, si bien el artículo 200 de la Ley Aduanera establece un rango de multa de \$69,310.00 a \$92,420.00, para el presente ejemplo consideraremos que en ambos casos se aplicó la multa mínima, debido a que esto es lo que normalmente ocurre en la práctica pues aplicar la multa máxima requiere que la autoridad motive tal circunstancia.



mientras que en el segundo caso apenas representa el 0.3% con lo cual la multa no es significativa en relación con el valor en aduana.

Además, la multa no debería exceder el valor de las mercancías pues esto la convierte en una sanción confiscatoria,<sup>186</sup> de modo que esta multa quedaría mejor si se estableciera en un porcentaje respecto del valor en aduana ya que de esta forma sería más proporcional.

Con lo anterior se demuestra que no existe proporcionalidad en la determinación y aplicación de esta multa y que todas las multas en montos fijos deben revisarse a la luz del principio de proporcionalidad.

### **3.4.1 Falta de técnica jurídica en el diseño de las infracciones y sanciones**

Del estudio de las infracciones y sanciones aduaneras en México, notamos que existen infracciones por presunción, sanciones por remisión, por adivinación<sup>187</sup> y en cascada.

Para demostrar todos los supuestos mencionados se tomará como ejemplo una conducta infractora cualquiera, en este caso será la consistente en no efectuar el retorno de mercancías importadas temporalmente al amparo de un programa de fomento que no fueron retornadas dentro del plazo legalmente previsto<sup>188</sup>.

Una vez que identificamos nuestra conducta infractora consistente en que una empresa con Programa IMMEX importó mercancías que solo podían estar legalmente en territorio nacional por un periodo de dieciocho meses, pero que trascurrido ese plazo no llevó el retorno al extranjero de las mercancías, es decir, no las sacó de México, procederemos a ubicar la infracción y sanción correspondiente.

---

<sup>186</sup> Baste decir por ahora que la confiscatoriedad puede definirse como aquel impuesto que detrae una proporción excesiva de la renta gravada, más adelante abordaremos este tema con más detalle.

<sup>187</sup> La Real Academia de la Lengua respecto del vocablo adivinar señala, entre otras acepciones, descubrir por conjeturas algo oculto o ignorado. Real Academia de la Lengua Española [en línea] <<https://dle.rae.es/adivinar>> [consultada: 10 de enero de 2023]

<sup>188</sup> Para más detalles sobre el régimen de importación temporal véase el artículo 108 de la Ley Aduanera, así como el Decreto IMMEX.

Primeramente, acudimos a los artículos que prevén las infracciones relacionadas con la importación y exportación de las mercancías y el relacionado con el destino de estas, a saber, los artículos 176 y 182 de la Ley Aduanera, respectivamente.

Del análisis a los mencionados artículos nos damos cuenta de que nuestra conducta no está prevista expresamente como infracción en ninguna de estas disposiciones normativas. Por lo anterior, tenemos que buscar nuestra conducta en todos los artículos que integran el Título Octavo de la Ley Aduanera relativo a las infracciones y sanciones.

Así, después de recorrer todos los artículos ubicamos la conducta relativa al no retorno de mercancías importadas temporalmente en las presunciones del artículo 177 de la Ley Aduanera, específicamente en la fracción III, que se transcribe a continuación.

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

III. Durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de esta Ley<sup>189</sup>, la maquiladora o empresa con programa de exportación autorizado por la Secretaría de Economía que hubiera efectuado la importación temporal, no acrediten que las mercancías fueron retornadas al extranjero, se destinaron

---

<sup>189</sup> Artículo 108. Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que cumplan con los requisitos de control que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

[...]

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

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

- a) Lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación, excepto tratándose de petrolíferos.
- b) Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.
- c) Envases y empaques.
- d) Etiquetas y folletos

a otro régimen aduanero o que se encuentran en el domicilio en el cual se llevará a cabo el proceso para su elaboración, transformación o reparación manifestado en su programa.

Ya que ubicamos nuestra conducta en el apartado de presunciones (este es el supuesto de infracciones por presunción), el siguiente paso es identificar cuál de las infracciones previstas en el artículo 176 de la Ley Aduanera actualiza esta presunción y consecuentemente cuál infracción se comete.<sup>190</sup>

La primera complicación que nos encontramos es que la conducta no está prevista de manera expresa, es decir, no hay una conducta que se refiera al no retorno de mercancías importadas temporalmente de modo que la única forma de ubicarla fue por eliminación (supuesto de sanciones por eliminación)<sup>191</sup> y llegamos a la conclusión de que la presunción actualiza el supuesto de infracción previsto en el artículo 176 fracción I de la Ley Aduanera, a saber, la omisión de contribuciones.

Artículo 176. Comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:

I. Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse.

Es decir, se presume que se omite el pago de contribuciones al comercio exterior cuando no se retornan al extranjero, dentro del plazo legal, las mercancías importadas temporalmente<sup>192</sup>. Pues bien, asumiendo que las mercancías no están exentas y ya ubicada nuestra conducta infractora en la fracción I del artículo 176 de la Ley Aduanera, buscaremos la multa aplicable.

---

<sup>190</sup> El artículo 176 de la Ley Aduanera prevé once fracciones que contiene diversas conductas calificadas como infracciones.

<sup>191</sup> Nótese en este punto la falta de técnica jurídica al no señalar exactamente una correspondencia entre las presunciones del artículo 177 de la Ley Aduanera con las conductas del artículo 176; en otras palabras, en nuestro caso en particular no se señala cuál de todas las infracciones del artículo 176 actualiza la presunción de la fracción III del artículo 177.

<sup>192</sup> En este punto es válido preguntarse si en el caso de que las mercancías estuvieran exentas de impuestos ya no se actualizaría el supuesto de infracción.

Para encontrar la multa aplicable, acudimos al artículo 178 de la Ley Aduanera que prevé las sanciones aplicables para las infracciones del artículo 176 de la misma ley<sup>193</sup>.

El artículo 178 de la Ley Aduanera prevé once multas. En principio, podría pensarse que las once multas corresponden a las once infracciones previstas en el artículo 176; sin embargo, no todas las multas están expresamente referidas, por lo que se tiene que hacer un trabajo extra para encontrar la multa aplicable.

Para ello elaboramos una tabla de correspondencia de infracciones y sanciones. En este punto, no nos interesa por ahora la naturaleza de la infracción y la sanción, sino únicamente la forma de relacionarlas para identificar la multa aplicable.

**Tabla 30.** Correlación de infracciones y sanciones.

<b>Correlación de las infracciones previstas en el artículo 176 de la Ley Aduanera y su respectiva sanción prevista en el artículo 178 de la misma ley.</b>	
<b>Infracciones previstas en el Artículo 176 de la Ley Aduanera.</b>	<b>Multa aplicable de conformidad con el artículo del 178 de la Ley Aduanera.</b>
Fracción I	No está referida expresamente.
Fracción II	No está referida expresamente
Fracción III	Fracción III
Fracción IV	No está referida expresamente
Fracción V	No está referida expresamente
Fracción VI	Fracción V
Fracción VII	Fracción VI
Fracción VIII	Fracción VII
Fracción IX	Fracción VIII
Fracción X	Fracción IX
Fracción XI	Fracción X

**Fuente:** Elaboración propia a partir del texto de los artículos 176 y 178 de la Ley Aduanera.

<sup>193</sup> Artículo 178. Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones establecidas por el artículo 176 de esta Ley.

De lo expuesto en el cuadro anterior, podemos observar que el artículo 178 de la Ley Aduanera no señala expresamente la multa aplicable para las infracciones previstas en las fracciones I, II, IV y V del artículo 176 de la misma ley.

En este contexto, para localizar las multas aplicables a estas infracciones se debe realizar un análisis adicional consistente en relacionar la descripción de la conducta infractora con la descripción de la multa aplicable.

De esta forma podemos relacionar las infracciones y sanciones de acuerdo con lo que se muestra en el siguiente cuadro.

**Tabla 31.** Correlación de infracciones y sanciones con base en la conducta.

<b>Correlación de infracciones y sanciones con base en la conducta descrita.</b>	
<b>Infracciones previstas en el Artículo 176 de la Ley Aduanera que no tienen una multa expresamente identificada.</b>	<b>Multas aplicables en el artículo del 178 de la Ley Aduanera.</b>
Fracción I Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse	Fracción I Multa del 130% al 150% de los impuestos al comercio exterior omitidos
Fracción II Sin permiso de las autoridades competentes o sin la firma electrónica en el pedimento que demuestre el descargo total o parcial del permiso antes de realizar los trámites del despacho aduanero o sin cumplir cualesquiera otras regulaciones o restricciones no arancelarias emitidas conforme a la Ley de Comercio Exterior, excepto tratándose de las Normas Oficiales Mexicanas de información comercial, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación	Fracción II que sanciona el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias tratándose de vehículos.  Fracción III que sanciona la importación de mercancías prohibidas.  Fracción IV que sanciona el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias no tratándose de vehículos.
Fracción IV Cuando se ejecuten actos idóneos inequívocamente dirigidos a realizar las operaciones a que se refieren las fracciones anteriores, si éstos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del agente	No tiene multa.
Fracción V Cuando se internen mercancías extranjeras procedentes de la franja o región fronteriza al resto del territorio nacional en cualquiera de los casos anteriores	No tiene multa.

**Fuente:** Elaboración propia a partir del texto de los artículos 176 y 178 de la Ley Aduanera.

Para algunos de los supuestos previstos en la fracción II del 176 de la Ley Aduanera se pudo relacionar con las multas de las fracciones II, III y IV del 178 en atención a la conducta que sanciona, a saber, el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias y la importación de las mercancías prohibidas; no obstante, para la conducta relativa al incumplimiento de normas oficiales mexicanas prevista en la fracción II, así como las previstas en las fracciones IV y V del artículo 176 no se localizó ninguna multa aplicable.

Como se puede apreciar del análisis hasta este punto efectuado, las multas aplicables a las infracciones aduaneras se formula en dos esquemas: primero, señalando expresamente la fracción del artículo 176 que se sanciona y segundo sin señalar la fracción, pero mencionando la conducta que sanciona.

Nótese todo el trabajo que se requiere para identificar la conducta y su sanción. Esto ocasiona que la autoridad tenga un alto margen de discrecionalidad que, si bien a fuerza de la costumbre ha logrado determinarse, no respeta los derechos humanos de certeza y seguridad jurídicas.

La técnica jurídica utilizada para la determinación de las sanciones aplicables es deficiente y confusa, pues como se pudo mostrar para ubicar la conducta infractora y su correspondiente multa se tuvo que realizar una serie de análisis adicionales, cuando este apartado por su naturaleza punitiva debería ser tan claro que no deje lugar a la menor duda y que cualquier ciudadano pueda comprender con claridad a fin de que tenga conocimiento cierto de las consecuencias (jurídicas y económicas) en caso de cometer una conducta infractora.

### **3.4.2 Infracción y sanción de segundo nivel**

Se ha llamado infracción de segundo nivel a aquellas infracciones cuyo supuesto de actualización es la comisión de otra infracción. Para el análisis de este supuesto seguiremos con nuestra infracción ejemplificativa relativa al no retorno de mercancías importadas temporalmente dentro del plazo legal.

Hasta este punto en nuestro ejemplo arribamos a la conclusión de que la presunción prevista en la fracción III del artículo 177 de la Ley Aduanera actualiza

la infracción prevista en el artículo 176 fracción I de la misma ley y se sanciona con la multa establecida en el artículo 178 fracción I de la Ley Aduanera. En otras palabras, el no retorno de mercancías importadas temporalmente dentro del plazo legal actualiza la conducta relativa a la omisión de contribuciones y se sanciona con una multa que va del 130% al 150% de las contribuciones omitidas.

En este sentido, la aplicación de la multa del artículo 178 fracción I de la Ley Aduanera que sanciona la infracción del artículo 176 fracción I de la misma ley (nuestro ejemplo), es considerada a su vez como supuesto para actualizar otra sanción en los términos que a continuación se muestra.

El artículo 178 fracción I de la Ley Aduanera es usado por remisión como multa aplicable para las infracciones previstas en el artículo 182 fracción II de la Ley Aduanera. En efecto el artículo 183 de la Ley Aduanera establece que se aplicarán las sanciones previstas en este artículo a las infracciones del 182 y su fracción III remite a la multa del artículo 178 fracción I de la ley de la materia.

**Artículo 183.** Se aplicarán las siguientes sanciones a quien cometa las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, previstas en el artículo 182 de esta Ley:

III. Multa equivalente a la señalada por el artículo 178, fracciones I, II, III o IV, según se trate, o del 30% al 50% del valor comercial de las mercancías cuando estén exentas, si la omisión en el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente es descubierta por la autoridad.

**Artículo 182.** Cometan las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, quienes:

II. Excedan el plazo concedido para el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente; no se lleve a cabo el retorno al extranjero de las importaciones temporales o el retorno a la franja o región fronteriza en las internaciones temporales de vehículos; transformen las mercancías que debieron conservar en el mismo estado o de cualquier otra forma violen las disposiciones que regulen el régimen aduanero autorizado en cuanto al destino de las mercancías correspondientes y la finalidad específica del régimen.

### 3.4.3 Sanción en cascada

Nuestra conducta está sancionada en vía doble. En atención a la omisión de contribuciones y en función del destino de las mercancías (violación del régimen). Pero lo más grave es que la aplicación de la multa prevista en el artículo 183 fracción III de la Ley Aduanera es a su vez casual de otra sanción, a saber, la prevista en el artículo 183-A de la Ley Aduanera (en cascada).

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

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

Así logramos determinar que el caso que nos ocupa la sanción será de multa del 130% al 150% de las contribuciones omitidas y que además las mercancías pasarán a propiedad del fisco federal.

Con lo anterior, se corrobora la hipótesis principal planteada como parte de la presente investigación en el sentido de que la ley aduanera en general y el apartado de infracciones y sanciones en lo particular, requieren una revisión exhaustiva para armonizarse con el ordenamiento jurídico nacional vigente, pues recordemos que nuestra Ley Aduanera vigente data del año 1995, época en la que las circunstancias económicas y sociales eran diferentes a las actuales y sobre todo al nuevo paradigma de los derechos humanos y el principio *pro persona* <sup>194</sup>.

La forma en que está actualmente redactado el apartado no genera certeza jurídica y deja un amplio margen de discrecionalidad a la autoridad lo cual va en contra del nuevo paradigma de los derechos humanos, de los principios que rigen el derecho administrativo sancionador, así como del derecho fundamental a la seguridad jurídica.

---

<sup>194</sup> El nuevo paradigma de derechos humanos derivó de la nueva Ley de Amparo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013, así como la reforma constitucional del 6 de junio de 2011. En la nueva Ley de Amparo destacan la proyección tutelar hacia los derechos humanos de fuente internacional, la declaratoria general de inconstitucionalidad, la ampliación de la legitimación activa, la extensión de la tutela que otorga la suspensión como medida cautelar y la aplicación de los conceptos procesales al juicio de amparo



En efecto, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley como instrumento garantizador de un trato igual de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado <sup>195</sup>.

#### **3.4.4 Desvío del fin del derecho aduanero sancionador.**

En primer lugar, es válido cuestionar la finalidad que persiguen las sanciones aduaneras, pues este fin está directamente relacionado con el bien que se tutela, no obstante, en nuestra Ley Aduanera existen multas cuyo fin no es totalmente claro y más aun no se conoce si la multa cumple su fin.

Para demostrar lo anterior, tomaremos como ejemplo la infracción por declarar datos inexactos prevista en el artículo 184 fracción III de la Ley Aduanera y su correspondiente multa prevista en el artículo 185 de la misma ley, que a continuación se transcriben:

**Artículo 184.-** Cometén las infracciones relacionadas con las obligaciones de transmitir y presentar, información y documentación, así como declaraciones, quienes:

III. Transmitan o presenten los informes o documentos a que se refieren las dos fracciones anteriores, con datos inexactos o falsos u omitiendo algún dato.

**Artículo 185.-** Se aplicarán las siguientes multas a quienes cometan las infracciones relacionadas con las obligaciones de presentar documentación y declaraciones, así como de transmisión electrónica de la información, previstas en el artículo 184 de esta Ley.

II. Multa de \$2,010.00 a \$2,860.00 a la señalada en la fracción III, por cada documento.

---

<sup>195</sup> Véase tesis de rubro: "SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE." *Semanario Judicial de la Federación*, 10a. época, tomo 1, libro XVI, enero 2013, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 437, registro digital: 2002649 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2002649>> fecha de consulta: 15 de enero de 2023]

De los artículos transcritos se desprende que se considera como infracción aduanera la conducta relativa a declarar en un pedimento un dato inexacto y que tal conducta será sancionada con una multa de \$2,010 por cada pedimento. Si bien la infracción es bastante clara al señalar que declarar un dato inexacto en un pedimento dará lugar a una multa y que, por tanto, la conducta a disuadir o eliminar es declarar datos que no sean reales, no se identifica el fin que se persigue o el bien jurídico tutelado.

En otras palabras, si nos preguntamos por qué la autoridad considera que declarar datos inexactos es tan grave que merece la imposición de una multa, no encontraremos una respuesta o justificación debido a que como ya se dijo anteriormente en la exposición de motivos no se dice nada al respecto.

En relación con el fin que persigue esta multa el único indicio que encontramos se encuentra previsto en el anexo 19 de las Reglas Generales de Comercio Exterior que establece los datos que se consideran para efectos de la multa por declarar datos inexactos.

Anexo 19 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2022

Datos para efectos del artículo 184, fracción III de la Ley.

1. Fecha de entrada de la mercancía a territorio nacional (importación).
2. Clave del pedimento.
3. Tipo de operación.
4. Número de pedimento.
5. RFC del Importador/Exportador.
6. Clave del país vendedor o comprador.
7. Clave del país de origen o del último destino.
8. Clave del medio de transporte de entrada a territorio nacional.
9. Fracción arancelaria.
10. Clave de la unidad de medida conforme a la TIGIE.
11. Cantidad de la mercancía en unidad de la TIGIE.
12. Valor en aduana de la mercancía.
13. Importe de fletes.
14. Importe de seguros.

15. Importe de embalajes.
16. Importe de otros incrementables.
17. Fecha de pago de los impuestos.
18. Valor comercial de la mercancía.
19. Valor agregado en productos elaborados por Empresas con Programa IMMEX.
20. Número de patente o de autorización de agente aduanal, agencia aduanal o de almacenadora.
21. Permisos, autorización(es) e identificadores/claves.
22. Número o números de permisos, autorización(es) e identificadores.
23. Los números de serie, parte, marca o modelo siempre que los declarados sean distintos de los que ostenten las mercancías en uno, dos o tres de sus caracteres alfanuméricos, o en su defecto las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías individualmente y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan y no se consignen en el pedimento, en el CFDI o documento equivalente, en el documento de embarque o en relación que, en su caso, se haya anexado al pedimento.
24. Número de contenedor.
25. Clave del tipo de contenedor y tipo de vehículo de autotransporte.
26. (Derogado)
27. Depósito referenciado (línea de captura) y, en su caso, la impresión del pago electrónico conforme al Apéndice 23, del Anexo 22.
28. Código QR, verificador de pago o cumplimiento.
29. INCOTERM.
30. Decrementables conforme a lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley (Transporte Decrementables, Seguros decrementables, Carga Decrementables, Descarga Decrementables y otros decrementables).

Al respecto, se realizó una solicitud de información a través de la Plataforma Nacional de Transparencia tanto a la Agencia Nacional de Aduanas de México como al Servicio de Administración Tributaria, las cuales fueron registradas con los folios 332746523000049 y 330027723000111, en los términos siguientes:

1. Multas por datos inexactos. En relación con la multa por datos inexactos prevista en los artículos 184, fracción III y 185, fracción II ambos de la Ley Aduanera, se solicita el monto total recaudado durante el ejercicio de 2022.

2. Del monto total referido en el numeral anterior, se solicita el desglose por cada uno de los supuestos previstos en el Anexo 19 de las reglas generales de comercio exterior que para pronta referencia se transcribe:
3. Finalmente, se solicita el análisis o medición del impacto que dichos datos inexactos tuvieron en la información estadística, es decir, en qué medida se alteró la información estadística de las operaciones de comercio exterior del ejercicio 2022.

En respuesta a la solicitud de información ambas autoridades confirmaron que no cuentan con la información con el detalle solicitado; es decir, ni el Servicio de Administración Tributaria ni la Agencia Nacional de Aduanas de México, tienen forma de saber las multas que se aplicaron por cada dato inexacto.

Lo anterior es relevante pues, como ya dijimos, el fin primordial de las sanciones administrativas es disuadir o reprimir una conducta que se considera infractora, en este caso la declaración de datos inexactos, y si bien se desprende que lo hace porque con ello se altera la información estadística, lo cierto es que tal información estadística no existe, ni es medible.

Con ello se demuestra que varias de las multas previstas en la legislación aduanera mexicana se aplican por costumbre o porque en algún momento tuvieron alguna razón de ser, esta multa del dato por inexacto probablemente encontraba una razón de ser cuando los pedimentos se tramitaban en papel; sin embargo, con el envío de la información electrónica a través de los sistemas de las autoridades aduaneras en el momento que se detecta el dato inexacto este se puede rectificar y en automático actualizar la información estadística.

No obstante, lo importante en este ejemplo es que la autoridad sanciona una conducta consistente en declarar datos inexactos que alteran la información estadística cuando en realidad dichos datos no forman parte de ningún informe o reporte estadístico, es decir, la razón que justifica la multa no existe.

En este contexto, ya se ha dicho que uno de los principales fines, si no es que es el único, del derecho administrativo sancionador, es el de disuadir las conductas infractoras; es decir, generar percepción de riesgo para el caso de

incumplimiento por parte de los actores del comercio exterior. No obstante, como resultado del presente trabajo de investigación se detectó que el derecho sancionador aduanero en México está orientado a un fin recaudatorio tal como se demostrará a continuación.

En efecto, se encontraron grandes fallas en la materia aduanera en nuestro país. Por una parte, el hecho de que tanto el Servicio de Administración Tributaria como la Agencia Nacional de Aduanas de México, consideren y reporten como algo positivo el incremento en la recaudación por infracciones a las disposiciones aduaneras, ha distorsionado la figura de las sanciones, pues estas no deben tener fines recaudatorios como si se tratara del cobro de contribuciones, sino por el contrario debería presentar una tendencia a la baja en las cifras recaudadas a fin de comprobar que la percepción de riesgo en los contribuyentes es elevada y por tanto las sanciones son efectivas.

En otras palabras, con el aumento de cifras recaudadas por comisión de infracciones aduaneras lo único que se demuestra es que cada año se realizan más conductas infractoras, a su vez de este hecho podemos deducir la ineficacia de las sanciones en cuanto a la disuasión de la conducta se refiere.

Si bien la autoridad aduanera pudiera ver como algo positivo el incremento en multas por infracciones a las disposiciones aduaneras, pues al final de cuentas se refleja en aumento en dinero que puede usarse para el gasto público, no es esta la perspectiva a partir de la cual debe apreciarse el aumento en recaudación, sino que debe apreciarse en función de la contraparte, es decir, de las contribuciones que se dejan de recaudar a causa de la inefectividad de las sanciones, pues como ya se mostró, por cada 7 empresas auditadas hay 93 que no son fiscalizadas.

Lo anterior podríamos resumirlo en el siguiente en los siguientes axiomas:

- A menor percepción de riesgo del contribuyente debería corresponder mayor monto por comisión de infracciones aduaneras.
- A mayor percepción de riesgo debería corresponder una menor recaudación por infracciones aduaneras.

Ahora bien, se conoció que tanto el Servicio de Administración Tributaria como la Agencia Nacional de Aduanas de México, no cuentan con sistemas de datos que permitan conocer con precisión y con el detalle suficiente, la información relativa a las infracciones cometidas y las sanciones aplicadas; es decir, no se puede medir con precisión la efectividad de las sanciones. Por otra parte, tampoco la PRODECON cuenta con información que resulte útil.

En este sentido, el tipo de multas como la de datos inexactos que ni siquiera la autoridad sabe para qué sirve o cuál es su propósito, deben ser eliminadas o, en todo caso, replanteadas.

### **3.5 Definición de multa**

El Diccionario Jurídico Mexicano<sup>196</sup>, define a la multa fiscal de la siguiente manera:

“Multa Fiscal. I. Pena de naturaleza pecuniaria, prevista legalmente como sanción y que es aplicable al sujeto activo de una infracción fiscal.

II. El órgano sancionador, al decidir la imposición de una multa fiscal debe, previamente, haber constatado, con elementos objetivos de juicio, que en el caso se está en presencia de una conducta típica, antijurídica y culpable; y, además, que existe un resultado y un nexo causal entre ambos. Esto es, la procedencia jurídica de una multa fiscal exige lo siguiente: a) que haya una ley fiscal que ordene o prohíba cierta conducta; b) que el sujeto pasivo de esa obligación realice una conducta contraria; c) que la propia ley (u otra) señale que la comisión de esa conducta constituye infracción fiscal; d) que la multa esté prevista legalmente; e) que el monto de ésta se encuentre dentro los parámetros y montos fijados en la ley, y f) que la autoridad, al imponer la multa, señale en el documento en que lo haga, las razones, motivos, consideraciones y situaciones de hecho y de derecho que la llevaron a calificar, en su caso, de grave la conducta que constituye infracción.

La imposición de una multa fiscal no releva ni libera al infractor de cumplir la obligación que hubiere dejado de acatar; de suerte que si se trata de omisión en el pago de contribuciones, deberá pagarlas junto con sus accesorios y sin perjuicio de

---

<sup>196</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, 10ª edición, Ed. Porrúa, IJ UNAM, México, 1997, p. 2162.

las penas que, en su caso, imponga la autoridad judicial si se trata de conducta delictiva (a. 70 CFF)...”

### 3.5.1 Naturaleza de las multas

En cuanto a la naturaleza jurídica de las multas, en la doctrina<sup>197</sup> se encuentran diversas opiniones como las compiladas por Lomelí, de acuerdo con las cuales las multas tienen un fin primario de represión de la violación cometida y de amenaza o intimidación para los demás sujetos a la misma obligación, de modo que su contenido pecuniario, aunque beneficie al Estado, es una característica de orden secundario. Las multas no se establecen con el propósito principal de aumentar los ingresos del Fisco, sino para castigar las trasgresiones a las disposiciones legales.

Además, las multas que se fijan en varios tantos del impuesto omitido resultan excesivas como resarcimiento del daño producido por el infractor que se sanciona, y no puede tomarse como fundamento jurídico serio el que la multa impuesta al que se deja “atrapar” por el Fisco compensa las evasiones no descubiertas. Las multas cuyo importe equivale a varias veces el monto del impuesto dejado de cubrir, se explican también por razones históricas.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa<sup>198</sup> han admitido la naturaleza penal o represiva de la multa en virtud de que han considerado que respecto de las penas administrativas impuestas por las autoridades fiscales, son aplicables los principios del Derecho Penal común, habiéndose referido la mayoría de los casos analizados por dichos tribunales a la aplicación de una multa, que es la sanción administrativa más frecuentemente impuesta por las autoridades fiscales.

---

<sup>197</sup> Lomelí Cerezo, Margarita, *Derecho fiscal represivo*, 2ª edición, Ed. Porrúa, México, 1997, pp. 167 - 172.

<sup>198</sup> Véase tesis de rubro: “DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO.” *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XXIV, agosto 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1565, registro digital: 174488 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174488>> [fecha de consulta: 15 de enero de 2023]

De lo anteriormente citado podemos deducir algunas características inherentes a la multa.

- El fin primordial de la multa es punitiva o represiva; es decir, castigar la conducta infractora.
- La multa constituye una amenaza o intimidación para otros sujetos con la misma obligación (percepción de riesgo).
- Es la sanción más impuesta por las autoridades aduaneras.
- No se instituye con fines recaudatorios, esto es secundario.
- No constituye una reparación del daño, como si se tratara de una deuda de carácter civil.

### 3.5.2 Multa excesiva

En cuanto a la excesividad de las multas, es válido plantearse las siguientes preguntas ¿Qué debemos entender por multa excesiva? y ¿a quién le corresponde hacer tal calificación? La Constitución de 1857 establecía un límite de \$500.00 para las multas administrativas, no obstante, en el actual artículo 21 Constitucional no existe un límite<sup>199</sup>.

No hay un criterio constitucional para determinar cuándo una multa impuesta por infracción a las leyes fiscales es excesiva. Pero de acuerdo con las elaboraciones jurisprudenciales tal calificación debe hacerse en función de dos variables: la gravedad de la infracción y las condiciones económicas del infractor.

---

<sup>199</sup> El artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en sus párrafos cuarto, quinto y sexto, dispone que:

Artículo 21. [...]

[...]

[...]

Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa, arresto hasta por treinta y seis horas o en trabajo a favor de la comunidad; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará esta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas.

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

Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa que se imponga por infracción de los reglamentos gubernativos y de policía, no excederá del equivalente a un día de su ingreso.

[...]



Este criterio ha sido reiterado por Suprema Corte de Justicia de la Nación al analizar el problema del concepto de "multa excesiva". Como resultado de este estudio, se estableció jurisprudencia en el sentido de que la prohibición contenida en el artículo 22 Constitucional de imponer multas excesivas no está limitada al campo penal, sino que puede aplicarse en materia administrativa<sup>200</sup>.

Al respecto, la Corte ha emitido diversos criterios<sup>201</sup> que podrían resumirse en lo siguiente:

- El establecimiento de las multas es un ejercicio válido de la potestad legislativa, la determinación de que una conducta infractora deba sancionarse con un mínimo equivalente a una cuantía determinada, superior a la mínima carga económica que podría imponerse a un gobernado.
- El legislador puede considerar que una determinada conducta infractora, con independencia de las circunstancias de su comisión, es acreedora a una sanción mínima de una cuantía razonablemente elevada.
- Al creador de la norma, en principio, le corresponde determinar en qué medida una conducta infractora afecta al orden público y al interés social, y cuál es el monto suficiente de la sanción pecuniaria que permite desincentivar su comisión.
- La omisión en el pago de los tributos genera una grave afectación al Estado.

---

<sup>200</sup> Véase la tesis de rubro: "MULTA EXCESIVA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 22 CONSTITUCIONAL. NO ES EXCLUSIVAMENTE PENAL" *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo II, julio 1995, Pleno, Materia Constitucional, Jurisprudencia, p. 18, registro digital: 200348 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/200348>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]; "MULTA EXCESIVA. CONCEPTO DE." *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo II, julio 1995, Pleno, Materia Constitucional, Jurisprudencia, p. 5, registro digital: 200347 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/200347>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

<sup>201</sup> Véase la tesis de rubro: "MULTAS. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA COMO LÍMITE INFERIOR PARA SU INDIVIDUALIZACIÓN UNA CUANTÍA SUPERIOR A LA MÍNIMA POSIBLE, NO TRANSGREDE EL ARTÍCULO 22 CONSTITUCIONAL", *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XVI, agosto 2001, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 245, registro digital: 189041 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/189041>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]; "MULTA FISCAL MÍNIMA. LA DEL MONTO EQUIVALENTE AL 70% DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS ACTUALIZADAS, ESTABLECIDA EN EL NUMERAL 76, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL", *Semanario Judicial de la Federación*, 9a. época, tomo XVII, febrero 2003, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 328, registro digital: 184849 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/184849>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

- La cuantía de la sanción guarda una estrecha relación con el monto de la obligación incumplida, por lo que resultará mayor en la medida en que sea superior la cuantía del adeudo detectado.

Destaca de lo anterior que es al creador de la norma al que le corresponde, en principio, determinar en qué medida una conducta infractora afecta al orden público y al interés social, y cuál es el monto suficiente de la sanción pecuniaria que permite desincentivar su comisión, pero no se le deja tal determinación a su libre arbitrio, pues, además de atender a lo explicado, en todo caso, al fijar los montos de las multas, se halla sujeto al control del juzgador constitucional, el cual podrá decidir, en última instancia, si el supuesto relativo de sanción es acorde a la gravedad de la conducta, a la luz de la prohibición de excesividad prevista en la Carta Magna.

Así, con la precisión anterior, el legislador cuenta con facultades amplias para establecer en ley los montos mínimos y máximos que sirvan de parámetro para la imposición de multas fiscales, pero en todo momento atendiendo al orden público e interés social y con la finalidad de desincentivar la comisión de conductas infractoras de las obligaciones de los gobernados de contribuir a los gastos públicos del Estado.

Lo anterior va de la mano con múltiples criterios adoptados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación referidos a la fundamentación y motivación de los actos legislativos, plasmados, a manera de ejemplo, en la tesis que enseguida se transcribe:

### **3.5.3 Multas confiscatorias en México**

Algunas de las multas aduaneras en México son confiscatorias pues al establecer multas por arriba del 100% de las contribuciones omitidas o del 100% del valor de la mercancía, resultan confiscatorias<sup>202</sup>.

---

<sup>202</sup> Estas multas se pueden apreciar en el cuadro 8 del presente trabajo.

### 3.5.4 Sanciones excesivas

Como ya se vio en párrafos precedentes existen diversas multas que representan más del 100% de las contribuciones omitidas sin que exista una justificación para ello, pues como ya se explicó también no se localizaron las razones expuestas por el legislador para sostener esa proporción.

### 3.5.5 Sanciones inusitadas

De un ejercicio de derecho comparado realizado con las legislaciones de otros países, a saber, Ordenanza de Aduanas de Chile y el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, se conoció que, en ninguno de estos países, además de los impuestos omitidos y la aplicación de las multas, se cobre adicionalmente al importador el valor comercial de la mercancía tal como lo dispone el artículo 183-A último párrafo de la Ley Aduanera mexicana.

En ese entendido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que por pena inusitada debe considerarse la que ha sido abolida por inhumana, cruel, infamante y excesiva o porque no corresponde a los fines que persigue la penalidad.

En efecto, la Corte sostiene que, por pena inusitada, en su acepción constitucional, debe entenderse aquella que ha sido abolida por inhumana, cruel, infamante, excesiva, que no corresponde a los fines que persigue la penalidad y en y en cuanto al concepto de trascendental, no significa que las penas causen un mal más o menos grave, en la persona del delincuente, sino que afecten a los parientes del condenado<sup>203</sup>.

---

<sup>203</sup> Para mayor abundamiento y en un sentido semejante pueden consultarse la tesis de rubro: “PENAS INUSITADAS Y TRASCENDENTALES, QUE SE ENTIENDE POR”, *Semanario Judicial de la Federación*, 5a. época, tomo XL, Primera Sala, Materia Penal, Tesis Aislada, p. 2398, registro digital: 313147 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/313147>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]; “PENAS INUSITADAS.”, *Semanario Judicial de la Federación*, 5a. época, tomo LXI, Primera Sala, Materia Penal, Tesis Aislada, p. 2390, registro digital: 309773 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/309773>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

Si bien es cierto que el poder legislativo tiene facultades para establecer las sanciones también lo es que tiene límites. Dichos límites se encuentran en los derechos fundamentales, así como en principios como los de eficacia, razonabilidad y proporcionalidad.

En este sentido, la sanción relativa a cobrar el valor comercial de la mercancía no tiene justificación, no está debidamente fundada y motivada como ocurre con otras sanciones, por ejemplo, las que sancionan omisión de contribuciones buscan erradicar esta conducta y encauzar a los contribuyentes a que contribuyan al gasto público pagando los impuestos que les corresponden, pero en el caso del valor comercial no se identifica cuál es el bien jurídico o el fin que se busca al sancionar al importador con el valor comercial de la mercancía; es decir, qué conducta se busca reprimir o erradicar.

Por otra parte, el supuesto de aplicación de esta sanción es totalmente arbitraria pues se limita a señalar que cuando existiere imposibilidad material para que las mercancías pasen a propiedad del Fisco Federal, el infractor deberá pagar el importe de su valor comercial en el territorio nacional al momento de la aplicación de las sanciones que correspondan, pero no precisa en qué casos debe entenderse que existe imposibilidad material para que las mercancías pasen a propiedad del fisco federal, de modo que esta determinación es totalmente discrecional para la autoridad, pues basta con que esta disponga que hay imposibilidad material para que proceda el cobro de la multa.

En otras palabras, no están claros los motivos para el establecimiento de esta sanción ni se encontraron antecedentes de discusión legislativa, de modo que más allá de la legítima aprobación por parte del legislador, no existen fuentes que den cuenta de su establecimiento en el ordenamiento jurídico.

Por lo anterior, se concluye que existe una imperante necesidad de revisar el actual esquema de infracciones y sanciones aduaneras y, en su caso, crear un nuevo apartado que cumpla con los principios de eficacia, razonabilidad y proporcionalidad.

## **Capítulo 4. Análisis de la naturaleza jurídica de la obligación tributaria aduanera a partir de las sentencias de las salas especializadas en comercio exterior**

El propósito de este capítulo es analizar algunas sentencias emitidas por las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior, en el entendido de que son los magistrados de estas las que resuelven de manera definitiva una controversia en materia de comercio exterior.

En el contenido de las sentencias se pretende conocer la interpretación que han hecho los magistrados a las disposiciones aduaneras e intentar identificar los principios o directrices que han derivado de dicha interpretación y aplicación.

Para tal efecto, se seleccionaron sentencias emitidas entre 2017 y 2021 (cinco años) por la Primera y Segunda Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior. Se eligieron 10 sentencias por cada año, es decir un total de 100 sentencias<sup>204</sup>.

Es importante mencionar que el levantamiento de esta muestra ha sido totalmente intuitivo, de modo que no sigue la metodología que suele emplearse en los estudios de corte cualitativo, pues ello requeriría de una formación previa (por ejemplo, en el ámbito de disciplinas a fines a derecho, como la antropología o sociología jurídicas) o de conocimientos especializados que exceden de la disciplina jurídica.

Sin embargo, nuestro propósito aquí es, como se ha dicho, conocer la interpretación aplicación de las normas aduaneras por parte de las salas especializadas <sup>205</sup>.

---

<sup>204</sup> No se incluyeron sentencias de la Tercera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior toda vez que por razones desconocidas la información disponible de este Sala es muy escasa.

<sup>205</sup> Para algunos estudios sobre investigación cualitativa puede consultarse: TARRÉS, María Luisa, "Lo cualitativo como tradición", Porrúa, El Colegio de México, FLACSO; ÁLVAREZ-GAYOU

Por lo anterior, y para que la muestra fuera consistente con nuestros propósitos, los aspectos que se revisaron en las sentencias fueron:

1. Si la litis fue resuelta atendiendo al fondo del asunto o por cuestiones forma.
2. El sentido de la sentencia: si se declaró la nulidad o se reconoció la validez de la resolución impugnada.
3. El tema sobre el que versó la litis.

#### **4.1 Naturaleza Jurídica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa**

Antes de entrar de lleno al análisis del resultado del presente ejercicio, es necesario tener en cuenta algunos aspectos relevantes en relación con la naturaleza y competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y particularmente sobre las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior.

Así, en términos del artículo 73, fracción XXIX-H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa es un órgano constitucional autónomo cuya función es dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares.

Por otra parte, de conformidad con el artículo 2 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Tribunal se integra por la Sala Superior, las Salas Regionales, Especializadas o Auxiliares y la Junta de Gobierno y Administración.

Conforme al artículo 28, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, las salas regionales tendrán el carácter de especializadas cuando atiendan las materias específicas con la jurisdicción y competencia y sedes que determine la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y el Reglamento Interior de dicho Tribunal.

---

JUGERSON, Juan Luis, "Cómo hacer investigación cualitativa y STRAUSS, Anselm y CORBIN, Juliet, "Bases de la investigación cualitativa Técnicas y procedimientos para desarrollar la teoría fundamentada", Universidad de Antioquia.

En este sentido, el artículo 23 fracción IV del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa establece que el tribunal contará con Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior, que tendrán competencia material para tramitar y resolver los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas y actos a que se refiere el artículo 14, fracciones I, II, III, IV, X, XI, XII, XIII, exclusivamente cuando el acto impugnado se funde en un tratado o acuerdo internacional en materia comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor dicho tratado o acuerdo.

Dichas Salas Especializadas serán las siguientes:

- a. La Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, con sede en la Ciudad de México, Distrito Federal, que tendrá competencia territorial limitada a las Entidades Federativas de Aguascalientes, Colima, Distrito Federal, Estado de México, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, Michoacán, Morelos, Nayarit, Puebla, Querétaro, San Luis Potosí y Tlaxcala;
- b. La Segunda Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, con sede en el Municipio de San Pedro Garza García, en el Estado de Nuevo León, que tendrá competencia territorial limitada a los Estados de Coahuila, Nuevo León, Tamaulipas y Zacatecas, y
- c. La Tercera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, que será también la Quinta Sala Auxiliar, con sede en la ciudad de Xalapa Enríquez, Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, que tendrá competencia territorial limitada a los Estados de Campeche, Tabasco y Veracruz de Ignacio de la Llave.

## **4.2 Competencia de las Salas Especializadas de Comercio Exterior**

En términos de la Ley Orgánica del tribunal, las salas especializadas atenderán las materias específicas con la jurisdicción y competencia que se establezca en el Reglamento Interior<sup>206</sup>.

De conformidad con la fracción IV del artículo 23 del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior tienen competencia material para tramitar y resolver los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas y actos a que se refiere el artículo 14, fracciones I, II, III, IV, X, XI, XII, XIII, XIV, penúltimo y último párrafos, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa), dictados con fundamento en la Ley Aduanera, en la Ley de Comercio Exterior, así como en los demás ordenamientos que regulan la materia de comercio exterior.

## **4.3 Justificación para la creación de las Salas Especializadas de Comercio Exterior**

Las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior fueron creadas mediante acuerdo por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de 28 octubre de 2015<sup>207</sup>.

En dicho Decreto se establecieron, entre otras, las siguientes razones que justifican la creación de las Salas Especializadas las siguientes:

---

<sup>206</sup> Artículo 28, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

<sup>207</sup> Acuerdo SS/11/2015 por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicado en el diario oficial de la federación el 28 de octubre de 2015 [en línea] <[https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5413448&fecha=28/10/2015#gsc.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5413448&fecha=28/10/2015#gsc.tab=0)> [fecha de consulta: 10 de febrero de 2023]



“Que derivado de la constante diversificación de la actividad económica del país, se ha vuelto necesaria la atención de las demandas en materias específicas, que por su grado de complejidad y tecnicismo deben ser tramitadas y resueltas por servidores públicos que cuenten con el conocimiento y la experiencia profesional de la materia que se trate” <sup>208</sup>.

De lo anterior se desprende que estas Salas especializadas existen desde hace casi 8 años y la principal razón que justifica la creación de Salas Especializadas es que los asuntos que se sometan a su competencia sean dirimidos por magistrados y personal que cuente con el conocimiento y experiencia en un materia con alto grado de complejidad y tecnicismo como es la materia de comercio exterior; lo que podría hacer suponer que las salas especializadas cuentan con los conocimientos suficientes para resolver temas sustantivos en materia de comercio exterior; es decir, resolver el fondo de la controversia sometida a su jurisdicción pues de otra forma la creación de dichas salas no tendría sentido.

#### **4.4 Los tres pilares del comercio exterior como asuntos de fondo**

Cuando se habla de que las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior deberían resolver sobre las cuestiones de fondo del comercio exterior y no sobre las formas, nos referimos esencialmente a los tres pilares o fundamentos del comercio exterior. Se puede decir, que los tres pilares fundamentales del comercio exterior son: la valoración aduanera, el origen de las mercancías y la clasificación arancelaria.

A continuación, se expone brevemente sobre el origen de las mercancías y la clasificación arancelaria, no así sobre la valoración aduanera pues este último tema ha sido ampliamente abordado en el presente trabajo, particularmente en el capítulo 1.

---

<sup>208</sup> Considerando Sexto del Acuerdo SS/11/2015 por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicado en el diario oficial de la federación el 28 de octubre de 2015. [en línea] <[https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5413448&fecha=28/10/2015#gsc.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5413448&fecha=28/10/2015#gsc.tab=0)> [fecha de consulta: 10 de febrero de 2023]

## **El origen de las mercancías**

El Convenio para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros de 1999 (Convenio de Kyoto), nace como un instrumento tendiente a disminuir las divergencias entre los organismos aduaneros de la postguerra que obstaculizaban el comercio internacional, en el cual se establece una tipología y una noción firme de las normas de origen establecidas en 1973.

El Convenio de Kyoto define las reglas de origen como: “estipulaciones o disposiciones específicas desarrolladas con base en principios o criterios positivos establecidos por la legislación nacional o por acuerdos internacionales aplicados por un país para determinar el origen de una mercancía” este concepto determina su forma y estructura actuales <sup>209</sup>.

Por su parte, el Acuerdo sobre Normas de Origen de la Organización Mundial de Comercio (OMC) en su artículo 1 define las reglas de origen como “leyes, reglamentos y decisiones administrativas de aplicación general, aplicados por los miembros de la OMC para determinar el país de origen de los productos”, estudia las reglas de forma más independiente y específica <sup>210</sup>.

### **Concepto**

En su aceptación básica, las reglas de origen constituyen un conjunto de disposiciones específicas que determina donde se ha producido un bien. Las reglas de origen son normas, regulaciones y prácticas administrativas aplicadas con el fin de adscribir país de origen a productos que se hallan en el comercio internacional.

Las reglas de origen son esencialmente estipulaciones basadas en criterios, es decir, cánones que permiten establecer el origen de un producto, más no su procedencia, toda vez que una mercancía proviene del estado en el cual se ha iniciado su último transporte sin que sea forzosamente originaria de allí.

---

<sup>209</sup> [https://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf\\_revised\\_kyoto\\_conv/kyoto\\_new/spank.aspx](https://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/kyoto_new/spank.aspx)

<sup>210</sup> [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/roi\\_s/roi\\_info\\_s.htm#:~:text=El%20Acuerdo%20sobre%20Normas%20de,mismas%20obst%C3%A1culos%20innecesarios%20al%20comercio.](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/roi_s/roi_info_s.htm#:~:text=El%20Acuerdo%20sobre%20Normas%20de,mismas%20obst%C3%A1culos%20innecesarios%20al%20comercio.)

La procedencia es a menudo considerada para efectos de medidas de orden sanitario o fitosanitario, pero no es relevante para otros efectos. Por tanto, procedencia y origen no son lo mismo.

En un sentido más práctico, son los requisitos mínimos de producción, fabricación, elaboración o transformación que debe tener un producto (mercancía) para que se le considere originario de un país.

La regla de origen es pues el vínculo geográfico que une una mercancía a un país en el cual se considera que ha sido generada. Algunos especialistas las definen como “barreras no arancelarias” y asemejan su función a la de los aranceles, partiendo de la práctica común utilizada en los últimos años de impulsarlas para proteger industrias nacionales, con lo que ha adquirido una importancia económica poderosa para reforzar instrumentos de política comercial.

En contraposición otros señalan que son normatividades técnicas del comercio internacional aplicadas para distinguir cuando una mercancía es originaria de un país (reglas de origen propiamente dichas) o bien producida en un territorio determinado (reglas de mercado de origen).

Esta finalidad es reconocida claramente en el artículo 2º de la ley de Comercio Exterior, que a la letra dice: “el origen de las mercancías se podrá determinar para efectos de preferencias arancelarias, mercado de país de origen, aplicación de cuotas compensatorias, cupos y otras medidas que al efecto se establezcan”<sup>211</sup>.

A pesar de tratarse de reglas técnicas se han asociado en el comercio internacional a criterios económicos como competitividad, acceso a mercados, comercio desleal, protección a la industria local, administración de políticas comerciales, preferencia arancelaria, etcétera, creando distorsión y confusión en algunos casos.

---

<sup>211</sup> Ley de Comercio Exterior, 2023.

En síntesis, las reglas de origen no sólo son requisitos para acceder a preferencias arancelarias, si no también instrumentos de política industrial que protegen y estimulan a los productores nacionales, especialmente a pequeñas y medianas empresas <sup>212</sup>.

Tanto los criterios que confieren origen como las reglas específicas de origen están contenidas en los Tratados Comerciales celebrados por México y no son regularmente las mismas, pues las reglas específicas de origen son el resultado de la negociación con cada uno de los países participantes en dichos tratados.

### **Las reglas específicas de origen**

Las reglas específicas son aquellas que aplican a bienes específicos y son utilizadas para corregir situaciones en donde la aplicación de las reglas generales no confiere origen. Un bien puede calificar como originario bajo las reglas específicas de cuatro maneras:

1. **Salto arancelario:** Esta regla implica que cada uno de los materiales no originarios sean objeto de una transformación suficiente para que el producto final adquiera el origen del país donde se realizó el proceso de producción. Esa transformación está determinada por la regla de origen, por ello en ciertos casos puede implicar procesos productivos poco intensivos y, en otros casos, implicará que las mercancías sean objeto de procesos productivos más integrados.

2. **Valor de Contenido Regional (VCR):** Este criterio establece que todo valor añadido a una mercancía a través de sus transformaciones puede determinar su origen; es decir, se toma en cuenta el valor que incorpora cada una de las transformaciones en el producto final. Se considera tanto el valor de los componentes utilizados en la producción del bien como el valor que incorporen las distintas operaciones efectuadas.

---

<sup>212</sup> WITKER, Jorge, *Las Reglas de Origen en el Comercio Internacional Contemporáneo*. Universidad Nacional Autónoma de México. México 2005, Primera Edición. Págs. 2-4

3. **Combinación de salto arancelario y valor de contenido regional:** Una combinación de ambos métodos descritos anteriormente.

4. Disposiciones complementarias para acreditar el origen:

**Bienes Fungibles.** Cuando se utilicen materiales fungibles originarios y no originarios en la producción de un bien o en su caso que se mezclen y exporten bajo una misma forma, la determinación acerca de si los materiales son originarios no tendrá que ser establecida mediante la identificación de un material fungible específico, sino que podrá definirse mediante cualquiera de los métodos de manejo de inventarios establecidos en las Reglamentaciones Uniformes.

**Acumulación:** Este método permite, en ciertos casos, considerar los materiales utilizados en la producción de un artículo como si tuvieran un determinado origen al momento de establecer el origen del producto final. Así, bajo el amparo del TLCAN, un productor de un bien puede acumular su producción con la de otros productores, para que sean considerados como de un solo productor.

**De “minimis”:** Se aplica en contextos específicos, en donde un producto puede conservar su origen aun cuando se le incorporen productos de origen distinto o no originarios, con la condición de que el valor de tales productos no exceda del 7% sobre el valor total de la mercancía final.

### **Valor de contenido Regional**

El método por excelencia para determinar si un bien califica como originario y por lo tanto acceder al trato arancelario preferencial es el método de valor de contenido regional, el cual tiene dos vertientes: valor de transacción y costo neto.

En ambos casos, es un requisito indispensable para el cumplimiento del porcentaje especificado en la regla de origen que el valor de transacción de las materias primas, materiales y componentes que serán parte de la fórmula para el cálculo del de valor de contenido regional, esté debidamente determinado en términos del Código de Valoración Aduanera del GATT.

De lo contrario, es decir, si se detecta que el valor de transacción del bien o el valor de cualquier material utilizado en la producción del bien requieren ajuste o no sean admisibles conforme al Artículo 1 del Código de Valoración Aduanera, el valor de transacción será rechazado y entonces el ajuste que se haga sobre el valor de transacción de las materias primas, materiales y componentes, necesariamente impactará en el cálculo del VCR.

Por lo anterior, se sostiene que la valoración aduanera está íntimamente ligada con el origen de las mercancías, pues la valoración aduanera fue tomada como base para determinar el valor de transacción en el resultado de la fórmula del VCR, por lo que si hay ajustes en el VCR necesariamente afectará el resultado en porcentaje y consecuentemente la regla de origen.

En otras palabras, la valoración aduanera puede determinar el cumplimiento o no de una regla específica de origen y por lo tanto afectar la aplicación del trato arancelario preferencial, en virtud de lo cual, en el peor escenario, el importador estará obligado al pago de las contribuciones que resultan aplicables.

### **Clasificación arancelaria.**

La historia de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) se inició en 1947 cuando trece gobiernos europeos representados en el Comité Económico de Cooperación Europea acordaron establecer un grupo de estudio. Este grupo examinó la posibilidad de establecer una o varias Uniones inter-europeas de aduanas sobre la base de los principios del GATT. En 1948, el grupo anunció la creación de dos comités: un Comité Económico y un Comité de Aduanas.

El Comité Económico fue el predecesor de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), el Comité de Aduanas se convirtió en el Consejo de Cooperación Aduanera (CCA).

El Convenio que establece formalmente el Consejo de Cooperación Aduanera entró en vigor en 1952. El Consejo es el órgano rector del Consejo de Cooperación Aduanera y la sesión inaugural del Consejo se celebró en Bruselas, Bélgica, el 26 de enero 1953.

Asistieron a la primera sesión del Consejo del CCA, los representantes de diecisiete países europeos. Después de años de crecimiento de esta organización, en 1994, el Consejo adoptó el nombre de trabajo de “Organización Mundial de Aduanas” (OMA), para reflejar mejor su transición hacia una institución intergubernamental verdaderamente global <sup>213</sup>.

La Organización Mundial de Aduanas es de trascendencia para la materia aduanera y de comercio exterior, porque es la creadora y la administradora del “Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías”.

### **El Sistema Armonizado sobre Designación y Codificación de Mercancías**

El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, como ya hemos comentado anteriormente, fue creado originalmente por el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, hoy en día la Organización Mundial de Aduanas, el cual permite clasificar cualquier mercancía, con una base metodológica que va de lo más simple a lo más complejo, de lo más general a lo más particular.

Así, la OMA creó en total a XXI secciones, con 97 capítulos, que va desglosando a los distintos niveles de dos en dos:

- Capítulo 01
- Partida 0101
- Subpartida 0101.10

De esta manera, en los 185 países que pertenecen a la OMA, la clasificación de mercancías es exactamente igual, hasta el 6º dígito, permitiendo que cada país realice desgloses para tener 8 ó 10 dígitos en la clasificación arancelaria.

---

<sup>213</sup> Organización Mundial de Aduanas. (2023). Historia de la Organización Mundial de Aduanas. Recuperado de: [World Customs Organization \(wcoomd.org\)](https://www.wcoomd.org) Fecha de consulta: 12 de abril de 2023.

En México, la clasificación arancelaria de una mercancía se realiza en términos de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE) así como las reglas generales y las notas explicativas.

La Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación es el instrumento jurídico mediante el cual se define la política comercial de nuestro país, ya que permite identificar los impuestos a la exportación e importación de las mercancías y es la base para la generación de las estadísticas del comercio exterior necesarias para establecer y evaluar distintas políticas públicas, así como realizar análisis económicos más específicos <sup>214</sup>.

La LIGIE cuenta con 2 artículos:

En el primer artículo se define la Tarifa o impuesto de dicha Ley (mejor conocida como TIGIE).

En el segundo artículo se establecen las Reglas Generales y Complementarias para interpretarla.

La estructura actual de la LIGIE es la siguiente:

- 22 secciones.
- 98 Capítulos
- 1,229 Partidas
- 5,395 Subpartidas
- 7,895 fracciones arancelarias
- 5,858 NICO

#### **4.5 Resultados del análisis de la muestra seleccionada**

El resultado de nuestros puntos de análisis es el siguiente:

---

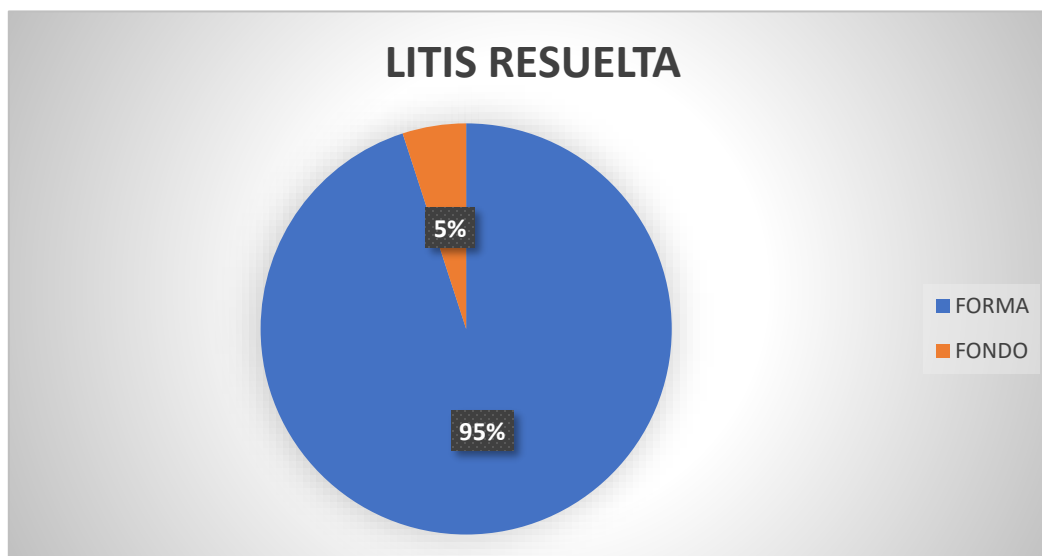
214

[https://www.snice.gob.mx/AdminSNICE/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/paginasPublicas/publicHome.jsp;jsessionid=8zZ9k32FtT28px2bW2T4WGqR31nkbpkhpp24qdsrsz31Sry2JyLN!497507894?\\_afLoop=26256073717510058&\\_afWindowMode=0&\\_afWindowId=null#%40%3F\\_afWindowId%3Dnull%26\\_afLoop%3D26256073717510058%26\\_afWindowMode%3D0%26\\_adf.ctrl-state%3Dvmcm0sabl\\_4](https://www.snice.gob.mx/AdminSNICE/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/paginasPublicas/publicHome.jsp;jsessionid=8zZ9k32FtT28px2bW2T4WGqR31nkbpkhpp24qdsrsz31Sry2JyLN!497507894?_afLoop=26256073717510058&_afWindowMode=0&_afWindowId=null#%40%3F_afWindowId%3Dnull%26_afLoop%3D26256073717510058%26_afWindowMode%3D0%26_adf.ctrl-state%3Dvmcm0sabl_4)



El primer hallazgo relevante fue que del total de las sentencias analizadas en el 95% la litis se resolvió por cuestiones de forma y sólo en 5% se resolvió la cuestión de fondo.

**Tabla 32.** Litis resuelta fondo vs forma.



**Fuente:** Elaboración propia a partir de la muestra selectiva.

Del análisis destacan dos aspectos a resaltar.

**Primero.** Las principales razones de forma consideradas por las Salas Especializadas para resolver los expedientes fueron:

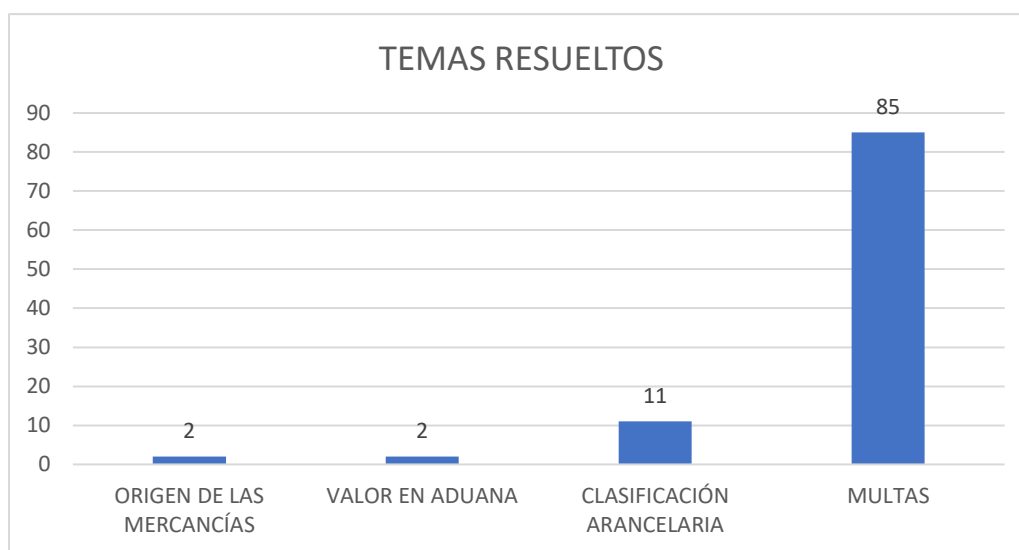
- Incompetencia del funcionario que firma el acto administrativo por no citar alguna disposición del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
- El verificador de la Aduana no se identificó adecuadamente.
- Violación al principio de inmediatez por no resolver en el plazo legal.
- Emisión del acto fuera del término legal.
- Falta de fundamentación y motivación.

**Segundo.** En los asuntos en que se resolvió el fondo de la litis fueron aquellos relacionados con clasificación arancelaria de las mercancías, en los cuales

una vez desahogadas las pruebas periciales en materia de clasificación arancelaria las Salas determinaron cuál debería ser la correcta. En ningún otro caso las Salas resolvieron el fondo del asunto.

Por otra parte, se conoció que los temas sometidos a la jurisdicción de las Salas Especializadas fueron los siguientes:

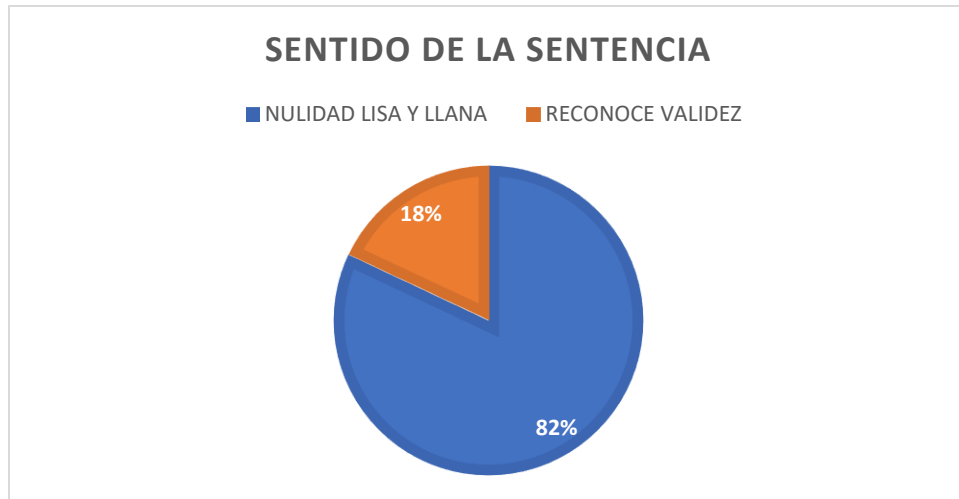
**Tabla 33.** Temas resueltos en las sentencias.



**Fuente:** Elaboración propia a partir de la muestra selectiva.

Por otra parte, el sentido de la sentencia se muestra a continuación.

**Tabla 34.** Sentido de las sentencias.



**Fuente:** Elaboración propia con información obtenida de las sentencias analizadas.

Como se puede apreciar, salvo en los casos relacionados con la clasificación arancelaria de las mercancías, las Salas Especializadas no se pronuncian sobre el fondo del asunto; es decir, no se estudia la obligación tributaria aduanera en temas tan importantes como el valor en aduana y el origen de las mercancías.

Por tanto, se aprecia un indicio de que no se cumple con el fin de creación de las Salas que es tener personal experto en la materia que resuelva las cuestiones de fondo.

Lo anterior, es trascendental debido a que al privilegiar la resolución de los asuntos por cuestiones de forma y no resolver el fondo del asunto se contraviene el derecho de acceso a la justicia completa, pronta y expedita prevista en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, el artículo en comento dispone lo siguiente:

**“Artículo 17.-** Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

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.

Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales. (...)"

Como se observa en la transcripción, la norma constitucional establece el derecho de acceso a la administración de justicia por tribunales, entre ellos desde luego el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los cuales deben estar expeditos para su impartición en los plazos y términos que fijen las leyes y deberán emitir sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial, así como de forma gratuita (derecho de justicia pronta y expedita).

El párrafo tercero fue adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de septiembre de dos mil diecisiete.

Del contenido de la exposición de motivos, cuya transcripción puede verse en el Anexo 3, se advierte que el constituyente permanente, consideró que, para hacer frente a la problemática consistente en la "cultura procesalista", la cual genera que en el desahogo de una parte importante de asuntos se atiendan cuestiones formales y se deje de lado y, por lo tanto, sin resolver, la controversia efectivamente planteada, debía adicionarse al artículo 17 constitucional, el deber de las autoridades de privilegiar, por encima de aspectos formales, la resolución de fondo del asunto.

Se dijo, que este deber exige también un cambio en la mentalidad de las autoridades para que en el despacho de los asuntos no se opte por la resolución más sencilla o rápida, sino por el estudio que clausure efectivamente la controversia y la aplicación del derecho sustancial.

Asimismo, se precisó que la incorporación explícita de este principio en la Constitución Federal pretende que éste permee el sistema de justicia a nivel

nacional, es decir, que todas las autoridades judiciales y con atribuciones materialmente jurisdiccionales del país, se vean sometidas a su imperio, pero más allá de su obligatoriedad, reconozcan la razón y principio moral que subyacen a la adición al artículo 17 constitucional.

Así pues, a la luz del artículo 17, tercer párrafo, de la Constitución, se puede decir que las sentencias emitidas por las salas especializadas trasgreden el derecho de justicia pronta y expedita, sobre la base de que, al resolver el juicio de nulidad, las salas deben privilegiar la emisión de un pronunciamiento de fondo, sobre las formalidades del procedimiento <sup>215</sup>.

Esto si bien no permite formular una conclusión generalizada, sí da pie a futuras investigaciones que sometan a un escrutinio más estricto la conveniencia o no de contar con las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior, las cuales a partir de la muestra analizada nos permite afirmar que de especializadas sólo tienen el nombre.

---

<sup>215</sup> Para mayor abundamiento pueden consultarse la jurisprudencia de rubro: “DERECHO DE ACCESO A LA JUSTICIA (PRINCIPIO DE MAYOR BENEFICIO). A PARTIR DE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA ADICIÓN AL ARTÍCULO 17, TERCER PÁRRAFO, CONSTITUCIONAL, TODAS LAS AUTORIDADES JUDICIALES Y AQUELLAS CON FUNCIONES MATERIALMENTE JURISDICCIONALES DEBEN PRIVILEGIAR LA SOLUCIÓN DEL CONFLICTO SOBRE LOS FORMALISMOS PROCEDIMENTALES, SIEMPRE Y CUANDO NO SE AFECTE LA IGUALDAD ENTRE LAS PARTES (DOF DE 15 DE SEPTIEMBRE DE 2017), *Semanario Judicial de la Federación*, 11a. época, Segunda Sala, registro *digital*: 2023741.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.** Históricamente, el impuesto general de importación fue el primero que se estableció con carácter general y permanente, por lo que no es explicable la falta de desarrollo doctrinal del Derecho Aduanero como una rama autónoma.

**SEGUNDA.** En la obligación aduanera no se puede pasar directamente del juicio existencial al juicio cuantitativo, se ha de pasar antes por un juicio cualitativo distinta naturaleza a los anteriores. Consiste en un juicio cualitativo de máxima trascendencia tanto para el sujeto pasivo como para el sujeto activo, que emite el funcionario de la aduana habilitado para ello en base a todo un sistema normativo que excluye toda arbitrariedad.

**TERCERA.** Es necesario replantear nuestro régimen jurídico del comercio exterior para transformarlo de un arma de opresión y vigilancia en un instrumento de facilitación del comercio exterior.

**CUARTA.** Es necesario dotar de autonomía e independencia al régimen jurídico del comercio exterior, es decir, debe ser considerada como una rama autónoma e independiente que requiere sus propios principios y axiomas en todas las etapas de la construcción del derecho, tal como la formulación de las normas, la aplicación, la interpretación, la solución de controversias e incluso para su investigación y estudio.

De ahí pues, que se propone reivindicar al comercio exterior como una disciplina jurídica independiente atendiendo a sus características particulares y en la medida que el sistema jurídico y las técnicas de investigación lo permitan.

**QUINTA.** La obligación tributaria aduanera ha iniciado desde hace décadas un proceso de migración hacia un esquema de desgravación arancelaria donde el tributo no es ya un factor determinante de su naturaleza jurídica.

Tradicionalmente la aduana ha tenido dos objetivos primordiales: la recaudación y el control estadístico, pero es hora pues de que evoluciones y se

adapte al nuevo comercio y adquiera ahora un nuevo matiz como facilitador del comercio exterior por encima del objetivo recaudatorio, lo que implica que los órganos reguladores deben transformarse en coadyuvantes del comercio, las empresas no deben ser vistas como una fuente de recaudación de ingresos sino como un instrumento de competencia comercial internacional que debe ser estimulada y cuidada, por esa razón deben ser sacadas del esquema general y puestas en un régimen especial

Lo anterior, es viable si consideramos que la desgravación arancelaria avanza gradual y progresivamente y que cada vez son más los bienes exentos de impuestos por lo que es lógico y atinado dejar de pensar en recaudación cuando su tendencia es justamente lo opuesto la desgravación arancelaria; no obstante, debe permanecer la función del control estadístico de los bienes que entran y salen del país.

**SEXTA.** En cuanto a las sanciones aduaneras, basta con echar un vistazo a la legislación aduanera para darnos cuenta de lo cuantiosas y desproporcionadas que son las sanciones en esta materia. Se sanciona de la misma forma la omisión en el cumplimiento de una obligación de fondo (pago de contribuciones) que una omisión de forma; las sanciones por conductas formales son excesivamente altas por eso se concluye que tenemos un régimen demasiado estricto. Las conductas reguladas deben ser revisadas, ordenadas y sistematizadas a efecto de que se redefinan las sanciones aplicables en función de la gravedad en la omisión y prevaleciendo siempre el principio de la amnistía fiscal en todas sus formas: corrección fiscal, autocorrección y regularización.

Es decir, debe sancionarse sí, pero dar a las omisiones de forma un trato diferenciado y atenuado en el que antes de aplicar la sanción se permita a los actores del comercio enmendar los errores y fallas, sobre todo cuando con ello no se cause un daño o perjuicio al fisco, de ahí pues mi propuesta antiformalista.

**SÉPTIMA.** La autoridad aduanera debe mutar a una autoridad que unifique las facultades de comprobación antes, durante y después del despacho aduanero y en todos los temas del comercio exterior: Valoración Aduanera, Clasificación

Arancelaria y Origen de las Mercancías, con personal altamente capacitado y especializado en la materia.

**OCTAVA.** Se debe replantear la visión y funcionamiento de las autoridades aduaneras a fin de que no estén contaminadas con la visión formalista y recaudatoria del Estado, sino que tengan autonomía suficiente y capacidad para que la aplicación de la ley vaya siempre a favor del operador de comercio exterior en beneficio de la competitividad de la nación.

Un factor importante que puede contribuir a sustentar este trabajo es la reciente reforma judicial efectuada en materia de derechos humanos, pues en ella se sostiene, en lo que interesa para el presente, dos principios fundamentales:

- **Privilegiar el fondo sobre la forma**, ello se deriva de lo señalado por la Ley de Amparo en el sentido de que, en todas las materias, se privilegiará el estudio de los conceptos de violación de fondo por encima de los de procedimiento y forma.
- **Principio Pro Persona**, que establece que cuando se trate de un caso que involucre derechos humanos, la interpretación de las normas debe ampararse en su peso sustantivo, no en criterios formalistas que pongan en peligro el ejercicio efectivo de éstos. Estos principios derivados de la reforma Constitucional necesariamente deben impactar de manera vertical y horizontal en los ordenamientos jurídicos secundarios, por lo que el marco jurídico del comercio exterior debe armonizarse con esos principios.

**NOVENA.** De acuerdo con los hallazgos derivados de la presente investigación se conoció que la Especialización de las Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es meramente testimonial o nominal; es decir, en la práctica no acontece que se resuelva el fondo del asunto, lo cual es relevante porque para resolver las controversias únicamente por causas de forma no se requiere un órgano especializado por materia, de modo que en este ámbito se requiere capacitación a los servidores públicos de las Salas Especializadas para que cuenten con los conocimientos técnicos suficientes para pronunciarse sobre el fondo del asunto.



## **BIBLIOGRAFÍA**

### **Libros y revistas.**

ALCALÁ ZAMORA Y TORRES, Niceto, *Nuevas Reflexiones sobre las Leyes de Indias*, 3ª edición, Ed. Porrúa, México, 1980, p. 72.

ARISTÓTELES, *Ética a Nicómaco*, Editorial Gradifco, Buenos Aires, 2017.

BELTRÁN DÁVILA, David y Jaime Eduardo Chaves Villada, *Derecho sancionador, trabajo de grado para optar al título de abogado*, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2006.

BORJA SORIANO, Manuel, *Teoría General de las Obligaciones*, 20ª edición, Ed. Porrúa, México, 2006.

CARRANCA Y TRUJILLO, Raúl y Raúl Carrancá y Rivas, *Código Penal Anotado*, 3ª edición, Ed. Porrúa, México, 1971.

CARVAJAL CONTRERAS, Máximo, *Derecho Aduanero*, Ed. Porrúa, México, 2009.

CORDERO VEGA, Luis, “*El derecho administrativo sancionador y los sectores de referencia en el sistema institucional chileno*” en *Revista Ius et Praxis*, año 26, no. 1, 2020.

DE MERCADO, Tomás, *Suma de Tratos y Contratos*, Ed. Nacional, Madrid, 1975.

GARCÍA BUENO, Marco César, “El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal” en *Conceptos de Reforma Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.), Serie de ensayos jurídicos no. 10, IJ UNAM, México, 2020.

GARCÍA BUENO, Marco César, “Los tributos y sus elementos esenciales”, en *Manual de Derecho Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.), IJ UNAM, México, 2020.

GARCÍA MULLIN, Roque, “*El devengo en el Código Tributario*” en *Revista Tributaria* tomo II, No. 5, Montevideo, 1975.

- GARCÍA PACHÓN, María del Pilar, *“Efectividad de la multa como instrumento sancionatorio ambiental. Análisis del monto máximo imponible y la capacidad económica del infractor como criterios sustanciales”*, en Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2019.
- GÓMEZ COTERO, José de Jesús, *“Principios tributarios sancionadores”* en Revista Praxis de Justicia Fiscal y Administrativa, no. 27, enero – junio, México, 2020.
- GUERRERO DÁVALOS, Cuauhtémoc, Federico González Santoyo et. al., *“Determinación de multas fiscales atendiendo a los principios de proporcionalidad y equidad utilizando lógica difusa”* en Contaduría y Administración, no. 66, 2021.
- GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, Tomo I, 15<sup>a</sup> edición, Ed. Porrúa, México, 1999.
- LAÍNEZ OLIVARES, Armando, *“El principio de culpabilidad en el derecho administrativo sancionador como límite de aplicación de la doctrina de los actos propios”* en Revista de la Facultad de Derecho, Universidad Tecnológica de El Salvador, año 8, número 13, enero 2016.
- LOMELÍ CERREZO, Margarita, *Derecho fiscal represivo*, 2<sup>a</sup> edición, Ed. Porrúa, México, 1997.
- LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, *Estudio histórico jurídico de la figura del agente aduanal*, IJ UNAM, México, 2017.
- LUCHETTI RODRÍGUEZ, Alfieri Bruno, *“Algunos alcances en la aplicación del principio de razonabilidad de las decisiones administrativas”* en Revista de Derecho Administrativo, no. 7, 2009.
- MEJÍA PATIÑO, Omar Albeiro, *“Reseña histórica del Derecho Administrativo Sancionador”* en Novum Jus, 2008.
- MONZÓN CAPDEVILA, Margarita, *“Algunas reflexiones sobre el derecho administrativo sancionador”* en Revista pensamiento penal, ADA, febrero 2018.

- MORALES NUÑO, Gissela, “*Los principios del derecho penal aplicados al derecho disciplinario*” en Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México.
- NETTEL BARRERA, Alina del Carmen y Luis Gerardo Rodríguez Lozano, “*El derecho administrativo sancionador en el ámbito disciplinario de la función pública*” en Revista Misión Jurídica, vol. 11, no. 13, enero – junio, 2018.
- NIETO, Alejandro, *Derecho Administrativo Sancionador*, 4ª edición, Tecnos, Madrid, 2005.
- NUÑO JIMÉNEZ, Irene, “*Derecho administrativo sancionador. Principios de la potestad sancionadora*” en Gabilex, no. 5, marzo 2016.
- OBANDO LEÓN, Francisco J., “*El derecho administrativo sancionador en el ordenamiento jurídico costarricense*” en Asociación Internacional de Derecho Administrativo, 2008.
- ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel, “*Los derechos humanos y las potestades administrativas sancionadoras*” en *Justicia tributaria y derechos humanos*, Juan Manuel Ortega Maldonado (coord.), IJ UNAM, México, 2018.
- OSSA ARBELÁEZ, Jaime, *Derecho Administrativo Sancionador, hacia una teoría general y una aproximación para su autonomía*, Legis, Colombia, 2000.
- PEÑA CABRERA, Alonso y Javier Jiménez Vivas, “*Principios del Derecho Administrativo Sancionador*” en Revista Actualidad Jurídica, t. 189, agosto 2009.
- PETIT, Jacques, “*La proporcionalidad de las sanciones administrativas*” en Revista Digital de Derecho Administrativo, no. 22, 2019.
- PUGLIESE, Mario, *Instituciones de Derecho Financiero*, 20ª edición, Ed. Thomson, España, 2005.
- RAMÍREZ – TORRADO, María Lourdes, “*Reflexiones acerca del principio de proporcionalidad en el ámbito del derecho administrativo sancionador colombiano*” en Revista Estudios Socio-Jurídicos, no. 12, 2010.

- RÍOS GRANADOS, Gabriela, “Principios Constitucionales en Materia Tributaria: Derechos Humanos de los Contribuyentes” en *Manual de Derecho Fiscal*, Gabriela Ríos Granados (coord.), IJ UNAM, México, 2020.
- RODHE PONCE, Andrés, *Derecho Aduanero Mexicano*, Tomo I, 6ª edición, Tomo I, Ed. ISEF., México, 2005.
- ROJAS LÓPEZ, Juan Gabriel, “*El garantismo en el marco del derecho administrativo sancionador*” en *El Ágora*, Universidad San Buenaventura, vol. 9, no. 2, julio-diciembre, Medellín, 2009.
- ROMÁN CORDERO, Cristian, “*El derecho administrativo sancionador en Chile*” en *Revista de Derecho de la Universidad de Montevideo*.
- SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Sistema de Derecho Financiero I*, volumen II, 20ª edición, Ed. Porrúa, México, 2005.
- SANTY CABRERA, Luiggi V., “*Los principios del derecho administrativo sancionador: análisis teórico-práctico en el marco de la administración pública, parte 1*” en *Actualidad Gubernamental*, no. 80, junio 2015.
- SOBERANES DÍEZ, José María, “*El derecho a la proporcionalidad de las multas en la jurisprudencia de la Suprema Corte*” en *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, no. 23, julio – diciembre, 2010.
- VALDÉS VILLAREAL, Miguel, *Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones*, Ed. Porrúa, México, 1972.
- VERGARA BLANCO, Alejandro, “*Esquema de los principios del derecho administrativo sancionador*” en *Revista de Derecho*, Universidad Católica del Norte, año 11, no. 2, Coquimbo, 2004.
- WITKER, Jorge, *Derecho Tributario Aduanero*, IJ UNAM, México, 1999.
- XAVIER BASALDÚA, Ricardo, *Introducción al Derecho Aduanero, concepto y contenido*, Ed. Abeledo Perrot, Argentina, 1998.

## **Normativa y criterios judiciales.**

Crónica Parlamentaria, Cámara de Diputados, *Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras*, [en línea] <<http://cronica.diputados.gob.mx/Iniciativas/56/93.html>> [consultada: 30 de noviembre de 2022]

Diario de los debates, 21 de diciembre de 1981, Legislatura LI, Año III, Periodo Ordinario, Fecha 19811221, Número de Diario: 45. [en línea] <<http://cronica.diputados.gob.mx/DDebate/51/3er/Ord/19811221.html>> [fecha de consulta: 10 de agosto de 2022]

Gobierno de México, SAT, *Informe Tributario y de Gestión* [en línea] <<http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/itg.html>> [consultada: 30 de noviembre de 2022]

Gobierno de México, Secretaría de Economía, *Comercio exterior, países con tratados y acuerdos firmados con México*, mayo 2015 [en línea] <<https://www.gob.mx/se/acciones-y-programas/comercio-exterior-paises-con-tratados-y-acuerdos-firmados-con-mexico?state=published>> [consultada: 29 de octubre de 2022]

Gobierno de México, Secretaría de Economía, *Programas de promoción sectorial* [en línea] <<http://www.2006-2012.economia.gob.mx/comunidad-negocios/industria-y-comercio/instrumentos-de-comercio-exterior/prosec#:~:text=Los%20Programas%20de%20Promoci%C3%B3n%20Sectorial,en%20la%20elaboraci%C3%B3n%20de%20productos>> [consultada: 30 de octubre de 2022]

Gobierno de México, Ventanilla única de comercio exterior, *Glosario* [en línea] <[https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col\\_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22aduana%22%7D%7D](https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22aduana%22%7D%7D)> [consultada: 10 de noviembre de 2022]

Gobierno de México, Ventanilla única de comercio exterior, *Glosario* [en línea] <[https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col\\_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22aduana%22%7D%7D](https://www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/glosario.html#%7B%22col_0%22%3A%7B%22ft%22%3A%22aduana%22%7D%7D)>

2%3A%7B%22ft%22%3A%22territorio%20aduanero%22%7D%7D>

[consultada: 10 de noviembre de 2022]

GONZÁLEZ GARCÍA, EUSEBIO, *Interpretación de la norma jurídica tributaria*, Lecciones y Ensayos, no. 67 y 68, Universidad de Buenos Aires, Facultad de Derecho, 1997 [en línea] <<http://www.derecho.uba.ar/publicaciones/lye/revistas/67-68/interpretacion-de-la-norma-juridica-tributaria.pdf>> [fecha de consulta: 15 de agosto de 2022]

Real Academia de la Lengua Española [en línea] <<https://dle.rae.es/adivinar>> [consultada: 10 de enero de 2023]

Real Academia de la Lengua Española [en línea] <<https://dle.rae.es/aduana>> [consultada: 10 de noviembre de 2022]

Secretaría de Hacienda, Servicio de Administración Tributaria [en línea] <[http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Paginas/inicio.html](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html)> [consultada: 23 de enero de 2023]

Servicio Nacional de Comercio Exterior, *Tasas preferenciales aplicables de acuerdo con los diferentes sectores* [en línea] <<https://www.snice.gob.mx/cs/avi/snice/prosecmsbiblioteca.html>> [consultada: 30 de octubre de 2022]

## Diccionarios

Diccionario Jurídico Mexicano, 10ª edición, Ed. Porrúa, IJ UNAM, México, 1997.

Semanario Judicial de la Federación, 10a. época, tomo 1, libro II, noviembre 2011, Primera Sala, Materia Constitucional, Penal, Tesis Aislada, p. 203, registro digital: 160671 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/160671>> fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 10a. época, tomo 1, libro VIII, mayo 2012, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 1098, registro digital: 2000806 [en línea]

<<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2000806>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 10a. época, tomo 1, libro XVI, enero 2013, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 437, registro digital: 2002649 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2002649>> fecha de consulta: 15 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 10a. época, tomo 2, libro XXIII, agosto 2013, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 1325, registro digital: 2004260 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2004260>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 10a. época, tomo I, libro 46, septiembre 2017, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 215, registro digital: 2015026 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2015026>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 10a. época, tomo II, libro 20, julio 2015, Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 1680, registro digital: 2009559 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2009559>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo II, julio 1995, Pleno, Materia Constitucional, Jurisprudencia, p. 18, registro digital: 200348 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/200348>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo II, julio 1995, Pleno, Materia Constitucional, Jurisprudencia, p. 5, registro digital: 200347 [en línea]

<<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/200347>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo V, junio 1997, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 43, registro digital: 198403 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/198403>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo VI, diciembre 1997, Segunda Sala, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 333, registro digital: 197273 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/197273>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo VI, noviembre 1997, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 78, registro digital: 197375 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/197375>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo X, agosto 1999, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 20, registro digital: 193475 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/193475>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo X, noviembre 1999, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 22, registro digital: 192849 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/192849>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo X, septiembre 1999, Pleno, Materia Constitucional, Tesis Aislada, p. 8, registro digital: 193256 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/193256>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XIII, marzo 2001, Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 1640, registro digital: 190129 [en línea]



<<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/190129>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XIV, agosto 2001, Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 1376, registro digital: 189026 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/189026>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XIV, septiembre 2001, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 718, registro digital: 188745 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/188745>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XVI, agosto 2001, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 245, registro digital: 189041 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/189041>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XVII, febrero 2003, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 328, registro digital: 184849 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/184849>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XVII, mayo 2003, Pleno, Materia Administrativa, Jurisprudencia, p. 144, registro digital: 184291 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/184291>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XX, septiembre 2004, Segunda Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 304, registro digital: 180521 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/180521>> [fecha de consulta: 20 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXIII, mayo 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 15, registro digital: 175059 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/175059>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXIV, agosto 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1565, registro digital: 174488 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174488>> [fecha de consulta: 15 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXIV, agosto 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1667, registro digital: 174326 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174326>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXIV, octubre 2006, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 5, registro digital: 174070 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/174070>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXIX, abril 2009, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 1129, registro digital: 167415 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/167415>> [fecha de consulta: 19 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXV, enero 2007, Primera Sala, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 231, registro digital: 173569 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/173569>> [fecha de consulta: 10 de octubre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXV, febrero 2007, Primera Sala, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 652, registro digital: 173256 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/173256>> [fecha de consulta: 22 de noviembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 9a. época, tomo XXXIII, enero 2011, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Tesis Aislada, p. 56, registro digital: 163097 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/163097>> [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 7a. época, volumen 187 – 192, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 111, registro digital: 232308 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232308>> [fecha de consulta: 26 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 7a. época, volumen 199 – 204, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 144, registro digital: 232197 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232197>> [fecha de consulta: 26 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 7a. época, volumen 91 – 96, Pleno, Materia Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia, p. 172, registro digital: 232796 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232796>> [fecha de consulta: 30 de octubre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 5a. época, tomo LIII, Segunda Sala, Materia Administrativa, Tesis Aislada, p. 3055, registro digital: 332862 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/332862>> [fecha de consulta: 20 de septiembre de 2022]

Semanario Judicial de la Federación, 5a. época, tomo LXI, Primera Sala, Materia Penal, Tesis Aislada, p. 2390, registro digital: 309773 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/309773>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

Semanario Judicial de la Federación, 5a. época, tomo XL, Primera Sala, Materia Penal, Tesis Aislada, p. 2398, registro digital: 313147 [en línea] <<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/313147>> [fecha de consulta: 26 de enero de 2023]

## ANEXO 1

### Modificaciones a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación por parte del poder ejecutivo y legislativo de 2002 a 2022.

Fecha de publicación del Diario Oficial de la Federación.	Poder de la Federación que modifica, crea o reforma.	Título del Decreto
Viernes 18 de enero de 2002	Poder Legislativo	Decreto: el Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, decreta: Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Viernes 15 de marzo de 2002	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación.
Miércoles 17 de abril de 2002	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean, modifican o suprimen diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Viernes 16 de agosto de 2002.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 28 de agosto de 2002.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean, modifican o suprimen los aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 4 de septiembre de 2002.	Poder Ejecutivo	Decreto que establece diversos aranceles para la competitividad de la industria electrónica y la economía de alta tecnología.
Martes 24 de septiembre de 2022.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 11 de diciembre de 2002.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean, modifican y suprimen diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Martes 14 de enero de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación

Lunes 10 de febrero de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean, modifican, adicionan y suprimen diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 30 de abril de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Domingo 20 de julio de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Jueves 26 de septiembre de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean, modifican y suprimen diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 1 de octubre de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 31 de diciembre de 2003.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean, modifican y suprimen diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y se actualiza la tasa aplicable de diversos Tratados y Acuerdos Comerciales suscritos por los Estados Unidos Mexicanos.
Lunes 9 de agosto de 2004.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Lunes 6 de diciembre de 2004.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Jueves 30 de diciembre de 2004.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Lunes 3 de enero de 2005.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, de los diversos por los que se establece el esquema de importación a la

		Franja Fronteriza Norte y Región Fronteriza y se reforman y adicionan los diversos que establecen la Tasa Aplicable para el 2004 del Impuesto General de Importación.
Miércoles 2 de marzo de 2005.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Viernes 17 de marzo de 2005.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, de los diversos por los que se establece el esquema de importación a la Franja Fronteriza Norte y Región Fronteriza y se reforman y adicionan los diversos que establecen la Tasa Aplicable para el 2005 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado Tratados y Acuerdos Comerciales.
Miércoles 17 de agosto de 2005.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 7 de septiembre de 2005.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial y se reforman y adicionan los diversos que establecen la Tasa Aplicable para el 2005 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado tratados y acuerdos comerciales.
Miércoles 7 de diciembre de 2005.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, de los diversos por los que se establece el esquema de importación a la franja fronteriza Norte y región fronteriza y se reforman y adicionan los diversos que establecen la tasa aplicable para el 2005 del

		Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado tratados y acuerdos comerciales.
Martes 5 de septiembre 2006.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, de los diversos por los que se establece el Esquema de Importación a la Franja Fronteriza Norte y Región Fronteriza y se reforman y adicionan los diversos que establecen la Tasa Aplicable para el 2006 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado Tratados y Acuerdos Comerciales.
Viernes 29 de septiembre 2006.	Poder Ejecutivo	Decreto que modifica el diverso por el que se establece la Tasa Aplicable durante 2003, del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte.
Lunes 27 de noviembre 2006.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, de los diversos por los que se establece el Esquema de Importación a la Franja Fronteriza Norte y Región Fronteriza y se reforman y adicionan los diversos que establecen la Tasa aplicable para el 2006 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado tratados y acuerdos comerciales.
Jueves 22 de febrero de 2007.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se crean y modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Lunes 18 de junio de 2007.	Poder Legislativo	Decreto <i>"El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, Decreta: Se expide la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.</i>
Sábado 30 de junio de 2007.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de

		Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial y de los diversos por los que se establece el esquema de importación a la Franja Fronteriza Norte y Región Fronteriza.
Jueves 27 de diciembre de 2007.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial y los diversos que establecen la tasa aplicable para el 2007 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado tratados y acuerdos comerciales.
Martes 27 de mayo de 2008.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.
Viernes 24 de octubre de 2008	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Martes 16 de diciembre de 2008.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 24 de diciembre de 2008.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 24 de diciembre de 2008.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte.
Miércoles 16 de diciembre de 2009.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, así como los diversos que establecen el Impuesto General de Importación para la región fronteriza norte y la Tasa aplicable del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado tratados y acuerdos comerciales.



Martes 9 de febrero de 2010.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.
Jueves 23 de septiembre de 2010.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Jueves 23 de septiembre de 2010.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, así como los diversos que establecen el Impuesto General de Importación para la Región Fronteriza y la Franja Fronteriza Norte, la tasa o preferencia arancelaria aplicable, respecto del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de algunos países con los que México ha celebrado acuerdos comerciales
Martes 28 de diciembre de 2010.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Lunes 26 de diciembre de 2011.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Social.
Lunes 23 de enero de 2012.	Poder Ejecutivo	Decreto de competitividad y reducción arancelaria de la zona económica fronteriza. Decreto I. Modificaciones a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Viernes 29 de junio de 2012.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación; el diverso por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación; los diversos por los que se establece el esquema de importación a la franja fronteriza norte y región fronteriza, y el diverso por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte.

Miércoles 5 de septiembre 2012.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.
Jueves 13 de septiembre 2012	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Viernes 23 de noviembre 2012.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el diverso por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, del Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial y de los diversos por los que se establece el esquema de importación a la Franja Fronteriza Norte y Región Fronteriza.
Jueves 29 de noviembre de 2012	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial.
Lunes 31 de diciembre de 2012.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Miércoles 15 de mayo de 2013.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Lunes 2 de septiembre de 2013.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Viernes 13 de diciembre de 2013.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Jueves 26 de diciembre de 2013	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 30 de julio de 2014.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Viernes 29 de agosto de 2014.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado.
Miércoles 10 de diciembre de 2014.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Viernes 26 de diciembre de 2014.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación de los sectores textil y confección.
Miércoles 7 de octubre de 2015.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial
Miércoles 6 de enero de 2016.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Lunes 4 de abril de 2016.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial.
Martes 10 de mayo de 2016.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Miércoles 8 de junio de 2016.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se establece el arancel-cupo a la importación de mercancías que se indican.
Viernes 7 de octubre de 2016.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial.
Viernes 20 de enero de 2017.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se establece el arancel-cupo a la importación de las mercancías que se indican.
Jueves 20 de abril de 2017.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial.
Jueves 5 de octubre de 2017.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación

		y de Exportación, el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte y el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
Martes 17 de octubre de 2017.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial.
Martes 5 de junio de 2018.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable durante 2003, del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.
Viernes 17 de agosto de 2018.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Lunes 25 de marzo de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.
Miércoles 10 de abril de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte.
Miércoles 10 de abril de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte y el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
Lunes 20 de mayo de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto que modifica el diverso por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece la Tasa

		Aplicable durante 2003, del Impuesto General de Importación, para las mercancías originarias de América del Norte y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial publicado el 5 de junio de 2018.
Viernes 20 de septiembre de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte, el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial y el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
Martes 15 de octubre de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, Decreto por el que se modifican la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007 y sus modificaciones posteriores, únicamente en lo que se refiere a las siguientes fracciones arancelarias: 7207.12.01, 7207.12.99, 7244.90.02
Lunes 28 de octubre de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifican los aranceles de las fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007 y sus modificaciones posteriores, que a continuación se indican.
Viernes 20 de diciembre de 2019.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte y el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
Miércoles 19 de febrero de 2020.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación. Decreto donde se crean las fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007 y sus

		modificaciones posteriores, que a continuación se indican: 3824.90.83, 8543.70.18, 8543.90.03 (Prohibición de cigarrillos electrónicos).
Martes 30 de junio de 2020.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se establece la Tasa Aplicable del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias de América del Norte.
Miércoles 1 de julio de 2020.	Poder Legislativo	Decreto <i>El Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos</i> , decreta: Se expide la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, y se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Aduanera.
Jueves 3 de septiembre de 2020.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Jueves 22 de octubre de 2020.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Jueves 24 de diciembre de 2020.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto para el apoyo de la competitividad de la industria automotriz terminal y el impulso al desarrollo del mercado interno de automóviles, el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte, el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial y los diversos por los que se establecen aranceles-cupo
Lunes 22 de febrero de 2021.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Viernes 16 de julio de 2021.	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
Jueves 18 de noviembre de 2021	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece el Impuesto General de Importación para la Región Fronteriza y la Franja Fronteriza Norte y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.

Lunes 22 de noviembre de 2021	Poder Ejecutivo	Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
Viernes 3 de diciembre de 2021	Poder Ejecutivo	Acuerdo que modifica al diverso por el que se dan a conocer los números de identificación comercial (NICO) y sus tablas de correlación.
Miércoles 31 de agosto de 2022	Poder Ejecutivo	Acuerdo por el que se da a conocer la tasa aplicable del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias del Reino Unido de la Gran Bretaña e Irlanda del Norte.
Viernes 2 de septiembre de 2022	Poder Ejecutivo	Acuerdo por el que se dan a conocer las preferencias arancelarias del Acuerdo de Alcance Parcial de Renegociación No. 29 celebrado entre los Estados Unidos Mexicanos y la República del Ecuador.

## ANEXO 2

### Evidencia del análisis de sentencias

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-001	<a href="#">96/21-EC1-01-7</a>	2021	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> La parte actora demandó la nulidad de 15 resoluciones emitidas por la Jefa de Departamento en suplencia por ausencia del Subadministrador de la Aduana de Manzanillo del SAT de la SHCP y la Regla 2.2.15 del Acuerdo de la SE que Emite Reglas y Criterios de Carácter General en Materia de Comercio Exterior del 31 de diciembre de 2012, la autoridad demandada intentó hacer valer una causal de improcedencia alegando el artículo 8 de la LFPCA y la jurisprudencia 814 por analogía, página 553, tomo IV, materia común Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, la cual declararon <b>INFUNDADA</b>. Los magistrados estudiaron los conceptos de impugnación invocados por la actora mismos que los juzgadores encontraron <b>INFUNDADOS</b>, por lo cual se reconoció la legalidad y la validez de las resoluciones impugnadas.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. La autoridad demandada había invocado la causal de improcedencia y sobreseimiento prevista en el 8 IV y 9 II de la LFPCA alegando el consentimiento de los actos emitidos.</li><li>2. La Primera Sala consideró que la actora impugnó disposiciones heteroaplicativas derivadas de la Regla 2.2.15 y que la actora los controvertió desde la demanda, lo que se considera que no son actos consentidos.</li><li>3. La actora alega en el cuarto concepto de impugnación la violación de los principios de legalidad, reserva de ley y subordinación jerárquica de la Regla 2.2.15, y en el quinto que la obligación de asentar el precio unitario en el aviso automático de importación no está prevista en las normas aducidas, por lo tanto, las resoluciones impugnadas están indebidamente fundadas y motivadas.</li><li>4. La Sala consideró que no se vulnera ningún derecho humano, ya que se fundamenta en el artículo 5 XII de la LCE, y el Anexo 2.2.1 que establece que el valor y precio unitario contenidos en el permiso, deberá coincidir con la factura comercial que ampare la importación, de no ser así carecerá de validez, es decir, el aviso de importación del actor careció de validez.</li><li>5. La actora alude que no se actualiza la infracción contenida en el 176 II de la LAD, ya que la obligación de presentar el Aviso Automático de Importación no constituye una obligación en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y que subsanó la omisión presentando un nuevo aviso, alude que la resolución es ilegal porque el aviso automático de importación es una medida que no se contempla en la legislación aplicable y que la</li></ol>			



Aduana no funda y motiva por qué se puso en duda la validez del aviso y que la sanción del 70% del valor comercial prevista en el 176 II y 178 IV de la LAD es desproporcionada e incongruente, alega que existe incertidumbre jurídica entre estos artículos y el 183-A IV de la LAD que indica que la irregularidad no tiene trascendencia cuando el importador la subsane dentro del plazo otorgado.

6. De las constancias de autos la Sala determinó que sí se actualiza el supuesto del artículo 176 II de la LAD, que sí es una medida de regulación y restricción no arancelaria que se contempla en el 21 del Reglamento de la LCE, que el actor ingresó mercancías sin permiso de las autoridades competentes, el permiso fue inválido porque no contiene el precio unitario de las mercancías de acuerdo con los datos de su factura. Asimismo, considera la Sala que el cumplimiento del numeral 183-A de la LAD no considera que el aviso automático subsanado sea suficiente para acreditar el cumplimiento, sino que sólo para que las mercancías no pasen a propiedad del Fisco Federal.
7. En el siguiente concepto de impugnación estudiado la actora alude que no es responsable de la multa sino el agente aduanal de acuerdo con 54 de la LAD, lo que consideraron infundado.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-002	<a href="#">591/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** La actora promovió en contra de la resolución emitida por la Jefa de Departamento, en suplencia por ausencia de los Subadministradores de la Aduana de Manzanillo del SAT el crédito fiscal por \$103,787.00 por concepto de IGI, DTA, IVA omitidos actualizados y multas, que la mercancía pasara el fisco federal y donde se liberó el resto de la mercancía y un vehículo, la Sala consideró que la parte accionante probó su pretensión y declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La actora alegó que no se cumplió el principio de inmediatez y solicitó la anulación de los actos conforme al artículo 51 fracciones II, III y IV de la LFPCA.
2. La Sala determinó que los argumentos son **parcialmente fundados**, pero suficientes para declarar la nulidad de la resolución impugnada.
3. La verificación de mercancías se llevó por ser mercancía de difícil identificación, mediante reconocimiento aduanero con principio de inmediatez previsto en el 43 de la LAD, la autoridad siguió el procedimiento del 152 de la LAD.

4. El argumento que le resulta fundado a la Sala es el relativo a que la autoridad retuvo ilegalmente la mercancía sometida a reconocimiento aduanero, puesto que no había motivo alguno para ello.
5. En el acta circunstanciada de hechos levantada el 22 de septiembre de 2020, es ilegal la postergación del PAMA, no otorgando elementos para que la accionante conociera por qué le retuvieron la mercancía, no señalando fecha para su devolución, siendo una especie de embargo, la autoridad no cumplió con lo previsto en el 158 de la LAD, no fundamentó ni motivó las razones para dar lugar a la retención de la mercancía.
6. Se considera que la resolución derivada del PAMA está viciada de origen, violando el principio de inmediatez aludido por la accionante.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-003	<a href="#">1162/20-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** La actora promovió en contra de la resolución emitida por la Jefa de Departamento, en suplencia por ausencia del Subadministrador de la Aduana de Manzanillo de la Administración General de Aduanas del SAT, donde se determinó un crédito fiscal de \$2'714,308.00 por incurrir en la fracción del 176 II de la LAD sancionado por el 178 IV de la LAD y contra el Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías y productos cuya importación, exportación, internación o salida está sujeta a regulación sanitaria por parte de la Secretaría de Salud, emitido por el Secretario de Economía y el Secretario de Salud en el DOF el 16 de octubre de 2012, la Sala consideró que la parte accionante no acreditó los extremos de su acción, por lo tanto, se **reconoció la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la legalidad y la validez del Acuerdo antes mencionado.

Hechos relevantes.

1. La actora alega que el Secretario de Salud y el Secretario de Economía no contaban con las facultades para emitir el Acuerdo sosteniendo que no fundamentan bien dicha facultad ya que los artículos 34 y 39 de la LOAPF no lo menciona expresamente, los Magistrados lo consideraron **infundados**, ya que la fundamentación de las autoridades fue la correcta por lo que tienen la facultad de *“emitir acuerdos de carácter general en materia de alimentos, mediante los cuales se establezcan los productos o materias primas que requerirán de autorización previa de importación”*.
2. Otro concepto de impugnación alegado por la actora fue que se transgredió la legalidad del artículo 150 I de la LAD, ya que no se indicó la fecha de expedición del oficio u orden

de verificación, el número que le correspondía y el órgano y titular de la dependencia del oficio que los autorizaba a practicar el reconocimiento aduanero, los Magistrados consideraron dicho concepto **infundado**, ya que en el acta de inicio del PAMA se cumple con la debida identificación del personal actuante.

3. La actora considera en su siguiente concepto de impugnación que no incurrió en la infracción del 176 II de la LAD, ya que sí presentó un Permiso Sanitario de Importación vigente al momento de que la mercancía atracó al puerto, la Sala consideró **infundado** su concepto de impugnación ya que al momento de presentar la mercancía ante el mecanismo de selección automatizado, no estaba vigente, porque su vigencia era hasta el 8 de noviembre de 2019 y el mecanismo de selección fue activado el 13 de noviembre de 2019, ya que pese a que cuando atracó al puerto el 29 de octubre de 2019 estaba vigente el permiso debe ser vigente en la fecha en que se presentó el despacho aduanero, es decir el 13 de noviembre conforme al 35 de la LAD.
4. También alegó que no se configuraban los artículos 151 II y 183-A IV de la LAD mismo argumento que la Sala consideró **infundados**.
5. La actora alega una violación a los principios de razonabilidad y proporcionalidad jurídica, ya que la emisión de la norma general y la resolución impugnadas denotan un exceso y restringe el contenido esencial de derechos fundamentales, mismo concepto que la Sala consideró **infundado**, ya que en el acuerdo únicamente se establecen las fracciones arancelarias que se encuentran sujetas al cumplimiento de permisos sanitarios previos de importación, y que la resolución no viola los principios de proporcionalidad y razonabilidad ya que se le concedió a la importadora un plazo de 10 días hábiles para ofrecer pruebas y formular alegatos, de acuerdo al 150 párrafo 5 de la LAD, y aun así la importadora no logró desvirtuar los hechos y las omisiones detectadas.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-004	<a href="#">598/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** Por medio de un escrito la actora controvertió la resolución emitida por el Subadministrador en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Sonoyta de la Administración General de Aduanas del SAT, la cual determinó un crédito fiscal por \$250,356.87 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto sobre Automóviles Nuevos, IVA, omitidos actualizados, recargos y multas y el vehículo que pasó a propiedad del fisco federal, la parte actora formuló como concepto de impugnación que el acto estaba viciado de origen, lo cual

la Sala consideró fundado y probaba la pretensión, declarando la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que el Jefe de Departamento en suplencia del Administrador y Subadministradores de la Aduana de Sonoyta no se identificó al momento en que se elaboró el Acta de Inicio del PAMA de fecha 19 de junio de 2019, violando el artículo 38 IV del CFF y las disposiciones de los artículos 14 y 16 de la CPEUM.
2. La Sala determinó que, si bien en el acta están asentados los datos de identificación del personal actuante, no se señala el oficio mediante el cual se les autorizó a practicar la actuación respectiva.
3. En aras de respetar la garantía de fundamentación y motivación deben asentarse la fecha de expedición, número que le corresponda, el órgano y titular de la Dependencia y el nombre del autorizado.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-005	<a href="#">460/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** Se controvertieron 2 resoluciones en las que se cometía la infracción del 184 I de la LAD que se sanciona con el artículo 185 de la LAD y una en la que se actualizaba la infracción contenida en el 184 IV de la LAD y sancionable mediante el 185 III de la LAD, imponiéndose multas por \$1,865.00, \$1,865.00 y \$3,450.00 respectivamente, emitidas por la Jefa de Departamento en suplencia por ausencia del Subadministrador de la Aduana de Manzanillo de la Administración General del Servicio de Administración Tributaria, la actora hizo valer que el supuesto personal verificador adscrito a la aduana no se identificó debidamente al momento de hacer constar las supuestas infracciones imputadas mismo que la Sala encontró **fundado**, y habiendo probado la pretensión declaró la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas.

**Hechos relevantes**

1. Con base en el concepto de impugnación presentado por la actora no se cumplió cabalmente con la identificación de la autoridad que practicó la diligencia, pues si bien, se asentaron los datos de identificación del personal actuante, no se señaló el oficio a través

del cual se le autorizó a practicar la actuación respectiva, en este caso del **reconocimiento aduanero**.

2. En aras de respetar la garantía de fundamentación y motivación deben asentarse la fecha de expedición, número que le corresponda, el órgano y titular de la Dependencia y el nombre del autorizado.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-006	<a href="#">450/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor promovió juicio contencioso administrativo en contra de la resolución emitida por la Jefa de Departamento, en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Nuevo Laredo de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se le determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$18,512.00 por haber cometido la infracción del artículo 176 fracción VII de la LAD y sancionado mediante el artículo 178 fracción VI de la misma ley, la actora hizo valer que la autoridad cuando practicó el reconocimiento aduanero no se identificó debidamente para realizar sus actuaciones, mismo que la Sala encontró **fundado**, y habiendo probado la pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. Con base en el concepto de impugnación presentado por la actora no se cumplió cabalmente con la identificación de la autoridad que practicó la diligencia, pues si bien, se asentaron los datos de identificación del personal actuante, no se señaló el oficio a través del cual se le autorizó a practicar la actuación respectiva, en este caso del **reconocimiento aduanero**.
2. Se determinó que la autoridad demandada hiciera la devolución del pago de lo indebido por la cantidad de \$9,256.00 que se restituirá con actualización e intereses.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-007	<a href="#">301/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Jefa de Departamento, en suplencia por ausencia del Subadministrador de la Aduana de Manzanillo de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$3,100.00 por haber

cometido la infracción del artículo 184 fracción IV sancionado mediante el artículo 185 fracción III de la LAD, la actora hizo valer que la autoridad practicó el reconocimiento aduanero no se identificó debidamente para realizar sus actuaciones, mismo que la Sala encontró **fundado**, y habiendo probado la pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La autoridad efectuó su allanamiento a la pretensión de la demandante, ya que, en las actas de muestreo los verificadores no se identificaron de forma correcta, debido a que en esas actas no se señaló el órgano de la dependencia que la expide y el nombre de quien expide las constancias de identificación.
2. La Sala considera y señala que ha quedado en evidencia que el acto está viciado de origen, afectando las defensas del actor y trascendió el sentido de la resolución impugnada.
3. El actor cubrió la multa correspondiente, cubriendo el crédito fiscal determinado.
4. Se determinó que la autoridad demandada a la devolución del pago de lo indebido por la cantidad de \$3,100.00 para restituirse con actualización e intereses.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-008	<a href="#">269/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Director de Fiscalización de la Dirección General de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de San Luis Potosí, en la que se emitió un crédito fiscal por la cantidad de \$273,760.00 por haber cometido las infracciones contenidas en los artículos 184 apartado B fracción I y del artículo 184 fracción I de la LAD, el actor alegó que la solicitud de documentación es contraria al artículo 38 fracción IV del CFF ya que no está debidamente fundado y motivado y que vulnera el principio de seguridad jurídica del artículo 16 de la CPEUM mismo que el tribunal encontró **fundado** y habiendo probado su pretensión declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude en su demanda que la autoridad no señaló en su demanda el señalamiento del periodo correspondiente del cual se estaba realizando la revisión de la solicitud de documentación, es decir la autoridad no señaló el periodo temporal, violando con lo dispuesto por la CPEUM y el CFF.

2. La Sala manifiesta que para que una orden de verificación de escritorio o de gabinete esté debidamente fundada y motivada se deben de citar los preceptos aplicables al caso y se obliga a la autoridad fiscal a citar el periodo que debe abarcar la verificación.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-009	<a href="#">554/20-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió 10 resoluciones emitidas por la Subadministradora de la Aduana de Guadalajara en suplencia por la ausencia del Administrador de la Aduana de Guadalajara, del SAT, en las cuales se determinó un crédito fiscal de \$74,100.00 en cada una, por sanciones previstas en el 184 fracción IX inciso b), sancionado mediante el artículo 185, fracción VIII, ambos de la LAD, y las Reglas 1.9.10 y 1.9.17 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2019, el actor alegó que la autoridad no fundamentó correctamente su competencia por no señalar la fecha en la que lo estaba supliendo, además de argumentar que las disposiciones de las RCGMCE en relación con el artículo 20 fracción VII de la LAD lo considera una violación a los artículo 1, 14, 16 y 42 de la CPEUM, mismos que la Sala consideró **infundados** por lo cual declaró que la parte actora no probó su pretensión y se reconoció la validez y la legalidad de las resoluciones impugnadas.

**Hechos relevantes.**

1. El actor sostuvo que el acto estaba viciado de origen al no fundamentar y motivar correctamente la actuación, es decir que no tenía competencia ni facultades para realizar la inspección o verificación.
2. El actor sostuvo que el subadministrador no fundamentó ni motivó correctamente sus facultades y competencia para suplir al Administrador de la Aduana de Guadalajara ya que no añadió en la resolución la fecha en la que lo estaba supliendo.
3. La Sala encontró **infundados** dichos argumentos ya que de acuerdo con los requisitos emitidos por la Jurisprudencia con número de registro digital 173662: SUPLENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. REQUISITOS QUE DEBEN REUNIRSE PARA FUNDAR Y MOTIVAR LA ACTUACIÓN DE UN SERVIDOR PÚBLICO EN AUSENCIA DE OTRO. No se requiere señalar la fecha en la que se está supliendo.
4. Los requisitos que enumera la Sala para ellos son: Expresó el cargo de servidor público, citó los preceptos legales adecuados y señaló claramente que firmaba en suplencia por ausencia.

5. Sostiene que hay inconstitucionalidad en el artículo 20 VII en relación con las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior 1.9.10., y la Regla 1.9.1., ya que aplica extraterritorialmente disposiciones legales fuera del territorio mexicano.
6. Que se debe inaplicar las resoluciones controvertidas mediante control difuso de constitucionalidad y convencionalidad ya que contravienen el artículo 5 del Convenio sobre Transportes Aéreos entre los Gobiernos de los Estados Unidos de América y los Estados Unidos Mexicanos del 15 de agosto de 1960, el artículo 21 de la Carta de Organización de los Estados Americanos y el 133 de la CPEUM, relacionado con el artículo 1 de la LAD.
7. La Sala consideró inoperantes dichos argumentos del actor ya que esas cuestiones evidentemente no constituyen un argumento encaminado a referir alguna violación a un derecho fundamental, es decir la Sala no advierte alguna contravención a algún derecho fundamental protegido.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-010	<a href="#">373/21-EC1-01-5</a>	2021	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento, en suplencia por ausencia del Subadministrador de la Aduana de Altamira, de la Administración General de Aduanas del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$312,945.00 por haber cometido la infracción del artículo 76 del CFF relacionada con el diverso 1 fracción IV, 24 fracción I, 26 fracción I y 27 de la Ley del IVA y un crédito fiscal de \$172,120.00 por incurrir en la infracción del artículo 176 fracción I de la LAD, el actor alegó que se encontraba en el supuesto del artículo 54 fracción I de la LAD que constituye una excluyente de responsabilidad para el agente aduanal, mismo que la Sala encontró <b>fundado</b>, por lo cual, habiendo probado su pretensión declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor, quien es agente aduanal, alude en su demanda que se encuentra en el supuesto del artículo 54 fracción I de la LAD, en donde se señala que al agente aduanal se le excluye de responsabilidad si se encuentra en el supuesto de que provienen los datos de inexactitud o falsedad y documentos que el contribuyente hubiere proporcionado, siempre que no hubieran podido conocer dicha inexactitud o falsedad al examinar las mercancías, por requerir para su identificación de análisis químico o de laboratorio [...].</li> </ol>			



2. La Sala consideró actualizada dicha excluyente de responsabilidad, ya que no se actualiza la responsabilidad solidaria ya que la inexactitud de los datos y documentos que el importador proporcionó al agente aduanal no eran evidentes, por lo cual el agente aduanal no los pudo conocer.
3. La Sala precisa que procede la nulidad lisa y llana de la resolución determinante, únicamente por cuanto hace al Agente Aduanal.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-011	<a href="#">1628/19-EC1-01-2</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento en suplencia por ausencia del Subadministrador de la Aduana de La Paz, de la Administración General de Aduanas, del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$66,240.00 que se infraccionó por el artículo 183 fracción III de la LAD, en relación con lo dispuesto en el Anexo 2 de las RCGMCE, el actor alegó la ilegalidad de la resolución fundamentando que fue una transgresión al principio de inmediatez contenido en el artículo 152 de la LAD, mismo que la Sala encontró **fundado**, por lo cual, habiendo probado su pretensión declaró la nulidad y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó que la Aduana de La Paz, tuvo conocimiento de las irregularidades debido al permiso de internación temporal, el 24 de mayo de 2019 procedió a levantar el Escrito de Hechos u Omisiones ese mismo día, cuando su obligación era emitir y notificar el escrito aludido en el momento en que venció el plazo para retornar la unidad.
2. El actor alude a que el procedimiento establecido en el 152 de la LAD viola la garantía de seguridad jurídica al dejar al arbitrio de la autoridad la determinación del momento en que realizará los actos dejando al particular en condiciones inadecuadas para realizar una adecuada defensa de sus intereses en el procedimiento aduanero.
3. Sostiene que al no contener un límite temporal se deja al arbitrio de las autoridades aduaneras determinar el momento en que se notifique el acta de irregularidades para dar inicio al procedimiento del 152 de la LAD.
4. El actor indica que el plazo en que tuvo conocimiento la autoridad fue el 6 de febrero de 2017 y emitió el escrito de hechos u omisiones hasta el 24 de mayo de 2019, dos años, tres meses y 21 días después de que la Aduana tuvo conocimiento de las irregularidades.

5. La Sala indicó que la autoridad debió emitir el acta hechos u omisiones es desde el momento en que se detectan y no así dos años, tres meses y 21 días después, lo que constituyó en una violación al principio de inmediatez.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-012	<a href="#">1717/19-EC1-01-2</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento, en suplencia por Ausencia del Administrador de la Aduana de Manzanillo, de la Administración General de Aduanas del SAT, en donde se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$1,865.00 en concepto de multa por incurrir en la infracción señalada por el artículo 184 fracción I de la LAD que se sanciona por el artículo 185 fracción I de la misma ley, el actor alegó la ilegalidad de la resolución puesto que la autoridad no levantó acta alguna derivada del reconocimiento aduanero, lo cual viola la garantía de seguridad jurídica, la Sala encontró **fundado**, por lo cual, habiendo sido probada su pretensión declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que al momento de realizar el reconocimiento aduanero y detectar irregularidades en el mismo, el personal verificador adscrito a la Aduana de Manzanillo se encontraba legalmente obligada a levantar un acta circunstanciada de hechos con los requisitos establecidos en los artículos 43, 46 y 152 de la LAD.
2. La sanción fue impuesta a un agente aduanal sin levantar antes un acta circunstanciada de hechos.
3. La Sala indicó que la autoridad está obligada a levantar el acta circunstanciada en aras de garantizar el respeto a la garantía de seguridad jurídica y atendiendo al principio de inmediatez, misma que, deberá levantarse en el momento mismo del reconocimiento el acta que contenga las circunstancias de modo, tiempo y lugar, donde se establezcan los hechos, los requisitos establecidos en la ley para que el gobernado pueda saber los actos de molestia y que éstos cumplen con los requisitos constitucionales y legales.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-013	<a href="#">1619/19-EC1-01-2</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Lázaro Cárdenas, de la Administración General de Aduanas, del SAT, mediante la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$4,150.00 por haber cometido la infracción contenida en el artículo 190 fracción IV que se sanciona por el artículo 191 fracción III de la LAD, el actor alegó que se transgrede el principio de inmediatez y a que se le devuelva el monto que pagó por la multa ya que es un pago de lo indebido susceptible de devolución, la Sala encontró los argumentos del actor **parcialmente fundados**, y se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada asimismo se negó la devolución del pago de lo indebido al actor.

Hechos relevantes.

1. El actor alude a que se cometió una violación al principio de inmediatez ya que la infracción es no portar el gafete de identificación dentro del recinto fiscal, y que fue a las 15:45 horas del 9 de agosto, el acta de resolución se levantó hasta las 16:20 horas del 9 de agosto de 2019, ya que debió levantarse al momento de detectar la irregularidad, es decir, a las 15:45 horas.
2. El actor indica que tiene derecho al pago de lo indebido toda vez que la resolución emitida está viciada de origen, fundamentado en el artículo 52 fracción V inciso a) de la LFPCA.
3. La Sala resolvió que la autoridad sí debía levantar un acta circunstanciada, lo cual no sucedió, ya que de no hacerse se viola la garantía de seguridad jurídica.
4. El actor no acreditó de manera fehaciente que el pago se realizó ante la autoridad demandada por no ostentar certificación impresa de institución bancaria alguna, por lo cual no tiene derecho a la devolución del pago de lo indebido.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-014	<a href="#">1568/19-EC1-01-2</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento en suplencia por ausencia del Administrador General de Aduanas, del SAT en donde se determinó un crédito fiscal por concepto de multa por \$12,440.00 por haber cometido la infracción contenida en el artículo 192 fracción I que se sanciona mediante el artículo 193 fracción I ambos de la LAD, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que contraviene los artículos 16 de la CPEUM y el artículo 38 fracción IV del CFF, la Sala encontró **fundado** y por lo tanto declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La infracción consiste en el uso indebido de medio de comunicación en recinto fiscal.
2. El actor alega que la fundamentación y motivación es ilegal y viola las formalidades establecidas por el artículo 38 fracción IV del CFF ya que al momento de emitir la multa se hace una referencia a “la documentación que obra en mi expediente” omitiendo precisar a cuál se refiere, dejando en estado de absoluta indefensión e inseguridad jurídica.
3. La autoridad emitió el Acta de Uso Indebido de Medio de Comunicación en Recinto Fiscal el 19 de junio de 2019.
4. El actor señala que la autoridad no indica cuáles son las áreas restringidas para el uso de celular, además de que no hace una transcripción del documento en el que motiva su actuación.
5. La Sala narra los hechos de la multa diciendo que el actor hizo uso de su aparato telefónico dentro del recinto fiscal, se le comentó que era una zona restringida, omitió la indicación pese a los señalamientos y se le impuso una multa por continuar usando su dispositivo móvil dentro de las instalaciones.
6. La autoridad no acreditó que el actor se encontraba en la zona restringida para la utilización de su aparato telefónico, y no en cualquier zona del recinto fiscal, y al no acreditarlo la resolución es inválida.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-015	<a href="#">1761/19-EC1-01-2</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Jefa de Departamento de la Aduana de México en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de México de la Administración General de Aduanas del SAT, en ambas se estableció un crédito fiscal por la cantidad de \$89,923.00, el actor alegó que la resolución impugnada es violatoria de los artículos 14 y 16 de la CPEUM y del artículo 51 de la LFPCA ya que el acto originalmente impugnado es fruto de acto viciado por ser el acta emitida por autoridad incompetente, la Sala consideró que el actor no probó su pretensión y por lo tanto reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que la autoridad que emitió la resolución es incompetente para emitir el acto, siendo emitida por el Jefe de Departamento adscrito a la Aduana de México, ya que no cuenta con la titularidad de la facultad ejercida de conformidad con el artículo 21 inciso

- A fracción I del Reglamento Interior del SAT, sólo los Administradores y Subadministradores de las aduanas tienen expresamente la facultad de dar a conocer a los sujetos obligados en materia aduanera.
2. El actor sostiene que la autoridad no justificó su actuación, es decir no acreditó la debida fundamentación para suplir jerárquicamente a sus superiores, calificando la actuación de la autoridad como ilegal, falsa y arbitraria. Puesto que no indicó el motivo de la ausencia de sus superiores jerárquicos.
  3. La Sala indicó que no es necesario que se señale la razón específica por la que el Administrador o el Subadministrador se encuentran posibilitados para firmar, ya que en el artículo 4 del Reglamento Interior del SAT, se les faculta a los Jefes de Departamento a firmar en suplencia por ausencia de los Administradores o Subadministradores.
  4. La Sala indica que basta con que la autoridad citara los preceptos legales que la facultaban para ello.
  5. El actor sostuvo que se violó el principio de inmediatez ya que transcurrieron dos meses después de la notificación del dictamen de laboratorio, sin causa de justificación alguna, contraviniendo al artículo 152 de la LAD.
  6. La Sala concluyó que la autoridad tenía un plazo de seis meses para emitir el Escrito de Hechos u Omisiones, contados a partir de la toma de muestra, es decir, desde el 3 de octubre de 2018 hasta el 13 de marzo de 2019.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-016	<a href="#">5/20-EC1-01-5</a>	2020	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento adscrito a la Aduana de Lázaro Cárdenas en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Lázaro Cárdenas y de los Subadministradores de la Aduana de Lázaro Cárdenas de la Administración General de Aduanas del SAT en donde se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$876,086.00 por concepto de multa de conformidad con el artículo 178 fracción IV de la LAD, el actor indicó en su concepto de impugnación que la resolución proviene de un acto viciado de origen por lo cual es nulo, la Sala consideró el concepto <b>fundado</b> por lo cual se declaró probada la pretensión y se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p>			

1. El actor alude que el acto está viciado de origen en virtud de que en el acta circunstanciada el verificador de la Aduana no realizó el señalamiento del número de oficio que lo autorizaba a practicar la diligencia, por lo cual no realizó correctamente la identificación.
2. La Sala considera que está debidamente fundado ya que la autoridad está obligada no solamente a describir el documento de identificación por el que se identifica sino también el oficio que le autoriza a practicar la actuación respectiva.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-017	<a href="#">1449/19-EC1-01-5</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Subadministradora adscrita a la Aduana de Lázaro Cárdenas, en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Lázaro Cárdenas del SAT, en la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$2'607,068.00, el actor indicó en su concepto de impugnación que dicha resolución era ilegal al alegar que la autoridad realiza una indebida interpretación y aplicación de las disposiciones legales al indicar que tienen la naturaleza de contribuciones omitidas, lo cual considera equivocado, la Sala consideró que el concepto de impugnación del actor es **infundado** y por lo cual reconoció la validez y la legalidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que la resolución impugnada es ilegal y debe declararse su nulidad lisa y llana ya que es violatoria de los derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídica previstos en los artículos 14,16 y 31 fracción IV de la Constitución, artículos 8 y 25 de la Convención Interamericana de los Derechos Humanos, artículos 5 y 38 fracción IV y 68 del CFF, correlacionados con los artículos 51, 64, 80 y demás aplicables de la Ley Aduanera.
2. El actor alega que se actualiza la causa de ilegalidad prevista por el artículo 51 fracción IV de la LFPCA.
3. El actor sostiene que la autoridad señaló que existen omisiones de contribuciones omitidas al comercio exterior ya que de ser así se determinarían créditos fiscales por dichas contribuciones que nunca se causaron, además de indicar que no se demostraron las causas de subvaluación, no se rechazó el valor en aduana y por tanto, no existen diferencias en el pago de contribuciones al comercio exterior.
4. La Sala indicó que el concepto de impugnación es infundado ya que la resolución sí se encuentra debidamente fundamentada y motivada, la autoridad emisora señaló los

fundamentos legales aplicables y los motivos para determinar el crédito fiscal antes señalado.

5. La multa se impuso sobre las contribuciones omitidas actualizadas que debieron ser garantizadas mediante cuenta aduanera, recargos, multas e importe del valor comercial de la mercancía, que se debe pagar ante la imposibilidad material de que la misma pasara a propiedad del Fisco Federal.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-018	<a href="#">1748/19-EC1-01-5</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento adscrito a la Aduana de Lázaro Cárdenas en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Lázaro Cárdenas y de los Subadministradores de la Aduana de Lázaro Cárdenas de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$339,818.00 por concepto de multa de conformidad con el artículo 178 fracción IV de la LAD, el actor alegó que en el acta circunstanciada no se realizó la debida identificación, por lo cual la Sala lo consideró **fundado** y declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que el acto está viciado de origen en virtud de que en el acta circunstanciada el verificador de la Aduana no realizó el señalamiento del número de oficio que lo autorizaba a practicar la diligencia, por lo cual no realizó correctamente la identificación.
2. La Sala considera que está debidamente fundado ya que la autoridad está obligada no solamente a describir el documento de identificación por el que se identifica sino también el oficio que le autoriza a practicar la actuación respectiva.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-019	<a href="#">1749/19-EC1-01-5</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento adscrito a la Aduana de Lázaro Cárdenas en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Lázaro Cárdenas y de los Subadministradores de la Aduana de Lázaro Cárdenas de la Administración

General de Aduanas del SAT, en la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$609,962.00 por concepto de multa de conformidad con el artículo 178 fracción IV de la LAD, así como el importe del valor comercial de la mercancía por imposibilidad material de que pase a propiedad del fisco federal, el actor alude en su concepto de impugnación que la resolución es ilegal ya que en el acta circunstanciada no se cumplieron los requisitos de identificación, mismo que la Sala encontró **fundado** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que el acto está viciado de origen en virtud de que en el acta circunstanciada el verificador de la Aduana no realizó el señalamiento del número de oficio que lo autorizaba a practicar la diligencia, por lo cual no realizó correctamente la identificación.
2. La Sala considera que está debidamente fundado ya que la autoridad está obligada no solamente a describir el documento de identificación por el que se identifica sino también el oficio que le autoriza a practicar la actuación respectiva.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-020	<a href="#">1773/19-EC1-01-5</a>	2020	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Ciudad Juárez en suplencia por ausencia de la Administradora de la Aduana de Ciudad Juárez de la Administración General de Aduanas del SAT, en la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$1,290.00 en concepto de multa de conformidad con el artículo 187 fracción XI de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución ya que se impone un crédito fiscal por una irregularidad que no se cometió, la Sala consideró el concepto de impugnación **infundado**, por lo cual reconoció la validez y legalidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que es ilegal la resolución emitida ya que es violatoria de los artículos 14 y 16 de la CPEUM, de los artículos 5, 38 fracción IV y 73 del CFF, en concordancia con los artículos 59 apartado B fracción V y 160 fracción X de la LAD en relación con las reglas 1.7.3., 1.7.4. y 1.7.6. de las RCGMCE, ya que se impone un crédito fiscal por una irregularidad que no se cometió.



2. El actor sostiene que no tenía la obligación de declarar el número de candado en virtud de que el contenedor se estaba transportando sobre equipo ferroviario doble estiba, de conformidad con la regla 1.7.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior.
3. La Sala indica que la infracción cometida se refiere al artículo 186 fracción XVII, desprendiéndose que es una infracción relacionada con el control, seguridad y manejo de las mercancías de comercio exterior para los agentes aduanales cuando no coincida el número de candado oficial manifestando en el pedimento o en el aviso consolidado con el número de candado físicamente colocado en el vehículo o en el medio de transporte que contenga las mercancías.
4. La Sala determina que la conducta infractora encuadra en la hipótesis normativa infringida.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-021	<a href="#">299/17-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría de Comercio Exterior "1" en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría de Comercio Exterior de Occidente de la Administración General de la Auditoría de Comercio Exterior del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de 2'330,810.83 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta, multas y recargos, el actor alegó la ilegalidad de la resolución emitida por falta de fundamentación en la competencia de la autoridad, además la resolución es emitida para dar cumplimiento a una ejecutoria de amparo directo, se resolvió la nulidad de la resolución para que la autoridad emita una nueva resolución.

**Hechos relevantes.**

1. El actor controvertió la resolución mediante amparo directo al no quedar conforme con la primera resolución.
2. El Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito le concedió el amparo y la protección de la justicia federal.
3. La Sala volvió a emitir sentencia definitiva resolviendo declarar la nulidad de la resolución y volver a determinar los créditos fiscales.
4. El actor inconforme interpuso nuevamente juicio de amparo directo.
5. El Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito le concedió el amparo y la protección de la justicia federal.

6. La Sala volvió a emitir una nueva sentencia.
7. En su análisis encontró todos los conceptos de impugnación del actor **infundados**, pero consideró que probó parcialmente su pretensión.
8. Declaró la nulidad de la resolución impugnada y para que la autoridad corrija las inconsistencias de la resolución impugnada, es decir, tiene que emitir una nueva determinación.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-022	<a href="#">1256/19-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Cancún, de la Administración General de Aduanas del SAT en la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$316,668.00 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, omitidos, actualizados, recargos y multas y la mercancía embargada pasó a propiedad del fisco federal, el actor alegó la nulidad de la resolución en virtud que la autoridad no realizó una adecuada motivación, mismo que la autoridad encontró **fundado**, por lo cual, habiendo probado su pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que la autoridad viola los artículos 16 de la CPEUM, 38 IV del CFF y del 64 al 78 de la LAD atentando contra los elementos esenciales del procedimiento, ya que la autoridad no motiva las circunstancias por las cuales se hace acreedor a una multa que asciende a la cantidad de \$223,484.00.
2. Aduce que la autoridad es omisa en detallar por qué se trata de mercancías similares por lo cual no cumplió a cabalidad con lo establecido por el artículo 73 de la LAD.
3. La Sala resolvió que la autoridad está obligada a expresar con toda precisión las razones de hecho que sustenten la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas.
4. La Sala resolvió que se encuentra fundada, pero indebidamente motivada, ya que no se ajusta al 73 de la LAD, cumpliéndose la hipótesis de indebida motivación del acto, siendo que, estaba obligada a determinar a cabalidad el valor en aduana o de transacción de la mercancía embargada pero no motivan su investigación y no demuestran la existencia de la mercancía similar que les permitiera llegar a un razonamiento técnico.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-023	<a href="#">1286/17-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Administración Desconcentrada de Recaudación de Jalisco “3” en la cual se emitió un crédito fiscal por la cantidad de \$198,530.00, el actor alegó que se realizó una violación a la garantía de audiencia ya que la autoridad no realizó debidamente el requerimiento al contribuyente revisado de conformidad con el 152 último párrafo de la LAD un domicilio para oír y recibir notificaciones que emanen de la inspección y explicarle al contribuyente las consecuencias de no ejercer ese derecho, la Sala consideró **fundado** y se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La primera sentencia emitida por la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior decretó el sobreseimiento del juicio.
2. El actor controvertió la sentencia mediante amparo directo, por lo cual concedió el amparo y protección de la Justicia Federal por lo cual se ordenó que la Sala emitiera una nueva resolución.
3. La Sala volvió a considerar fundada la causal de improcedencia y sobreseimiento.
4. El actor interpuso nuevamente juicio de amparo directo y se concedió la protección de la Justicia Federal por lo cual se ordenó que la Sala emitiera nueva sentencia.
5. El actor alega que se le determinó un crédito fiscal del que jamás se le dieron a conocer los fundamentos y motivos que sostienen la resolución.
6. El actor sostiene que la notificación realizada fue ilegal, ya que sólo exhibe la constancia de certificación de retiro de la referida notificación de los estrados por la autoridad ya que no correspondían a las publicaciones día a día de la página electrónica del SAT, así como tampoco correspondían a los documentos en que consten la publicación día a día de la fijación en los estrados.
7. La autoridad estaba obligada a exhibir todas las constancias que soportaran la legalidad de sus actos, las cuales no exhibió.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-024	<a href="#">563/18-EC1-01-8</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Directora General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México en la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$5'394,142.53 por concepto de Impuesto

General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, Derecho de Trámite Aduanero, omitidos actualizados, recargos y multas, el actor alegó que la notificación realizada por la autoridad está viciada de ilegalidad lo cual la Sala encontró **fundado**, y habiendo probado los extremos de su pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La autoridad demandada alegó una causal de improcedencia y por lo tanto el sobreseimiento del juicio en virtud del artículo 8 fracción IV y 9 fracción II de la LFPCA, es decir, que hubo consentimiento por parte del actor al no promover su medio de defensa en el plazo señalado por la ley, la Sala encontró **infundada** dicha causal ya que no se realizó la presentación de la demanda de forma extemporánea.
2. El día 7 de junio de 2016 la autoridad levantó el acta final de la visita domiciliaria.
3. La autoridad tuvo por suspendido por tres ocasiones su plazo para emitir su resolución el cual es de seis meses: La primera vez por haberse iniciado el procedimiento de acuerdo conclusivo ante la PRODECON, haber solicitado el cambio de domicilio y por no haberse tenido localizado en el domicilio.
4. A partir del 11 de mayo del 2017 se reactivó el plazo para emitir su resolución habiendo transcurrido entonces 4 meses, la autoridad emitió su resolución hasta el 5 de abril de 2018, transcurrido un plazo de 8 meses con 22 días.
5. El actor alegó la ilegalidad de las notificaciones realizadas, mismo que la autoridad encontró **fundado** ya que la autoridad se excedió del plazo de seis meses establecido en el artículo 50 primer párrafo del CFF.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-025	<a href="#">1147/19-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Directora General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México en la cual se emitió un crédito fiscal por la cantidad de \$62,219.98 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizados, Recargos y Multas, y el vehículo de procedencia extranjera pasó a propiedad del fisco federal, el actor alegó la ilegalidad de la resolución y la violación del principio de tipicidad, mismo que la Sala encontró **fundado** y habiendo probado su pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que la resolución es ilegal y violatoria del artículo 38 fracción IV en relación con el artículo 5 del CFF y del artículo 16 de la CPEUM, y violatoria del principio de tipicidad ya que en el artículo 183 fracción I de la LAD, no prevé que, con el permiso de importación temporal de vehículos vigente, se puedan determinar el impuesto al valor agregado y el impuesto general de importación.
2. La autoridad emitió resolución el 29 de mayo de 2019, se infringió el artículo 106 fracción II de la LAD ya que el vehículo era conducido por un tercero no autorizado, lo cual actualizó los supuestos del 182 fracción I inciso d) y del 183 primer párrafo, fracción I de la LAD.
3. Es un vehículo DAKOTA, marca DODGE del año 2006, y que en el momento en que fue detenido el permiso de importación temporal se encontraba vigente, la verificación inició el 24 de enero de 2019 y el permiso estaba vigente hasta el 15 de mayo de 2019.
4. Al ser el permiso de importación temporal y no definitivo, por lo cual la autoridad no se encontraba facultada para determinar impuesto al valor agregado, tampoco impuesto general de importación, por lo cual, la Sala consideró que la autoridad es omisa al acreditar las razones, motivos y circunstancias que acrediten las infracciones, no son suficientes los motivos para encuadrarlos en la legislación invocada, el acto adolece de la debida fundamentación y motivación, por lo cual, está viciado de nulidad.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-026	<a href="#">1183/19-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió las resoluciones emitidas por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de Aguascalientes “1” del SAT en las que se determinaron dos créditos fiscales por \$41,882.00 por concepto de multa establecida en el artículo 178 fracción IV de la LAD que deriva de una infracción al 176 fracción II de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución mediante distintos conceptos de impugnación, mismos que la Sala encontró **infundados** por lo cual se considera que no probó los extremos de su pretensión y se reconoce la validez de las resoluciones impugnadas.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó que la autoridad no fundamentó adecuadamente su competencia material y territorial ya que la Jefa de Departamento adscrita a la Aduana de Lázaro Cárdenas omite señalar y plasmar el documento en donde se acredite que ostente dicho cargo,

mismo que la Sala encontró **infundado** ya que la autoridad cumplió con la debida fundamentación y motivación a que se refiere el artículo 38 del CFF y con la legalidad prevista por el artículo 16 de la CPEUM.

2. El actor alude que la Administración Desconcentrada Jurídica de Aguascalientes “1” no se pronunció respecto de las manifestaciones tendientes a desestimar la legalidad de la resolución recurrida lo que violaría el artículo 16 de la CPEUM y el artículo 38 IV del CFF, mismo que la Sala encontró **infundado**.
3. El actor alega que cumplió con la corrección en tiempo y forma de su situación fiscal ya que anexó el permiso expedido por la SE, pero dicho cumplimiento fue extemporáneo, y detectada la irregularidad se actualizó la sanción del artículo 176 fracción II de la LAD.
4. El actor alega que la autoridad demandada no se pronunció respecto a las manifestaciones tendientes a desestimar la legalidad de la resolución, realizando la valoración de las pruebas conforme al 130 del CFF debiendo realizar una segunda toma de muestra en el reconocimiento aduanero pero dicha obligación no está prevista en ningún ordenamiento, por lo cual resulta **infundado**.
5. El actor alude que la autoridad determinó que su mercancía es de procedencia extranjera sin fundamentar dicha actuación, lo cual la Sala encontró **infundado** ya que no se transgrede los establecido por el artículo 150 fracción III y artículo 151 de la LAD.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-027	<a href="#">1227/19-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de México, de la Administración General de Aduanas, del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$32,028.00 por concepto de la omisión del Impuesto General de Importación, Derecho de Trámite Aduanero, Impuesto al Valor Agregado y Multa por omisión al Impuesto al Valor Agregado, en términos del artículo 176 fracción I y 178 fracción I de la LAD y del artículo 76 del CFF, el actor alegó que no se cumplió con la debida fundamentación y motivación y se violó el principio de inmediatez, la Sala consideró <b>fundado</b> y declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La actora sostiene que la autoridad violentó el principio de inmediatez al exceder el plazo de cinco días para la revisión de la mercancía el cual se establece en el artículo 200 del</li> </ol>			

Reglamento de la LAD. La autoridad, previo al levantamiento del acta de inicio del PAMA retuvo indebidamente la mercancía en aduana.

2. La autoridad debía emitir el acta de inicio del PAMA el día 23 de febrero de 2019 para no exceder de los 5 días establecidos por el artículo 200 del Reglamento de la LAD, pero emitió el acta el día 25 de febrero de 2019, por lo cual se excedió del plazo concedido para hacerlo, lo que hace que la resolución esté viciada de inicio.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-028	<a href="#">1060/19-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Manzanillo de la Administración General de Aduanas del SAT, en la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$409,142.00 fundamentado en los artículos 176 I y 178 I de la LAD, la autoridad hizo valer una causa de improcedencia prevista por el artículo 8 fracción I de la LFPCA ya que la resolución ya no afecta la esfera jurídica del gobernado al haberse dejado sin efectos por la autoridad emisora, misma causal fue encontrada **fundada** por la Sala procediendo a declarar el sobreseimiento del juicio.

**Hechos relevantes.**

1. El juicio se quedó sin materia en virtud de que el artículo 8 fracción I de la LFPCA establece que un juicio es improcedente porque la resolución quedó sin efectos por la autoridad emisora, y se actualiza el artículo 9 fracción V ya que el juicio se quedó sin materia.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-029	<a href="#">1164/19-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento en suplencia por ausencia de la Administradora de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$138,236.00 de conformidad con el artículo 186 fracción XIV, en relación con el artículo 15 fracción III de la LAD, el actor alegó que la autoridad en su resolución viola los principios de fundamentación y motivación establecidos en el artículo 38, fracción IV del CFF, la Sala

encontró **fundado** dicho concepto de impugnación por lo cual se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que destruyó la mercancía por órdenes de la Aduana de Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, mientras que la autoridad afirma que se trata de mercancía diversa a la que fue requerida.
2. La Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México autorizó a la accionante la destrucción de la mercancía amparada en la guía master, derivado de ello, la Sala considera que el actor tiene razón al indicar que la autoridad está sancionando al actor por no presentar mercancía la cual fue autorizada para destruir previamente.
3. La Sala precisa que la resolución es ilegal ya que no actualiza los hechos que motivaron el acto impugnado o se apreciaron de forma equivocada, por lo cual, se le aplica el artículo 51 fracción IV de la LFPCA.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-030	<a href="#">1785/18-EC1-01-2</a>	2019	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió dos resoluciones emitidas por la Coordinadora Ejecutiva de Verificación de Comercio Exterior, de la Unidad de Inteligencia Financiera, de la Secretaría de Finanzas de la Ciudad de México en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$30,416.40 por concepto de Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, el cual fue establecido de conformidad con el artículo 178 fracción IX de la LAD, y la mercancía que consiste en 19 piezas de reloj mecánico y reloj de bolsillo pasó a propiedad del fisco federal, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por haber sido diligenciado por autoridades carentes de competencia y que la resolución fue emitida sin estar adecuadamente fundada y motivada, la Sala encontró **fundados** y por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. Una de las resoluciones que controvierte el actor confirma la resolución en donde se emite la multa, ya que previamente había presentado un recurso de revocación.
2. La autoridad hizo valer distintas causas de improcedencia, las cuales la Sala consideró **infundadas**.



3. El actor alude que la autoridad no citó correctamente los fundamentos que la dotan de competencia, la Sala indica que debió citar la fracción II, inciso a) de la Cláusula OCTAVA, así como el quinto párrafo, fracción I, inciso a) de la Cláusula NOVENA, ambas del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el Gobierno del Distrito Federal.
4. Al no citar dichos preceptos la autoridad no acreditó su competencia material para emitir la resolución en donde determinó la multa antes citada.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-037	<a href="#">1787/17-EC1-01-2</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Jefa de Departamento en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Monterrey de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 conforme a lo establecido por el artículo 184 apartado A fracción II, que se sanciona de conformidad al artículo 184 apartado B fracción I de la LAD, el actor alegó una indebida fundamentación y motivación de la resolución ya que se encuadra un supuesto legal que no corresponde a los hechos supuestamente ocurridos, la Sala encontró sus conceptos de anulación **fundados** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y la devolución del pago de lo indebido.

**Hechos relevantes.**

1. El actor es agente aduanal.
2. El actor alude que la multa está dotada de ilegalidad ya que está indebidamente fundada y motivada al violar el principio de tipicidad debido a que el artículo 36 apartado A fracción I inciso a) de la Ley Aduanera establece la obligación de los agentes aduanales de transmitir información de manera física o electrónica de la mercancía.
3. El artículo 184 apartado A fracción I de la LAD se remite a la información del valor de la mercancía y relativos conforme a los artículos 20 fracción VII y 59 apartado A de la LAD, y el último artículo establece la obligación para los importadores o exportadores no para el agente aduanal, es decir sólo sanciona a los que incumplen a las obligaciones de los artículos remitidos.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-036	<a href="#">1720/17-EC1-01-2</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió 2 resoluciones, la primera expedida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Michoacán "2" de la Administración General Jurídica, del SAT en la cual se resolvía dejar insubsistente la resolución emitida por la Aduana de Altamira en donde se determinó al actor un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 en concepto de multa, de conformidad al artículo 184-A fracción II que se sanciona con el artículo 184-B fracción I de la LAD, el actor alude a que la resolución es ilegal debido a que no está debidamente fundada y motivada asimismo alega que está mal aplicada la infracción porque el sujeto como agente aduanal no es sujeto de la misma de acuerdo al ordenamiento legal, mismos que la autoridad encontró **fundados** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor es agente aduanal.
2. El actor alega que no se realizó una adecuada fundamentación y motivación contraviniendo lo dispuesto por el artículo 38 fracción IV del CFF.
3. El actor alude que la multa está dotada de ilegalidad ya que está indebidamente fundada y motivada al violar el principio de tipicidad debido a que el artículo 36 apartado A fracción I inciso a) de la Ley Aduanera establece la obligación de los agentes aduanales de transmitir información de manera física o electrónica de la mercancía.
4. El artículo 184 apartado A fracción I de la LAD se remite a la información del valor de la mercancía y relativos conforme a los artículos 20 fracción VII y 59 apartado A de la LAD, y el último artículo establece la obligación para los importadores o exportadores no para el agente aduanal, es decir sólo sanciona a los que incumplen a las obligaciones de los artículos remitidos.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-035	<a href="#">1494/17-EC1-01-2</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** La empresa A&N ALIMENTOS, S.A. (El actor) controvertió la resolución emitida por la Directora General de Fiscalización de la Subsecretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de 3'180,334.93 por los conceptos de Impuesto al Valor Agregado, Valor de la Maquinaria por imposibilidad de pasar a propiedad del fisco federal, recargos y multas, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por contravenir los artículos 38 fracción IV y V del CFF, el 16 párrafos primero, décimo primero y décimo sexto de la

Constitución, por violar el principio de fundamentación y motivación, la Sala consideró sus distintos conceptos de impugnación **infundados** y por lo cual reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude que el orden de visita domiciliaria no se precisa en forma específica el objeto de la visita, tampoco el periodo de revisión de los impuestos, a su vez el actor indica que no puede ser objeto de los impuestos federales en revisión ya que no tiene como objeto social el importar maquinaria ni ningún bien de procedencia extranjera.
2. El actor afirma que la firma que calza la orden de visita domiciliaria no corresponde al puño y letra de la C.P. Judith Cuevas Moya, Directora General de Fiscalización, mismo que encontró **infundado** ya que no ofreció la prueba pericial en materia de documentoscopia y grafoscopia.
3. La Sala establece que la autoridad fundamentó adecuadamente sus facultades ya que en la visita domiciliaria sostuvo su actuación en el artículo 42 fracción V del CFF lo cual resulta suficiente para revisar el cumplimiento de disposiciones fiscales y aduaneras, siendo así, el argumento aludido por el actor resultó **infundado** ya que sí se precisó el objeto y periodo de la visita domiciliaria.
4. La mercancía objeto de la controversia son distintas maquinarias.
5. El actor sostiene que sí acreditó la legal estancia y tenencia de la mercancía, ya que fueron adquiridas mediante la adjudicación judicial, y por lo tanto, la autoridad no fundamentó ni motivó adecuadamente su resolución, la Sala indica que el actor exhibió diversas facturas judiciales pero lo consideró **infundado** ya que no son los documentos completados para acreditar la estancia de acuerdo al artículo 146 primer párrafo fracción III de la LAD y el 29 apartado A del CFF, es decir, de conformidad con la LAD no son considerados válidos para acreditar la legal importación, tenencia o estancia en el país.
6. La Sala consideró dos conceptos de anulación del actor como **inoperantes** ya que no realiza un argumento lógico-jurídico para demostrar la razón de su dicho.
7. El actor alude a que la autoridad fundamento incorrectamente los recargos y factores de actualización por la cantidad de \$15,548.66 ya que la autoridad dice haber practicado el embargo de un vehículo, pero el objeto de la controversia no es un vehículo, es decir, se inaplica el artículo 1, primer párrafo y 55 de la LAD, lo cual resulta **fundado** pero la Sala lo considera insuficiente para anular la resolución.
8. La autoridad determinó la multa del 70% del valor comercial de la maquinaria contemplada en el artículo 178 fracción IX de la LAD.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-034	<a href="#">1420/17-EC1-01-2</a>	2018	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Jefa de Departamento, en suplencia por ausencia del Administrador General de la Aduana de Manzanillo, de la Administración General de Aduanas, del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por concepto de infracción al artículo 184 apartado A fracción II sancionado mediante el artículo 184 apartado B fracción I de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución puesto que no se levantó el acta derivada del reconocimiento aduanero de la mercancía, mismo que la autoridad consideró <b>fundado</b>, y habiendo probado su pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución y a la devolución por pago de lo indebido.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor sostiene que los artículos 43, 46 y 152 de la LAD establecen la obligación de levantar un acta circunstanciada de hechos cuando realicen el reconocimiento aduanero de las mercancías, misma que la autoridad no cumplió.</li> <li>2. El acto de inspección comenzó a realizarse el día 5 de agosto de 2017, la resolución fue notificada el día 7 de agosto de 2017, en dichos hechos la Sala encontró que la autoridad no levantó el acta circunstanciada de hechos, por lo cual el concepto de impugnación resultó <b>fundado</b>.</li> <li>3. Se condenó a la autoridad a devolver el pago de lo indebido por la cantidad de \$10,255.00, actualizada conforme al artículo 17 apartado A del CFF.</li> </ol>			

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-033	<a href="#">985/17-EC1-01-2</a>	2018	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida el 28 de abril de 2017 en la cual se le determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$2,750.00 por concepto de multa por infracción al artículo 185 fracción III de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por haber excedido del plazo de cinco días establecido por el artículo 200 del Reglamento de la LAD, mismo que la Sala consideró <b>fundado</b>, y habiendo probado su pretensión se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y la devolución del pago de lo indebido.</p>			

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que la autoridad violó el principio de inmediatez ya que se inició el reconocimiento aduanero fuera del plazo de cinco días establecido por el artículo 200 del Reglamento de la LAD, mismo que la autoridad encontró **fundado**, siendo que el acta circunstanciada de hechos data del 1 de febrero de 2017 por lo cual contaba con un plazo de cinco días, el cual la autoridad no cumplió ya que emitió el acta de inicio hasta el 20 de febrero de 2017.
2. La autoridad demandada no formuló su contestación.
3. La autoridad demandada fue condenada al pago de lo indebido por la cantidad de \$2,750.00.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-032	<a href="#">797/17-EC1-01-2</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió dos resoluciones, la primera que resolvía un recurso de revocación respecto a la segunda resolución sobre la que versa el objeto de la controversia en donde se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$2'126,687.50 por concepto de multa por regulaciones y restricciones no arancelarias, el actor alegó que la resolución era ilegal ya que no estaba obligada a contar con la autorización de la SEMARNAT ni a someter su mercancía a inspección de la PROFEPA, por carecer de la debida fundamentación y motivación y por violar lo dispuesto en los artículos 14 y 16 de la Constitución, el artículo 38 fracción IV del CFF en relación con los artículos 176 fracción II y 178 fracción IV de la LAD, mismos que la autoridad encontró **infundados**, por lo cual se reconoció la validez de las resoluciones impugnadas.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude que la resolución es ilegal por aplicar indebidamente lo que establecen el "Acuerdo que modifica el diverso que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación y exportación está sujeta a regulación por parte de la SEMARNAT" que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 27 de agosto de 2010, y el "Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación y exportación está sujeta a regulación por parte de la SEMARNAT" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de diciembre de 2012, el artículo 3 fracción XLIC de la Ley General de Vida Silvestre, los artículos 36, 36 apartado A, 176 fracción II y 178 de la LAD y los artículos 4 fracciones II y IV y 17 de la LCE.

2. El actor sostiene que no estaba obligado a contar con una autorización por parte de la SEMARNAT ni someter la mercancía a la inspección de la PROFEPA.
3. La mercancía importada consiste en Estuches de presentación de piel becerro, pulsera de piel para reloj y pulso y porta documentos 100% piel bolsas, el actor alega que no estaba obligada a presentar el certificado CITES ya que no encuadran en la lista a que se refiere el artículo 2 del Acuerdo por el que se establece la clasificación y codificación de mercancías está sujeta a regulación por parte de la SEMARNAT, tampoco de cumplir con la autorización de la Dirección General de Vida Silvestre ni de someterse a inspección.
4. La Sala considera dicho argumento **infundado** por varios motivos, en primer lugar, el artículo 20 de la LCE establece que todas las mercancías importadas y que se introduzcan al territorio nacional deben cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias de acuerdo a la clasificación arancelaria en que se ubiquen según lo establezca la TLIGIE, asimismo en el Acuerdo que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación y exportación está sujeta a regulación por parte de la SEMARNAT se establece la obligación de cumplir con la exhibición de la autorización de importación o exportación emitido por la Dirección General de Vida Silvestre, registro de verificación emitido por la PROFEPA y con la inspección de las mercancías importadas.
5. En el artículo 2 del acuerdo antes mencionado se establece que se debe presentar el certificado CITES o la autorización de importación o exportación, siendo el segundo supuesto cuando no se trate de especies listadas en los apéndices de las CITES, la Sala considera que las mercancías importadas encuadran en “otros casos”, por lo que el actor de acuerdo a los artículos 2, 8 y 9 del Acuerdo sí que estaba obligado a cumplir con lo mencionado anteriormente, concretamente con la autorización de importación o exportación emitido por la Dirección General de Vida Silvestre.
6. Siendo así, el actor encuadra en los supuestos del artículo 176 fracción II y del 178 fracción IV de la LAD.
7. El actor también alude que está indebidamente fundada y motivada la resolución ya que menciona que sólo se limitó a reproducir lo ya señalado por la Dirección General de Fiscalización lo cual violó su derecho humano de garantía de audiencia y acceso a la justicia y no valoró las pruebas ofrecidas ni analizar los argumentos hechos valer en el recurso de revocación, la Sala encontró **infundado** dicho argumento ya que la autoridad en ningún momento lo dejó en estado de indefensión ya que se le citó a audiencia de Ley para desvirtuar los hechos y omisiones, así como para la aportación de pruebas y que de conformidad con el artículo 132 del CFF la autoridad resolvió la cuestión planteada en el recurso de revocación y el actor en su momento no logró desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada.

8. La actora asume que en la multa impuesta por el artículo 178 fracción IV de la LAD no se debe considerar el valor de los pedimentos observados (valor en aduana) y que el valor para determinarlo debe ser el valor de las mercancías revisadas al momento de la emisión de la resolución liquidatoria, la Sala lo consideró **infundado** ya que de conformidad con los artículos 64 y 65 de la LAD la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-031	<a href="#">102/18-EC1-01-8</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México en suplencia por ausencia y del Titular Administrador de la Aduana del Aeropuerto de la Ciudad de México y del Subadministrador de la Aduana del Aeropuerto de la Ciudad de México de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por concepto de multa de conformidad con los artículos 184 apartado A fracción I y 184 apartado B fracción I de la LAD, el actor sostiene que la resolución es ilegal por contravenir a la garantía de seguridad jurídica establecida en el artículo 16 de la Constitución, la Sala consideró **fundado** su concepto de impugnación, por lo cual, determinó la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y a la devolución del pago de lo indebido.

**Hechos relevantes.**

1. El actor sostiene que la resolución es ilegal y viola la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la CPEUM ya que se le determinó la infracción que establece el artículo 184 apartado A fracción I de la LAD, por haber declarado incorrectamente el "Valor Unitario", alegando que declaró correctamente y cumplió con los lineamientos que la autoridad ha emitido para el correcto llenado del Acuse de Valor, mismo que la Sala encontró **fundado** ya que la información fue transmitida conforme a los lineamientos técnicos que se requieren, y que en los valores consignados no tienen inexactitud alguna, además de que coinciden con la mercancía que fue presentada físicamente a despacho.
2. La mercancía consistía en 12,040.00 kilos de Tela sin tejer y al ser revisada la autoridad aduanera detectó que el valor unitario se encontraba incorrectamente transmitido en relación con la factura comercial.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-038	<a href="#">1265/18-EC1-01-8</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Jefe de Departamento adscrito a la Aduana de Manzanillo, en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Manzanillo de la Administración General de Aduanas del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$1,670.00 por concepto de multa por infracción al artículo 184 fracción I que se sanciona por el artículo 185 fracción I de la LAD, el actor sostiene que la resolución es ilegal ya que se viola la garantía de seguridad jurídica al no haberse levantado el acta derivada del reconocimiento aduanero, la Sala consideró **fundado** su concepto de impugnación, por lo cual se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor sostiene que la autoridad debió levantar un acta circunstanciada de hechos al realizar el reconocimiento aduanero conforme a lo establecido por los artículos 43, 46 y 152 de la LAD.
2. La Sala sostiene que cuando por motivo del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento en que proceda la determinación de contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y, en su caso, la imposición de sanciones y no se hayan embargado de manera precautoria las mercancías, las autoridades estarán obligadas a levantar un acta circunstanciada que contenga los hechos u omisiones detectados, y para lo cual debe cumplir la obligación al momento de realizar el reconocimiento aduanero, lo que es el principio de inmediatez, por lo cual consideró **fundado** el argumento del actor.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-039	<a href="#">1022/18-EC1-01-1</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de la Ciudad Juárez del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$74,200.00 por concepto de multa, el actor alude que la resolución es ilegal ya que está indebidamente fundada y motivada y que contraviene al artículo 38 fracción IV del CFF, lo cual la Sala consideró **fundado** y por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**



1. El actor sostiene que la resolución no se encuentra debidamente fundada y motivada ya que de acuerdo al artículo 184 fracción IX inciso b) de la LAD establece que se cometen la infracción relacionada con las obligaciones de transmitir y presentar, información y documentación, quienes omitan transmitir electrónicamente la información relativa a las mercancías que por cada medio de transporte vayan a arribar a territorio nacional de conformidad con el artículo 20 fracción VII de la LAD.
2. En la resolución de la autoridad no se indica que el actor haya omitido transmitir información respecto a alguna mercancía, sino que la conducta consistió en haber extraído de territorio nacional el medio de transporte, es decir, un carro de ferrocarril en diferente posición a la declarada en la lista de intercambio, por lo cual no se encuadró en la hipótesis del artículo 184 fracción IX de la LAD, lo cual la Sala consideró **fundado**.
3. La Sala precisa que el actor sí transmitió la información electrónicamente relativa al listado de intercambio, incluso se generó un acuse de recibo de recepción, y que la conducta del actor al no actualizar el supuesto del artículo 184 fracción IX de la LAD genera que se viole el principio de tipicidad.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-040	<a href="#">1268/18-EC1-01-1</a>	2018	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Director de Comercio Exterior dependiente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistemático Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Administración del Estado de Puebla, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$49,920.13 por concepto de impuesto general de importación omitido actualizado, impuesto al valor agregado, omitido actualizado, recargos y multas, y que la mercancía pasase a propiedad del Fisco Federal, el actor alude que la resolución es ilegal al estar indebidamente fundada y motivada y contravenir el artículo 38 fracción IV del CFF y el 16 de la CPEUM, que la autoridad determinó la base gravable de manera ilegal, y que la autoridad no llevó a cabo un verdadero estudio de mercado para determinar el valor en aduana de la mercancía, la Sala consideró que el actor acreditó **parcialmente los extremos de su acción** y declaró la nulidad de la resolución impugnada en términos del considerando cuarto de la sentencia, además determinó la **inaplicación** del artículo 5 segundo párrafo de la LAD declarando la nulidad de la resolución impugnada únicamente respecto a la multa en cantidad de \$19,604.77.

### Hechos relevantes.

1. El actor alega que la resolución está indebidamente fundada y motivada ya que la autoridad no señala el nombre del accionante y de su representante legal en la visita domiciliaria, por lo cual la Sala considera que derivado de que los artículos 44 y 38 del CFF, en donde se indica que la orden de visita debe traer el nombre impreso del visitado y establece la excepción en caso de verificación en materia de comercio exterior no es necesario indicar el nombre del visitado, únicamente establecer los datos que permitan su identificación por lo que no se viola el principio del 38 fracción IV del CFF ni el 16 de la Constitución, por lo cual la autoridad lo consideró **infundado**.
2. El actor alude que la autoridad transgredió los artículos 71 fracción III, 74 y 76 de la LAD, el 38 fracción IV del CFF y los artículos 14 y 16 de la CPEUM ya que la manera de determinar la base gravable de la mercancía por parte de la autoridad es ilegal, ya que no existe una motivación suficiente que otorgue la certeza de que las mercancías valoradas sean del mismo origen, marca, modelo, clase y tipo siendo que la autoridad no las describe respecto a las que comparó para determinar el valor de las mismas, indicando que la autoridad únicamente obtuvo el valor de una página web con datos insuficientes dejando en estado de indefensión al actor.
3. Lo anterior la Sala consideró **infundado** ya que la información obtenida por la autoridad para determinar el valor fue obtenida de un medio electrónico que constituye un sistema de registro, disseminación, control y obtención de información, producto del adelanto de la ciencia en términos de los artículos 188 y 210 apartado A del Código Federal de Procedimientos Civiles en aplicación supletoria a la LFPCA.
4. La Sala determinó que, pese a que la resolución es legal, no existe una motivación objetiva de los elementos considerados y del procedimiento aplicado para fijar el valor de precio unitario de venta, por lo cual es ilegal la determinación del valor en aduana de mercancía, el Impuesto General de Importación y el Impuesto al Valor Agregado, por lo cual se debe declarar la nulidad de la resolución, únicamente para que la autoridad emita una nueva resolución o se abstenga de emitir una nueva.
5. La Sala realiza de oficio el control difuso de constitucionalidad respecto al artículo 5 de la LAD, realizando un contraste entre este y los derechos humanos de seguridad jurídica y proporcionalidad en la aplicación de las sanciones, concluyendo que el artículo 5 párrafo segundo de la LAD permita la imposición de multas excesivas violatorias de derechos humanos, ya que se considera un elemento ajeno a la conducta a sancionar porque faculta a la autoridad a imponer las multas con base en el monto de las contribuciones omitidas actualizadas de acuerdo al artículo 17 apartado A del CFF, transgrediendo los artículos

14, 16 y 22 de la Constitución, por lo cual se declaró su **inaplicación** respecto a la multa impuesta por la cantidad de \$19,604.77.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-041	<a href="#">2378/16-EC1-01-5</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Veracruz, de la Administración General de Aduanas del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$6'686,454.00 por imposibilidad material de pasar mercancías a propiedad del Fisco Federal de acuerdo al 183 apartado A de la LAD y por multa por incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias de acuerdo al artículo 176 fracción II de la misma ley, el actor alegó la ilegalidad de la resolución impugnada por contravenir el artículo 16 de la CPEUM y el 38 fracción IV del CFF y por aplicar indebidamente las Reglas Generales y Complementarias para la aplicación de la Tarifa Arancelaria de la LIGIE y sus Notas Explicativas, la Sala los consideró **fundados** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor no cumplió con la RYRNA de presentar la Autorización por parte de las Dependencias que integran la Comisión Intersecretarial para el control del Proceso y Uso de Plaguicidas, Fertilizantes y Sustancias Tóxicas emitido por Comisión Intersecretarial para el control del Proceso y Uso de Plaguicidas, Fertilizantes y Sustancias Tóxicas (Autorización).
2. El actor alude que hay indebida fundamentación y motivación ya que la mercancía importada de acuerdo al pedimento de importación que era consistente en NOKALT-1000 ML LOTE 0008/15, 0009/15, 010/15, 0011/15, 0012/15, 0013/15, 0014/15, 0015/15, fue indebidamente reclasificada por la demandada en la fracción arancelaria 3808.91.99, cuando la que debió ser era la fracción 3808.99.01 ya que el producto NOKALT-1000 ML es un acaricida por encontrarse destinado exclusivamente para el control de "Garrapatas y Ácaros".
3. Para desvirtuar la clasificación arancelaria en la que la autoridad clasificó incorrectamente la mercancía objeto de la controversia ofreció la pericial en materia de ingeniería química.
4. El perito del actor indicó que de analizar el producto NOKATL-1000 ML concluye que se utiliza en bovinos y ovinos como un garrapaticida y acaricida, que contiene un ingrediente activo llamado "Amitraz", el cual se utiliza para controlar y eliminar insectos, y que sí tiene

como uso específico eliminar ácaros y garrapatas, aunque sirve para eliminar a otros insectos.

5. El perito de la parte demandada afirmó que es un insecticida y acaricida usado para el control de la araña roja, minadores, cochinillas, etc., y que en animales se usa para controlar garrapatas, ácaros, pulgas y otras pestes, declaró que sí se utilizar para ácaros y garrapatas pero también para otros tipo de insectos y plagas.
6. El perito del actor indica que se debe clasificar el producto NOKALT-1000 ML en la fracción arancelaria 3808.99 “Los demás”, y el de la autoridad demandad alude a que le corresponde la subpartida 3808.91, por lo cual la Sala determinó un perito tercero en discordia.
7. El perito tercero en discordia confirmó lo dicho por el perito del actor, por lo cual, se concluyó que la fracción arancelaria que le corresponde al producto NOKATL-1000 ML, es en la 3808.99, siendo el mismo, un acaricida.
8. Derivado de lo anterior el argumento expuesto por el actor es **fundado** ya que la autoridad no debió darle el carácter de insecticida, y por lo tanto clasificarlo en la fracción arancelaria 3808.91.99, generando así que la resolución impugnada sea contraria a derecho.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-042	<a href="#">885/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Sonoyta con sede en Sonora de la Subadministración de Control de Trámites y Asuntos Legales en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Sonoyta de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$109,815.48 por ubicarse en la infracción del 176 fracción X de la LAD, el actor alude que la autoridad no se identificó debidamente al momento de levantar el Acta inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera del 21 de octubre de 2016, mismo que la Sala consideró **fundado**, por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El Acta de Inicio del Procedimiento en Materia Aduanera de 21 de octubre de 2016 los verificadores señalaron las fechas de expedición y expiración de la credencial, el nombre de quien la expidió y sí señaló el cargo de quien la expidió, no señalaron su Registro Federal de Contribuyentes y omitió señalar el número de su placa oficial, no se aprecia tampoco la descripción del documento que autoriza al personal actuante a realizar la

verificación que se llevó a cabo, o bien, que se haya asentado que se agregó el acta y que se dio copia fotostática al verificado.

2. La Sala consideró **fundado** el anterior argumento por ser una violación al artículo 150 fracción I de la LAD ya que no se realizó la debida identificación de la autoridad que efectuó el reconocimiento aduanero.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-043	<a href="#">889/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Jefa de Departamento de la Aduana de Veracruz de la Administración General de Aduanas del SAT, en la cual se determinó una multa por la cantidad de \$1,600.00 por concepto de multa por infracción al artículo 184 fracción III que se sanciona de conformidad al artículo 185 fracción II de la LAD, el actor alude a que la resolución está indebidamente fundada y motivada violando los principios de seguridad jurídica establecidos por los artículos 16 y 17 de la Constitución ya que la autoridad la clasificó en una fracción arancelaria incorrecta, mismo que la Sala encontró **infundado** por lo cual reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que la resolución está indebidamente fundada y motivada ya que la mercancía que consiste en “Botines interiores marca BMW código 76228541766” se trata de calzado para hombre, similar a los reconocibles como concebidos para la práctica de tenis, basketball, gimnasia o ejercicio, pretendiendo clasificarlas en la fracción arancelaria 6404.11.10.
2. La Sala realizó el análisis del dictamen realizado por la Administración de Operación Aduanera “5” de la Administración Central de Operación Aduanera, mediante el cual concluyó que la mercancía objeto de la controversia sí encuentra su clasificación en la fracción arancelaria 6404.11.10, de conformidad con la Regla General 1 del artículo 2 de la LIGIE que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007 que entró en vigor el 10 de julio de 2007, por lo que considera el argumento del actor **infundado** ya que la mercancía está correctamente clasificada por la autoridad.
3. Es decir, el actor sí incurre en las infracciones de los artículos 184 fracción III y 185 fracción II, además de que no ofreció el medio de prueba idóneo para acreditar que no infringió lo resuelto por la autoridad.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-044	<a href="#">927/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de Auditoría de Comercio Exterior “2” de la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Centro con sede en la Ciudad de México de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$19,889.97 por haber incurrido en la infracción prevista en el artículo 176 primer párrafo fracciones II y X y 178 primer párrafo fracciones IV y IX de la LAD y también se determinó que las mercancías pasaban a propiedad del Fisco Federal, el actor sostuvo que la resolución es ilegal ya que proviene de actos viciados de origen ya que no está debidamente fundada y motivada, dicho argumento fue encontrado por la Sala como <b>fundado</b>, por lo cual determinó la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor sostiene que la autoridad que efectuó el reconocimiento aduanero al momento de levantar el Acta de Inicio y término e inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera de 14 de febrero de 2017 no motivó debidamente su identificación.</li> <li>2. La Sala encontró <b>fundado</b> dicho argumento toda vez que los verificadores no se identificaron debidamente con la persona con quien entendieron la diligencia, siendo así que incumplieron con la obligación legal establecida por el artículo 150 fracción I de la LAD, la Sala resalta que pese a que sí cumplieron diversos requisitos de identificación no realizaron la descripción del documento que autoriza al personal actuante a realizar la verificación que se llevó a cabo, tampoco se agregó al acto ni se dio copia fotostática al verificado.</li> <li>3. Se le acreditó el derecho subjetivo al actor de la devolución de la cantidad de \$19,890.00 por concepto del pago de lo indebido.</li> </ol>			

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-045	<a href="#">1005/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Coordinadora Ejecutiva de Verificación de Comercio Exterior de la Unidad de Inteligencia Financiera de la Secretaría de Finanzas del Gobierno de la Ciudad de México en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$105,791.02 y mercancía que pasó a propiedad del Fisco Federal, el actor alega que la resolución</p>			

es ilegal ya que no se realizó una notificación fuera de plazo, la Sala encontró dicho argumento **fundado**, por lo cual se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y se condenó a la devolución del pago de lo indebido.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que la resolución emitida por la Autoridad está fuera del plazo de cuatro meses de acuerdo con el artículo 155 de la LAD.
2. El 18 de enero de 2017 es la fecha en que la autoridad consideró integrado el expediente, por lo cual al 19 de mayo de 2017 debieron transcurrir los 4 meses del plazo legal de 4 meses.
3. La Sala encontró **fundado** dicho argumento ya que la autoridad no notificó al actor de la resolución controvertida antes del 18 de mayo de 2017, violando lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la CPEUM y transgrediendo la garantía de seguridad jurídica.
4. Se condenó a la autoridad a la devolución de la mercancía y a la devolución del pago de lo indebido por las cantidades de \$21,360.00 y \$67,725.00.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-046	<a href="#">1037/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió dos resoluciones, la primera emitida por el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “2”, de la Administración General Jurídica del SAT en la cual se confirmaba la segunda resolución en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$3,430.00 por concepto de multa de conformidad al artículo 184 fracción VI que se sanciona mediante el artículo 185 fracción V de la LAD, el actor alegó que el acto está viciado de origen ya que está indebidamente fundado y motivado, la Sala consideró **fundado** dicho argumento, por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que la resolución contenida en el Acta Número 010/2017 no cumple con los requisitos previstos en el artículo 16 de la CPEUM, ni con los previstos en el artículo 150 fracciones I y III de la LAD, ya que no se realizó adecuadamente la identificación del personal que actuó en la diligencia de verificación fuera del domicilio del gobernado.

2. El verificador a cargo fue el C. Marán Moreno Vilchis quien se identificó con su respectiva constancia de identificación con vigencia del 1 de febrero al 31 de diciembre de 2017, sin embargo, la identificación emitida constituye un documento genérico y no fue emitido de ninguna manera de forma específica para que el verificador pueda intervenir en el reconocimiento aduanero, por lo cual la Sala consideró el argumento del actor **fundado**.
3. No se aprecia la descripción del documento que autorizar al verificador para realizar la verificación que se llevó a cabo, o que se haya agregado al acta y que se dio copia fotostática al verificado.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-047	<a href="#">1361/16-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió dos resoluciones, la primera emitida por la Administradora Local Jurídica de Colima en la que se confirmaba la segunda resolución emitida por el Subadministrador en suplencia por ausencia del Administrador Regional de Auditoría de Comercio Exterior del Occidente del SAT en la que se emitieron dos créditos fiscales, el primero por la cantidad de \$53'894,328.20 por cometer la infracción prevista en el artículo 176 fracción II que se sanciona mediante el 178 fracción IV de la LAD y un crédito fiscal por la cantidad de 31'702,546.00 por haber cometido la infracción del artículo 183 apartado A de la LAD al existir imposibilidad de que la mercancía pasase a propiedad del Fisco Federal, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por ser contrarias a los artículos 14 y 16 de la CPEUM y del artículo 38 del CFF ya que no aplicó las disposiciones legales al caso concreto, la Sala consideró **fundado** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude a que se dejó de aplicar lo dispuesto en el Decreto por el que se otorgan facilidades Administrativas en Materia Aduanera y de Comercio Exterior, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 2008 y modificado en fecha 1 de noviembre de 2012, así como lo dispuesto por el Acuerdo por el que la Secretaría de Economía Reglas y criterios de carácter general en materia de Comercio Exterior, publicado en el Diario Oficial de la federación en fecha 31 de diciembre de 2012.
2. El actor sostiene que en las disposiciones mencionadas en el punto anterior se desprende que los importadores están eximidos de tramitar la ampliación a su programa IMMEX para incorporar mercancías utilizadas en sus procesos productivos, excepto cuando se trate de los bienes sensibles de los Anexos II y III, es decir, la excepción no se aplica para las



mercancías del Anexo I Ter mismas que son objeto de la controversia, por lo cual no está debidamente fundada y motivada de conformidad al artículo 38 del CFF.

3. Las fracciones arancelarias objeto de la controversia son las 7202.99.01 (Ferrocálcico, excepto lo comprendido en la fracción 7202.99.02.) y la 7211.23.99 (Los demás).
4. La Sala encontró **fundado** el argumento aludido por el actor, ya que, la autoridad dejó de aplicar lo dispuesto en el Decreto por el que otorga facilidades Administrativas en Materia Aduanera y de Comercio Exterior, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 2008 y modificado en fecha 1 de noviembre de 2012, así como lo dispuesto por el Acuerdo por el que la Secretaría de Economía Reglas y criterios de carácter general en materia de Comercio Exterior, publicado en el Diario Oficial de la federación en fecha 31 de diciembre de 2012, concluyendo que los importadores están eximidos de tramitar la ampliación a su programa IMMEX para incorporar mercancías utilizadas en sus procesos productivos, excepto de los bienes sensibles de los Anexos II y III, por lo cual no es aplicable a las mercancías del Anexo I Ter.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-048	<a href="#">614/16-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió dos resoluciones, la primera emitida por el Administrador Local Jurídico del Centro del Distrito Federal del SAT en la que se confirmaba la resolución emitida por la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3” en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$16’783,531.65, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por carecer de la adecuada fundamentación y motivación por no haberse notificado correctamente, mismo que la autoridad encontró **fundado**, por lo cual se declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude que no se le otorgó el trato arancelario preferencial, por lo cual, la autoridad presumió omitido el pago del Impuesto General de Importación.
2. El actor sostiene que la autoridad no realizó una adecuada notificación, puesto que la misma no acreditó la notificación de las resoluciones definitivas en materia de verificación de origen, en las cuales se negó el trato arancelario preferencial de la mercancía importada a territorio nacional por el actor.
3. La Sala considera **fundado** dicho argumento ya que la autoridad demandada no exhibió ningún documento del que se desprenda la notificación a la accionante de la resolución

definitiva a los procedimientos de verificación de origen en la que se determinó negar el trato arancelario preferencial a los bienes objeto de verificación al momento de su importación a México.

4. La autoridad alegaba que el artículo 7-07 del Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y las Repúblicas de Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras y Nicaragua no establece que la notificación en donde se califica si hay trato arancelario preferencial o no sea para el importador, lo cual la Sala indica que no le asiste razón ya que implica la lesión a un derecho legítimamente titulado del importador, de no ser así se atentaría en contra de los artículos 14 y 16 de la CPEUM.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-049	<a href="#">911/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Subadministradora de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México de la Administración General de Aduanas del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$121,150.00 por concepto de multa de conformidad al artículo 186 fracción XIV, en relación con el artículo 15 fracción III y el 200 de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por haberse contravenido el principio de inmediatez al no levantar el Acta Circunstanciada de Hechos por Incumplimiento de Obligaciones al Recinto Fiscalizado en el lapso establecido por la LAD, la Sala encontró dicho argumento **fundado** por lo cual se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alude que la autoridad no levantó el Acta Circunstanciada de Hechos por Incumplimiento de Obligaciones al Recinto Fiscalizado de fecha 21 de octubre de 2016, ya que se actualizó el artículo 28 de la LAD, encuadrando en el supuesto de extravío de la mercancía.
2. El 8 de agosto se le requirió al recinto fiscalizado que presentara la mercancía registrada en 96 consecutivos para su reconocimiento o cualquier otro propósito, las mercancías estaban bajo la guarda y custodia del recinto fiscalizado, el recinto fiscalizado cumplió con su obligación el 2 de septiembre de 2016 mediante buzón fiscal, lo cual a juicio de la autoridad presentó parcialmente las mercancías requeridas, sin embargo, levantó el Acta Circunstanciada de Hechos por Incumplimiento de Obligaciones hasta el 21 de octubre

de 2016 violando el principio de inmediatez establecido en los artículos 46, 150 al 153 de la LAD, por lo cual la Sala consideró el argumento **fundado**.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-1-050	<a href="#">1067/17-EC1-01-2</a>	2017	PRIMERA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Nuevo Laredo, de la Administración General de Aduanas del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$86,525.00 por concepto de Impuesto General de Importación omitido, Impuesto al Valor Agregado omitido, Multas y Recargos; y que el vehículo de procedencia extranjera pasó a propiedad del Fisco Federal, el actor alega que la resolución está viciada de nulidad siendo contraria al artículo 38 fracción IV del CFF por no estar debidamente fundada y motivada, la Sala encontró **fundado** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que no estaba obligado a comprobar ante la autoridad la legal importación, estancia o tenencia del vehículo en el país, ni del pago de contribuciones que se causaron por la introducción del vehículo y acreditar el cumplimiento de las obligaciones en materia de regulación y restricción no arancelaria, ya que el vehículo objeto de la controversia es de origen mexicano, por lo cual no se encontraba obligado a exhibir documentación alguna.
2. La Sala encontró **fundado** dicho argumento, ya que el vehículo no fue importado, que el mismo fue comprado dentro del territorio nacional que acreditó con su respectiva factura endosada a su favor, es decir, el actor no contravino el artículo 146 de la LAD.
3. También precisa que se aprecia que el Número de Identificación Vehicular en su primer dígito tiene un "3", lo que indica que el país de origen o de ensamble es México, incluso la autoridad aceptó que el vehículo es de origen mexicano ya que la clave del país de origen es de México.

## SEGUNDA SALA

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-001	<a href="#">533/20-EC2-01-4-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana Colombia, donde se determinó un crédito fiscal de \$22,900.00 por concepto de multa en términos del 184-B I de la LAD, la parte actora alegó que la multa resulta excesiva y es transgresora del artículo 22 de la Constitución siendo desproporcional e inequitativa, la Juzgadora consideró **fundados**, que probó los extremos de su acción, declarando la nulidad de la resolución impugnada y reconociendo un derecho subjetivo reclamado por la actora, condenándose a la autoridad a devolver el pago de lo indebido por la cantidad de \$11,450.00.

### Hechos relevantes.

1. El actor estima que es procedente desaplicar el 184-B I de la LAD ya que en el 184 III se contempla una sanción notoriamente inferior de los \$1,800.00 a \$2,570.00.
2. La Juzgadora aplica un control difuso de constitucionalidad para determinar si, como lo dice el demandante, el acto administrativo se encuentra en colisión con un derecho humano y así poder inaplicar la norma que se reclama.
3. La Juzgadora analiza el concepto de multa excesiva para determinar la inaplicación o no del precepto legal, utiliza los términos de la Suprema Corte de Justicia para la imposición de una multa, la cual no debe rebasar los elementos de lo *ordinario* y lo *razonable*.
4. La Juzgadora compara los numerales 184 y 185 que impone una sanción de \$1,800.00 a \$2,570.00 distinto a los nuevos artículos 184-A I y 184 B I en donde la multa oscila de los \$20,510.00 a \$34,190.00, el nuevo precepto legal, para los Magistrados no se ajustó a lo *ordinario* o *razonable* al imponer una sanción diez veces mayor.
5. Los Magistrados indican que la conducta ya estaba previamente sancionada en artículos anteriores, y que, al agregar un nuevo tipo de conducta y sanción, mismo que, en las discusiones legislativas tampoco se explicó respecto de su razonabilidad, implica un exceso, ya que se le deja al arbitrio de la autoridad aplicar la sanción que estime conducente de forma totalmente subjetiva, pudiendo sancionar la misma conducta con el monto de \$1,800.00 o con el monto de \$20,500.00.
6. La Juzgadora considera que el artículo 184-B I de la Ley Aduanera contempla una multa excesiva, lo que resulta violatorio del artículo 22 Constitucional.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-002	<a href="#">48/20-EC2-01-4-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Ciudad Reynosa en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$99,360.00 por concepto de multas, el actor alega que la multa impuesta es ilegal ya que no se actualiza el supuesto de sanción previsto en el artículo 183 fracción II de la LAD, la Juzgadora lo consideró <b>fundado</b>, por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor alega que no encuadra en el supuesto de sanción previsto en el artículo 183 fracción II de la LAD, en virtud de que el retorno del vehículo internado temporalmente no se dio en forma espontánea, ya que sólo se actualiza el supuesto para aplicar dicha infracción, ya que, al ser descubierta la omisión por la autoridad, el retorno no se puede considerar espontáneo, ya que fue originado con motivo del requerimiento de autoridad.</li> <li>2. La Juzgadora encontró el argumento <b>fundado</b> ya que no actualizó el supuesto del artículo 183 fracción II, debido a que la multa se impuso con base en su retorno a la franja o región fronteriza con motivo de que la autoridad descubrió la omisión y generó un requerimiento para que el mismo se verificara de forma no espontánea, lo que la autoridad interpretó incorrectamente como supuesto para que se actualice el artículo citado, y de acuerdo al artículo 5 del CFF no puede ser una sanción de aplicación extensiva, debe ser de aplicación estricta cumpliendo con el artículo 14 de la Constitución.</li> </ol>			

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
	<a href="#">875/19-EC2-01-7-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Tampico en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$65,900.00 por concepto de multa, el actor alegó la ilegalidad de la resolución ya que no se actualizaron los supuestos previstos por el artículo 186 en sus fracciones VII y XIV, la Juzgadora consideró <b>infundado</b> ese argumento, asimismo el actor alega que no cometió la irregularidad detectada sino el agente aduanal, la Juzgadora encontró <b>infundado</b> este argumento, por</p>			

último alegó que la resolución proviene de un acto viciado de origen, lo que la Juzgadora consideró **fundado** por lo cual determinó la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

Hechos relevantes.

1. El actor sostiene que la resolución es ilegal debido a que no se actualiza el artículo 186 fracción VII y XIV de la LAD porque para hacerlo se deben concurrir todos los supuestos que se contemplan en tales preceptos, debido a que contienen la conjunción “y”, y que no son de manera opcional al no utilizarse la disyunción “o”.
2. La Juzgadora consideró este argumento **infundado** debido a que no es necesario actualizar todas las conductas del artículo 186 fracción XIV ya que en el mismo párrafo se utiliza la palabra “alguna”, es decir no es necesario que se cumplan todas las condiciones, además el actor incumplió con lo previsto en el artículo 15 fracción III, y 26 fracciones III, VII y VIII de la LAD, y que tampoco logró desvirtuar ni aportó prueba alguna para demostrar que sí cumplió con sus obligaciones como persona que cuenta con autorización para almacenar las mercancías en depósito.
3. El actor alega también que la resolución es ilegal porque la agente aduanal en representación de la empresa importadora reconoció mediante escrito presentado el 29 de diciembre de 2017 que por un error involuntario se cruzó la información y documentación relacionada con los pedimentos de importación, lo cual demuestra que el actor no tuvo que ver con la irregularidad detectada.
4. La Juzgadora considera dicho argumento **infundado** ya que el error del agente aduanal no lo deslinda de sus obligaciones como recinto fiscalizado, en el sentido de contar con medios de control que aseguren el manejo correcto de las mercancías, como lo es que, al entregar las mercancías almacenadas, previamente hubiere constatado los datos del pedimento con los contenidos en el sistema electrónico aduanero.
5. El actor aduce que la resolución es ilegal por provenir de un acto viciado de origen ya que un acta está ausente de fundamentación ya que se ejercen facultades de comprobación en contra de un particular, que no es un contribuyente, sino un autorizado o titular de una autorización para prestar servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior dentro de un inmueble

de conformidad con el artículo 14 apartado A de la LAD en que fundó la autoridad su sanción, sino que debió hacerlo con el artículo 42 fracción I del CFF.

6. La Juzgadora consideró **fundado** dicho argumento ya que la facultad debió ejercer sus facultades de comprobación en términos del artículo 42, fracción V del CFF, ya que se trataba de una verificación de cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de una autorización como lo es, la guarda y custodia de mercancías.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-005	<a href="#">22/20-EC2-01-7-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Ciudad Reynosa en la que se emitió un crédito fiscal por la cantidad de \$348,019.00 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, aprovechamiento correspondiente al valor comercial de la mercancía, multas y recargos de conformidad con el artículo 184 apartado B fracción I de la LAD, la Juzgadora estudió de oficio la incompetencia de la autoridad lo cual la llevó a decretar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La Juzgadora no analiza ninguno de los conceptos de impugnación del actor al resultar **fundado** el estudio de oficio de la incompetencia de la autoridad.
2. La autoridad emitió un escrito de hechos u omisiones en el que no fundamentó de manera suficiente su competencia para actuar en suplencia de los administradores de la aduana, ya que no citó el párrafo noveno del artículo 4 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, lo cual debió hacer para fundamentar y motivar correctamente su actuación.
3. Es decir, el jefe de departamento debió fundamentar su actuación para actuar en suplencia del subadministrador ausente y no solamente del administrador.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-006	<a href="#">104/18-EC2-01-4-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Nuevo Laredo en la que se emitió un crédito fiscal por la cantidad de \$119,049.00 por concepto de impuesto general de importación, impuesto al valor agregado, recargos y multas, el actor sostiene que la resolución proviene de un acta de inicio del procedimiento administrativos en materia aduanera que es ilegal al no estar debidamente fundado y motivado, la Juzgadora encontró **fundado** dicho argumento en razón de que la autoridad no sustentó en una base de datos preparada por la Administración de Aduanas para realizar la valoración del vehículo objeto de la controversia, por lo cual se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó que la resolución es ilegal ya que derivaba de un acta de inicio de procedimiento administrativo en materia aduanera en donde no se adecuaba la hipótesis con la conducta cometida, no se identificaba adecuadamente en el gafete el personal verificador, no fundamentó adecuadamente su competencia ni fundamentó debidamente su actuación, mismos que la Juzgadora encontró **infundado** ya que toda la actuación de la autoridad fue conforme a los procedimientos legales aplicables.
2. El único agravio que fue **fundado** para la Juzgadora fue que la autoridad no sustentó en una base de datos preparada por la Administración de Aduanas para efecto de realizar la valoración del vehículo, tal como lo señala la Sala Superior del tribunal, el artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio de 1994 (GATT) y su nota interpretativa.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-007	<a href="#">899/19-EC2-01-4-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Administración Desconcentrada de Comercio Exterior del Noreste en Nuevo León, de la Administración General del Comercio Exterior determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$28'732,94.00 por conceptos de Impuesto General de Importación, Derecho de Trámite Aduanero, Impuesto al Valor Agregado, multas y recargos, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que la autoridad omitió motivar la manera en que advirtió la existencia de un hecho u omisión específico, la Juzgadora consideró dicho argumento **fundado**, por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.



**Hechos relevantes.**

1. En el acta parcial de inicio y embargo precautorio del 20 de junio de 2019, que aunque los visitantes circunstanciaron que del recorrido físico realizado al establecimiento encontraron la existencia de mercancías que presumieron de procedencia extranjera, relacionándola en 37 casos, detallando su descripción, marca, modelo, color país de origen, cantidad, unidad de pieza y estado físico.
2. Los visitantes adscritos sostuvieron que la mercancía era originaria de Estados Unidos de América, China y Malasia, y omitieron motivar de qué manera se advierte que las esencias líquidas para vaporizadores electrónicos, vaporizadores electrónicos y boquillas provenían de dichos países, incumpliendo con ello con lo establecido por el artículo 49 fracción IV del CFF, lo cual la Juzgadora encontró **fundado**.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-008	<a href="#">214/20-EC2-01-4-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Ciudad Reynosa en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$276,434.00 por concepto de impuesto general de importación, impuesto al valor agregado, multa, imposibilidad material y recargos, el actor alegó la ilegalidad de la resolución ya que el vehículo controvertido fue retornado a la franja fronteriza antes de la emisión de la resolución determinante por lo que no procedía determinar impuestos a su cargo, lo cual la Juzgadora consideró **infundado**, sin embargo la Juzgadora estudió de oficio la incompetencia material del jefe de departamento adscrito a la Aduana de Ciudad Reynosa y encontró que la autoridad fue **incompetente** para emitir dicha resolución y decretó la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La Juzgadora consideró que no se retornó el vehículo antes de la emisión de la resolución, ya que la devolución se efectuó el día 8 de febrero de 2020 como consta en la tirilla de comprobante de retorno de auto fronterizo expedido por Banjército, el cual tiene valor probatorio pleno de acuerdo al artículo 46 fracción I de la LFPCA, siendo **infundado** el argumento presentado por el actor ya que la notificación de la resolución es del 27 de enero de 2020, es decir, el retorno fue posterior.
2. La Juzgadora estudió de oficio la incompetencia material del jefe de departamento adscrito a la Aduana de Ciudad Reynosa para hacer constar hechos y omisiones y

dárselos a conocer al actor en suplencia por ausencia del Subadministrador de dicha aduana, advirtiéndole que fue **incompetente** ya que de acuerdo al artículo 4 del Reglamento Interior del SAT párrafo noveno debía señalar que suplía a dos subadministradores: el Subadministrador de Operación Aduanera 2 y Subadministrador de Puntos Tácticos 1, no únicamente a uno.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-009	<a href="#">12/20-EC2-01-7-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Piedras Negras en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$22,900.00 por concepto de multa de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 184 apartado B fracción I de la LAD, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que la multa resulta excesiva y que transgrede al artículo 22 de la Constitución, lo cual la Juzgadora consideró **fundado**

Hechos relevantes.

1. El actor estima que es procedente desaplicar el 184 apartado B fracción I de la LAD ya que en el 184 fracción III se contempla una sanción notoriamente inferior de los \$1,800.00 a \$2,570.00.
2. La Juzgadora aplica un control difuso de constitucionalidad para determinar si, como lo dice el demandante, el acto administrativo se encuentra en colisión con un derecho humano y así poder inaplicar la norma que se reclama.
3. La Juzgadora analiza el concepto de multa excesiva para determinar la inaplicación o no del precepto legal, utiliza los términos de la Suprema Corte de Justicia para la imposición de una multa, la cual no debe rebasar los elementos de lo *ordinario* y lo *razonable*.
4. La Juzgadora compara los numerales 184 y 185 que impone una sanción de \$1,800.00 a \$2,570.00 distinto a los nuevos artículos 184 apartado A fracción I y 184 apartado B fracción I en donde la multa oscila de los \$20,510.00 a \$34,190.00, el nuevo precepto legal, para los Magistrados no se ajustó a lo *ordinario* o *razonable* al imponer una sanción diez veces mayor.
5. Los Magistrados indican que la conducta ya estaba previamente sancionada en artículos anteriores, y que, al agregar un nuevo tipo de conducta y sanción, mismo que, en las discusiones legislativas tampoco se explicó respecto de su razonabilidad, implica un exceso, ya que se le deja al arbitrio de la autoridad aplicar la sanción que estime

conducente de forma totalmente subjetiva, pudiendo sancionar la misma conducta con el monto de \$1,800.00 o con el monto de \$20,500.00.

6. La Juzgadora considera que el artículo 184 apartado B fracción I de la Ley Aduanera contempla una multa excesiva, lo que resulta violatorio del artículo 22 Constitucional.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-010	<a href="#">941/19-EC2-01-7-ST</a>	2020	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Ciudad Reynosa en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$101,240.00 por concepto de multa de conformidad al artículo 183 fracción II de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución ya que no se actualiza el supuesto previsto en el artículo anterior mencionado ya que el retorno del vehículo no fue de forma espontánea, siendo este el requisito para que se actualice la infracción, la Juzgadora consideró dicho argumento **parcialmente fundado** pero suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada,

Hechos relevantes.

1. La Juzgadora indica que sí se actualiza la conducta sancionadora consistente en una multa equivalente de \$2,070.00 a \$3,120.00 por cada período de quince días o fracción que transcurra desde la fecha del vencimiento del plazo y hasta que se efectúe el retorno.
2. La Juzgadora consideró **fundado** el hecho de que la Juzgadora omitió fundar su actuar en el segundo párrafo de la fracción II del artículo 183 de la LAD, ya que lo fundó en el primer párrafo que encuadra una calidad genérica al no referirse a vehículos como sí lo hace el párrafo segundo, con lo cual incumplió lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución y 38 fracción IV del CFF.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-011	<a href="#">582/17-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Reynosa, firmando en suplencia por ausencia del Jefe de Departamento de la Aduana de Reynosa, ambos del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$425,580.00 por concepto de multa por infracción al 176 fracción II de la LAD y el importe del valor comercial

de la mercancía por imposibilidad material de pasar al fisco federal, el actor alega que la resolución es ilegal ya que está basada en un dictamen de análisis realizado erróneamente por la autoridad, la Juzgadora encontró **infundado** dicho argumento, sin embargo, estudió de oficio la incompetencia de la autoridad demandada la cual encontró que era **incompetente** para emitir el acto impugnado por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó que la autoridad el método utilizado en el dictamen aplicado por esta no era la idónea para analizar las mezclas de productos objeto de la controversia por lo cual la fracción arancelaria 2710.19.04 sería incorrecta.
2. El dictamen de la autoridad del 15 de diciembre de 2016 es: “espectroscopia de infrarrojo con transformada de Fourier, cromatografía de gases, método ASTM D-445, método ASTM D-86 y método ASTM D-93”, la Juzgadora encontró **infundado** dicho argumento presentado por el actor ya que no presentó la prueba pericial para evaluar el dictamen de la autoridad.
3. La Juzgadora estudió de oficio la incompetencia de la autoridad y la declaró **incompetente** para emitir la resolución objeto de la controversia, en virtud de que el Jefe de Departamento adscrito a la aduana de Reynosa de acuerdo con el artículo 21 inciso a fracción I del Reglamento Interior del SAT no circunstanció la ausencia de ambos funcionarios, el Subadministrador y el Administrador.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-012	<a href="#">482/17-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Nuevo Laredo, en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de la Aduana de Nuevo Laredo, ambos del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$337,877.00 por la infracción al artículo 176 fracción III de la LAD así como el importe del valor comercial de la mercancía, el actor alega que la resolución es ilegal ya que está basada en un dictamen de análisis realizado erróneamente por la autoridad, la Juzgadora encontró **infundado** dicho argumento, sin embargo, estudió de oficio la incompetencia de la autoridad demandada la cual encontró que era **incompetente** para emitir el acto impugnado por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó que la autoridad el método utilizado en el dictamen aplicado por esta no era la idónea para analizar las mezclas de productos objeto de la controversia por lo cual la fracción arancelaria 2710.19.04 sería incorrecta.
2. El dictamen de la autoridad del 12 de diciembre de 2016 es: “espectroscopia de infrarrojo con transformada de Fourier, cromatografía de gases, método ASTM D-445, método ASTM D-86 y método ASTM D-93”, la Juzgadora encontró **infundado** dicho argumento presentado por el actor ya que no presentó la prueba pericial para evaluar el dictamen de la autoridad.
3. La Juzgadora estudió de oficio la incompetencia de la autoridad y la declaró **incompetente** para emitir la resolución objeto de la controversia, en virtud de que el Jefe de Departamento adscrito a la aduana de Reynosa de acuerdo con el artículo 21 inciso a fracción I del Reglamento Interior del SAT no circunstanció la ausencia de ambos funcionarios, el Subadministrador y el Administrador.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-013	<a href="#">795/17-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Nuevo Laredo, firmando en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de Aduana de Nuevo Laredo, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$332,743.00 por infracción al artículo 176 fracción II así como el importe del valor comercial de la mercancía, el actor alega que la resolución es ilegal ya que está basada en un dictamen de análisis realizado erróneamente por la autoridad, la Juzgadora encontró **infundado** dicho argumento, sin embargo, estudió de oficio la incompetencia de la autoridad demandada la cual encontró que era **incompetente** para emitir el acto impugnado por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó que la autoridad el método utilizado en el dictamen aplicado por esta no era la idónea para analizar las mezclas de productos objeto de la controversia por lo cual la fracción arancelaria 2710.19.04 sería incorrecta.
2. El dictamen de la autoridad del 27 de abril de 2017 es: “espectroscopia de infrarrojo con transformada de Fourier, cromatografía de gases, método ASTM D-445, método ASTM D-

86 y método ASTM D-93”, la Juzgadora encontró **infundado** dicho argumento presentado por el actor ya que no presentó la prueba pericial para evaluar el dictamen de la autoridad.

3. La Juzgadora estudió de oficio la incompetencia de la autoridad y la declaró **incompetente** para emitir la resolución objeto de la controversia, en virtud de que el Jefe de Departamento adscrito a la aduana de Reynosa de acuerdo con el artículo 21 inciso a fracción I del Reglamento Interior del SAT no circunstanció la ausencia de ambos funcionarios, el Subadministrador y el Administrador.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-015	<a href="#">75/19-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Subadministradora de Aduana de Querétaro del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$325,597.00 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multas, el actor alegó que la resolución es ilegal en virtud de que no se siguieron las formalidades del artículo 152 de la LAD al no conceder al actor el plazo de 10 días para ofrecer pruebas y alegatos, la Juzgadora consideró el argumento <b>fundado</b> por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor alegó que no le otorgaron el plazo previsto por el 152 de la LAD de 10 días para ofrecer pruebas y alegatos, la autoridad sostuvo que no era necesario al actualizarse el supuesto de una imposición de una sanción sin determinar contribuciones lo cual está previsto en el último párrafo del mismo artículo.</li> <li>2. La Juzgadora considera <b>fundado</b> el argumento del actor ya que al ser una sanción que <i>impone contribuciones</i> la autoridad debía sustanciar el procedimiento previsto por el artículo 152 de la LAD.</li> </ol>			

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-014	<a href="#">1084/18-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Tamaulipas “5” en la que confirmaba la resolución emitida por el Administrador de la Aduana</p>			

de Lázaro Cárdenas, firmando en suplencia por ausencia de este y del Subadministrador, el Jefe de Departamento de dicha aduana, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por concepto de multa, el actor alegó que la resolución es ilegal al no estar debidamente fundada y motivada, la Juzgadora consideró dicho argumento **fundado** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La controversia de la resolución versará sobre determinar si está debidamente fundada y motivada la resolución ya que el actor alega que no encuadra en la infracción prevista en el artículo 184 apartado A fracción I de la LAD.
2. La autoridad le impuso la sanción prevista en dicho artículo ya que el agente aduanal transmitió datos inexactos en el campo “datos generales del proveedor”.
3. La Juzgadora encontró **fundado** el argumento del actor ya que la autoridad aduanera estaba obligada a demostrar la existencia de las irregularidades y a recabar el suficiente material probatorio para demostrar la probable responsabilidad del agente aduanal actor en la comisión de esa conducta activa, por lo cual concluyó que la autoridad apreció los hechos de manera equivocada emitiendo una resolución ilegal, ya que no se actualiza la conducta con la hipótesis legal.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-016	<a href="#">813/18-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Tamaulipas “3”, del SAT en la que se confirmaba la resolución emitida por la Administradora de la Aduana de Piedras Negras, firmando en suplencia por ausencia de esta y de los Subadministradores, la Jefa de Departamento de la Aduana de Piedras Negras, en la que se determinó un crédito fiscal por concepto de multa por la cantidad de \$20,510.00, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que se impuso una multa excesiva, la Juzgadora consideró **infundado** el concepto de impugnación expuesto por el actor, empero realizó de oficio el estudio de la incompetencia de la autoridad declarándola como **incompetente**, por lo cual, declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que la multa es excesiva ya que la sanción que se impone en los artículos 184 fracción III y 185 fracción II de la LAD es la misma que la establecida en los artículos 184 apartado A fracciones I y II y 184 apartado B fracción I, y que una conducta se sanciona con un monto que va desde los \$1,600.00 a los \$2,280.00 mientras la otra con una multa de \$20,510.00 a \$34,190.00, por lo cual lo considera excesiva al ser montos distintos para el mismo tipo de conducta.
2. La Juzgadora encontró el argumento **infundado** ya que la multa impuesta en virtud del artículo 184 apartado B fracción I oscila entre un mínimo y un máximo, e incluso que se impuso por el monto mínimo y que no corresponde a la misma conducta ya que se refieren al sistema electrónico aduanero.
3. La Juzgadora estudió de oficio la competencia de la autoridad y la declaró **incompetente** al no citar el párrafo noveno del Reglamento Interior del SAT al momento de la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-017	<a href="#">929/17-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Nuevo Laredo del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$360,175.00 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multas, y que el vehículo objeto de la controversia pasaba a propiedad del Fisco Federal, el actor alegó la ilegalidad de la resolución mediante varios conceptos de impugnación algunos que la autoridad encontró infundados y otros **fundados** y suficientes para decretar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que se incumple con lo dispuesto por el artículo 75 fracción V del CFF al aplicarle varias multas por la misma conducta, la Juzgadora encontró dicho argumento **infundado** ya que son multas por conductas diferentes, una por la omisión del impuesto general de importación (176 fracción I y 178 fracción I de la LAD), segunda por omisión al impuesto al valor agregado (76 primer párrafo del CFF) y la tercera por incumplir restricciones no arancelarias (176 fracción II y 178 fracción II de la LAD).
2. El actor alega que la autoridad no señala las disposiciones legales que actualizan la causa de embargo precautorio de conformidad al 151 de la LAD, la Juzgadora encontró dicho argumento **infundado**.



3. El actor sostiene que la autoridad no precisó la fracción correcta del artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se actualizaba para imponer la sanción, la Juzgadora consideró dicho argumento **fundado** ya que efectivamente la autoridad no especificó la fracción.
4. El actor sostiene que el estudio de mercado realizado por vía internet por parte de la autoridad es ilegal ya que no expresó con precisión las razones de hecho en que sustentaba la determinación del valor en aduana de las mercancías, de conformidad con el artículo 78 de la LAD, la Juzgadora encontró dicho argumento **fundado** ya que la autoridad no expresó con toda precisión los hechos para determinar el valor de la mercancía, debido a que únicamente se basaron en páginas de internet.
5. El actor sostiene que la autoridad no fundamenta ni motiva la determinación de una tasa de impuestos a razón de 50% ad valorem al no precisar el fundamento legal lo cual la Juzgadora encontró **fundado**.
6. El actor sostiene que la autoridad no fundamenta el dispositivo legal que le otorga competencia para verificar el cumplimiento de la NOM-041-SEMARNAT-2015 lo cual la Juzgadora encontró **fundado** al no señalar el dispositivo específico ni la parte concreta de la Norma Oficial Mexicana para ello.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-018	<a href="#">906/18-EC2-01-3</a>	2019	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Administradora de la Aduana de Piedras Negras firmando en suplencia por ausencia de esta y del Subadministrador de la Aduana de Piedras Negras la Jefa de Departamento del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por concepto de multa, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que el error de transmisión del COVE fue cometido por el importador y no por él en su carácter de agente aduanal, la Juzgadora encontró dicho argumento <b>fundado</b> y declaró la nulidad de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor es agente aduanal, y aduce que no es el único involucrado en la cadena de comercio exterior, sino también los propietarios, destinatarios, remitentes, apoderados o quienes trasladen la mercancía, y que el error fue del agente aduanal, siendo que como agente aduanal no tuvo participación en el llenado y transmisión del COVE.</li> </ol>			

2. La Juzgadora consideró **fundado** dicho argumento ya que en el expediente no se desprende que el agente aduanal haya sido el transmisor de la información, y la autoridad debió acreditar quién lo transmitió de conformidad con el artículo 68 del CFF y el 42 de la LFPCA.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-019	<a href="#">757/19-EC2-01-9</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Piedras Negras firmando en suplencia por ausencia y del Subadministrador el Jefe de Departamento adscrito a referida aduana del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$3,860.00 por concepto de multa por infracción al artículo 184 fracción VI que se sancione con el artículo 185 fracción V de la LAD, el actor alegó que la notificación fue hecha de manera ilegal, lo cual la Juzgadora encontró **infundado** por lo que reconoció la validez de la resolución impugnada.

Hechos relevantes.

1. El actor sostiene que le fue notificada ilegalmente la resolución, por lo cual es una violación al artículo 152 de la LAD, a los artículos 134 y 137 del CFF, y a los principios de legalidad y seguridad jurídica previstos en el 14 y 16 de la Constitución, alegando que debió hacer la notificación directamente de acuerdo al 137 del CFF, la Juzgadora consideró dicho argumento **infundado** ya que analizó el acta de notificación del crédito controvertido y está revestida de legalidad, ya que se considera al actor notificado de manera personal respecto a los actos derivados del reconocimiento aduanero durante el despacho de las mercancías por alguno de sus empleados, dependientes autorizados o mandatarios, siempre que sea en el recinto fiscal de la autoridad, y que el actor no desvirtuó la notificación aludida.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-020	<a href="#">828/19-EC2-01-9</a>	2019	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Monterrey firmando en suplencia por ausencia de este y del Subadministrador de la referida aduana el Jefe de Departamento de la Aduana de Monterrey del SAT, en la que se determinó una

multa por la cantidad de \$1,800.00 por infracción al artículo 184 fracción III que se sanciona mediante el artículo 185 fracción II de la LAD, el actor sostuvo en sus conceptos de impugnación la insuficiente fundamentación de la competencia material del Jefe de Departamento adscrito a la Aduana de Monterrey, la Juzgadora encontró dicho argumento **fundado** por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La Juzgadora considera que el argumento expuesto por el actor es **fundado**, debido a que la autoridad demandada omitió citar el párrafo noveno del artículo 4 del Reglamento Interior del SAT cuando emitió la resolución de fecha 21 de agosto de 2019, el Jefe de Departamento únicamente fundamentó la ausencia del Administrador, pero le faltó incorporar a su resolución la ausencia de los Subadministradores ya que se trata de facultades concurrentes a ambos.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-021	<a href="#">426/17-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Ciudad Reynosa, Tamaulipas, firmando en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de la Aduana de Reynosa del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$67,171.00 por concepto de multa, el actor controvertió la legalidad de la resolución en virtud de que la notificación realizada fue ilegal, asimismo la autoridad estudió la oficio la competencia de la autoridad demandada y concluyó que la misma era **incompetente** para emitir el acto, por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alegó la ilegalidad de la notificación, pero la Juzgadora no se ocupó de estudiar su argumento.
2. La Juzgadora concluyó que la autoridad demandada era **incompetente** para emitir el acto que fue impugnado, en virtud del artículo 4 párrafo sexto y el 21 inciso A fracción I del Reglamento Interior del SAT, el jefe de departamento debió circunstanciar en su resolución la ausencia de ambos funcionarios, es decir el subadministrador y el administrador, y no únicamente del administrador.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-022	<a href="#">707/17-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Ciudad Miguel Alemán del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$87,751.00, el actor manifiesta que la notificación realizada fue ilegal, la Juzgadora lo consideró <b>fundado</b> por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.</p> <p>Hechos relevantes.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La Juzgadora consideró <b>fundado</b> el argumento del actor en virtud de que alegó desconocer la notificación, a lo cual, la autoridad tenía la carga procesal impuesta por el artículo 16 fracción II de la LFPCA debiendo exhibir el original o la copia certificada del acto de autoridad.</li> </ol>			

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-023	<a href="#">12/18-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió a resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Nuevo Laredo, firmando en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de la Aduana de Nuevo Laredo del SAT, mediante la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$33,685.00 por concepto de Derecho de Trámite Aduanero, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multas, el actor alegó que la resolución impugnada es ilegal por haber sido emitida por funcionario competente, la Juzgadora consideró <b>fundado</b> dicho argumento por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada.</p> <p>Hechos relevantes.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor alegó que en el acta de muestreo de 25 de noviembre de 2016 y el oficio de irregularidades del 4 de abril de 2017 no se realizó correctamente la fundamentación de la competencia de la autoridad, ya que los Jefes de Departamento de la Aduana de Nuevo Laredo citaron el artículo 4 párrafo sexto del Reglamento Interior del SAT para justificar su actuación, la Juzgadora consideró <b>fundado</b> el argumento del actor ya que el Jefe de Departamento debió circunstanciar la ausencia de ambos funcionarios y no solamente del</li> </ol>			

Administrador, sino también del Subadministrador, de conformidad con el artículo 21 inciso A fracción I del Reglamento Interior del SAT.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-024	<a href="#">32/18-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Nuevo Laredo del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$206,802.00 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multas y que el vehículo objeto de la controversia pasa a propiedad del fisco federal, el actor alegó la ilegalidad de la resolución por ser ilegal al derivar de un acto viciado que fue levantado por funcionario incompetente, la Juzgadora consideró **fundado** dicho argumento y declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor alega que el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera de 9 de junio de 2017 fue emitido por una autoridad incompetente ya que el Jefe de Departamento de la Aduana de Nuevo Laredo no cuenta con la titularidad de la facultad ejercida, la Juzgadora consideró **fundado** el argumento del actor ya que el Jefe de Departamento debió circunstanciar la ausencia de ambos funcionarios y no solamente del Administrador, sino también del Subadministrador, de conformidad con el artículo 21 inciso A fracción I del Reglamento Interior del SAT.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-025	<a href="#">730/17-EC2-01-3</a>	2018	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Manzanillo firmando en suplencia por ausencia de este y del Subadministrador de la Aduana de Manzanillo el Jefe de Departamento de la Aduana de Manzanillo en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 de conformidad con el artículo 184 apartado A fracción I de la LAD por concepto de multa, el actor alega que la resolución es ilegal ya que no se actualiza la

infracción y se contraviene el principio de tipicidad, la Juzgadora consideró **fundado** dicho argumento por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor es agente aduanal.
2. El actor sostiene que la resolución es ilegal ya que dentro del esquema sancionador de los artículos 184 apartado A y 184 apartado B de la LAD no se prevé que se sancione al agente aduanal, haciendo así que la actuación de la autoridad no cuadre con el principio de tipicidad.
3. El actor en su carácter de agente aduanal señaló que el importador fue quien transmitió incorrectamente la información por lo cual, la carga de la prueba fue revertida a la autoridad demandada de acuerdo al artículo 68 del CFF y el 42 de la LFPCA, además que, la autoridad no desvirtuó la negativa efectuada por el actor por lo cual la Juzgadora consideró **fundado** el argumento del actor.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-026	<a href="#">781/17-EC2-01-3</a>	2018	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Nuevo Laredo, Tamaulipas, firmando en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de la Aduana de Nuevo Laredo, Tamaulipas, del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad total de \$304,847.00 por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos, importe del valor comercial de la mercancía y multa, y el vehículo objeto de la controversia pasó a propiedad del Fisco Federal, el actor alegó que la resolución impugnada era ilegal ya que incumplía lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución y el 38 IV del CFF por no contener los requisitos de fundamentación y motivación, la Juzgadora consideró dicho argumento **infundado** por lo cual reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor sostiene que el dictamen de clasificación arancelaria, cotización y avalúo es ilegal ya que el verificador no explica la razón por la que consideró de procedencia extranjera la mercancía ya que no plasmó las causas o razones que sirvieron de base para determinar su procedencia, ni la asignación de fracción arancelaria, ni el procedimiento para determinar el valor en aduana, alegando estado de indefensión.

2. La Juzgadora consideró dicho argumento **infundado** ya que no existe disposición legal que vincule a las autoridades a resolver con base al contenido del dictamen técnico ni a mostrarlo a los contribuyentes.
3. La Juzgadora consideró **infundado** las violaciones a los artículos 16 de la Constitución y 38 fracción IV del CFF ya que la autoridad demandada plasmó en su resolución de los folios 19 al 22 la “DETERMINACIÓN DE ORIGEN”, indicando que el vehículo procedía de Canadá, observando que en la serie del vehículo se encontraba el número 2, el cual es de ese país.
4. La Juzgadora consideró **infundado** la no justificación de la fracción arancelaria ya que en la resolución de la autoridad de las fojas 22 a 23 “DESCRIPCIÓN Y FRACCIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA” y “FUNDAMENTO LEGAL DE LA CLASIFICACIÓN”, asignándose la partida 8703.24.02.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-027	<a href="#">1017/16-EC2-01-8</a>	2018	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Altamira en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$58,610.00 por concepto de multa por infracción a la LAD, el actor alega la indebida fundamentación y motivación del acto transgrediendo el artículo 38 fracción IV del CFF, y que el procedimiento está viciado de origen por contravenir a los artículos 46 y 152 de la LAD, la Juzgadora consideró **fundado** dicho argumento y declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La resolución emitida el 26 de julio de 2016 por la Aduana de Altamira en la que se determina un crédito fiscal por la cantidad de \$58,610.00, a juicio de la Juzgadora, es producto de un acto viciado, el cual es el Escrito de irregularidades detectadas, ya que el acta de hechos de 23 de septiembre de 2015 fue cuando la autoridad aduanera conoció de las irregularidades pero la misma notificó de ellas hasta el 7 de marzo de 2016, por lo cual la Juzgadora consideró **fundado** el argumento del actor en tanto que se incumplió con el procedimiento previsto por el artículo 152 de la LAD.
2. La Juzgadora consideró la actuación de la autoridad como una violación al principio de inmediatez y que dejó en estado de indefensión al actor.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-028	<a href="#">786/17-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Ciudad Reynosa, firmando en suplencia por ausencia la Jefe de Departamento del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$41,713.00 y que la mercancía objeto de la controversia pasaba a propiedad del fisco federal por concepto de multa por infracción al artículo 176 fracción XI que se sanciona por el artículo 178 fracción X de la LAD, el actor alegó la ilegalidad de la resolución impugnada al provenir de un acto viciado al ser emitida por funcionario incompetente, la Juzgadora consideró <b>fundado</b> dicho argumento y se declaró la nulidad de la resolución impugnada así como la devolución de la mercancía embargada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El actor controvertió el acta circunstanciada del 30 de enero de 2017 y la resolución ya que de ellas se aprecia que fueron firmadas por los jefes de departamento de la Aduana de Ciudad Reynosa, quienes actuaron en suplencia por ausencia del administrador de dicha aduana, en términos del artículo 4 párrafo sexto del Reglamento Interior del SAT, pero que estos no pueden hacerlo indistintamente, y que los mismos debieron circunstanciar la ausencia de los funcionarios que tienen originalmente la facultad ejercida es decir el administrador y el subadministrador, por lo cual la Juzgadora declaró <b>incompetente</b> a la autoridad que emitió la resolución.</li> </ol>			

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-029	<a href="#">842/17-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por el Subadministrador de la Aduana de Nuevo Laredo del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$36,596.00 por concepto de Derecho de Trámite Aduanero, Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multa por infracción al artículo 176 fracción I de la LAD, el actor controvertió la resolución emitida en virtud de que la orden de embargo que dio origen al PAMA no contenía firma autógrafa del funcionario emisor, la Juzgadora consideró dicho argumento <b>fundado</b> por lo cual decretó la nulidad de la resolución impugnada y la devolución de la mercancía embargada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p>			



1. La Juzgadora encontró **fundado** el argumento del actor al analizar el texto de la orden de embargo de fecha 25 de agosto de 2017 donde se aprecia que calza una firma en copia fotostática, lo cual atenta lo previsto en el artículo 38 fracción V del CFF.
2. La mercancía devuelta fue un vehículo clásico usado marca Austin, modelo Mini Cooper, línea Coupe, motor 4 cil, cilindraje 998 CC.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-030	<a href="#">444/18-EC2-01-6</a>	2018	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Tamaulipas "3" del SAT, en la que confirmaba la resolución emitida por la Aduana de Monterrey del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por infracción al artículo 184 apartado A fracción II de la LAD, el actor alegó que la resolución era ilegal al contravenir el artículo 22 de la CPEUM al emitir una multa excesiva, la Juzgadora consideró **infundado** dicho argumento y reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor sostiene que la multa impuesta es contraria al artículo 22 de la CPEUM ya que lo dispuesto por los artículos 184 apartado A fracción II que se sanciona mediante el artículo 184 apartado B fracción I de la LAD es similar a la sanción de los artículos 184 fracción III y 185 fracción II, pero 10 veces mayor, por lo que es una multa excesiva.
2. La Juzgadora consideró **infundado** dicho argumento ya que los artículos sancionan conductas diferentes, la primera se relaciona con la información de identificación de la descripción de la mercancía, su valor y su identificación individual, y el segundo con los documentos que amparen la misma, por lo cual no se trata del mismo tipo de conducta ni de sanción.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-031	<a href="#">49/17-EC2-01-6</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución en donde se le determinaron los créditos fiscales números 709534, 709535, 709536 y 709537 en cantidad total de \$303,537.00, el actor manifestó desconocer los créditos y la notificación que atribuyó a la Administración Desconcentrada de

Recaudación de Nuevo León "1" del SAT, el actor alegó que la autoridad demandada incumplió con la carga procesal que impone el artículo 16 fracción II de la LFPCA, la Juzgadora encontró dicho argumento **fundado** y declaró la nulidad de la resolución impugnada

**Hechos relevantes.**

1. La obligación establecida en el artículo 16 fracción II es la de exhibir el acto administrativo impugnado si el actor manifiesta que no conoce la resolución administrativa que está impugnando.
2. La Juzgadora encontró **fundado** el argumento del actor debido a que en el oficio de fecha 31 de enero de 2007, se encuentra dirigido al actor en su carácter de representante legal de la empresa, y no directamente al actor como tal, determinando los créditos a una persona moral, por lo cual no cumplió con la carga procesal impuesta por el artículo 16 fracción II de la LFPCA.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-032	<a href="#">331/16-EC2-01-9</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de Tamaulipas "4" del SAT, en la que confirmó la resolución emitida por la Jefa de Departamento en suplencia por ausencia del Administrador de la Aduana de Ciudad Reynosa, mediante la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$57,082.00 por infracción al artículo 182 fracción II de la LAD en concepto de multa, el actor controvertió que la resolución mediante distintos conceptos de impugnación alegando que la resolución era ilegal, la Juzgadora encontró todos sus agravios **infundados** por lo cual reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor controvertió que la resolución emitida el 8 de julio de 2015 por la Aduana de Reynosa tiene su origen en un acto viciado de ilegalidad como lo es el escrito de hechos u omisiones de fecha 16 de febrero de 2015 emitido por la misma aduana, ya que contraviene el artículo 152 de la LAD, ya que se emitió más de cuarenta y siete meses después de que la autoridad aduanera conoció las supuestas irregularidades, la Juzgadora encontró **infundado** ya que la autoridad ejerce sus facultades de comprobación conforme a lo establecido en el artículo 144 fracciones II y IV de la LAD, no

tiene que emitir y notificar el escrito de hechos u omisiones en un plazo determinado ya que eso no está previsto en dicho dispositivo legal.

2. El inicio del procedimiento aduanero fue derivado del retorno extemporáneo de un vehículo, activando el procedimiento del artículo 152 de la LAD por lo cual no está regido por el principio de inmediatez, siendo que no se le puede exigir que la autoridad emita y notifique en un plazo determinado.
3. El actor controvertió que la resolución emitida el 8 de julio de 2015 emitida por la Jefa de Departamento de la Aduana de Reynosa, ya que no citó los artículos 2 apartado D fracción I del Reglamento Interior de la SHCP, el 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y el 90 de la Constitución, la Juzgadora consideró **infundado** dicho argumento ya que considera que la autoridad en el oficio del 8 de julio de 2015 cita todos y cada uno de los preceptos que la facultan y que le permiten llevar a cabo sus facultades de comprobación.
4. El actor alude a que la autoridad omitió notificar el escrito de hechos u omisiones ya que niega lisa y llanamente en términos del artículo 68 del CFF que haya sido notificado, la Juzgadora consideró **infundado** ya que el actor tuvo conocimiento el escrito de hechos u omisiones ya que en su escrito de demanda ofreció como pruebas el oficio y la constancia de notificación.
5. El actor alega que el oficio del 8 de julio de 2015 emitida por la Aduana de Reynosa está viciado de ilegalidad ya que transgrede el principio de igualdad y no discriminación ya que utiliza lenguaje sexista al dirigirse como Jefe de Departamento a la C. Martha Reséndez Figueroa en lugar de como Jefa de Departamento, la Juzgadora consideró dicho argumento **inoperante** ya que considera que el actor realiza apreciaciones sin fundamento jurídico ni razonamiento lógico alguno.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-033	<a href="#">80/17-EC2-01-9</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de Auditoría de Operaciones en Comercio Exterior “5” del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por concepto de Impuesto General de Importación, Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, recargos y multas por la cantidad de \$5'787,074.00, el actor alega la ilegalidad de la resolución ya que la autoridad omitió fundar debidamente su competencia material violando lo dispuesto por el artículo 38 fracciones IV y V del CFF, la Juzgadora lo consideró **fundado** por lo cual se declaró la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor contraviene la fundamentación, motivación y competencia de la autoridad emisora de la resolución impugnada del 3 de junio de 2016 ya que viola lo dispuesto por el artículo 38 fracciones IV y V del CFF, la Juzgadora encontró **fundado** dicho argumento ya que la Administración de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior "5" de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior no cita algún precepto legal que haga algún nexo con la autoridad que inició y emitió el primer oficio impugnado, y que tampoco consta que haya cambiado de denominación o que haya desaparecido, en tal caso debió citar el transitorio segundo y tercero del Reglamento Interior del SAT, es decir, la autoridad demandada no citó todos los conceptos que la facultan a actuar como lo hizo.
2. Los otros argumentos aludidos por el actor resultaron **inoperantes**, aún así, con un concepto de impugnación fue suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-034	<a href="#">293/16-EC2-01-5</a>	2017	SEGUNDA SALA
<p><b>Resumen.</b> El actor controvertió la resolución emitida por la Administración Local Jurídica de Nuevo Laredo en la que resuelve el oficio emitido por la Aduana de Nuevo Laredo en la que determina un crédito fiscal por la cantidad de \$18,000.00 por infracciones a la LAD, el actor alude a que la resolución es ilegal ya que está indebidamente fundada y motivada, la Juzgadora consideró <b>fundado</b> dicho argumento por lo cual decretó la nulidad de la resolución impugnada.</p> <p><b>Hechos relevantes.</b></p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se sanciona mediante el artículo 184 apartado A fracción I de la LAD una multa por presunta transmisión de información incorrecta referente a la clave de medida comercial, a través del comprobante de valor electrónico.</li><li>2. El actor es agente aduanal y aduce que dicha infracción se refiere a quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional, es decir a los importadores y exportadores, por lo tanto, no puede ser responsable de la irregularidad detectada, por lo cual está indebidamente fundada y motivada y también atenta contra el principio de tipicidad consagrado en el artículo 5 del CFF.</li><li>3. La Juzgadora consideró <b>fundado</b> el argumento sostenido por el actor en virtud de que para poder infraccionar al agente aduanal la autoridad debió recabar el material probatorio</li></ol>			

suficiente para demostrar él había desplegado esa conducta activa de transmitir la información errónea a través del comprobante de valor electrónico (COVE) y mediante la utilización de la firma electrónica avanzada.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-035	<a href="#">296/17-EC2-01-7-ST</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Aduana de Ciudad Reynosa en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de (no aparece en la sentencia) por concepto de multa derivada de haber proporcionado información falsa respecto del nombre, denominación o razón social o domicilio del proveedor en el extranjero, la Juzgadora procedió a realizar de oficio la competencia material de la autoridad demandada declarando **incompetente** a la autoridad demandada y decretando la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y la devolución de la mercancía embargada.

**Hechos relevantes.**

1. La Juzgadora consideró que el jefe de departamento adscrito a la Aduana de Ciudad Reynosa no justificó debidamente su actuación, ya que no circunstanció la ausencia de los titulares de la facultad ejercida, es decir, del administrador y del subadministrador, por lo cual el procedimiento impugnado fue tramitado por autoridad **incompetente**.
2. El actor alegó varios conceptos de impugnación que la Juzgadora consideró **inoperantes** al no controvertir el fondo del asunto y su estudio no otorgaría un beneficio mayor al actor.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-036	<a href="#">236/17-EC2-01-7-ST</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Administración Desconcentrada Jurídica de Tamaulipas "3" en la que se confirmaba la resolución emitida por la Aduana de Piedras Negras en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$18,000.00 por concepto de multa derivada de la transmisión de datos inexactos referentes al valor de las mercancías y demás datos relativos a su comercialización, el actor alegó que la resolución era ilegal ya que no se aplicaron las disposiciones debidas y la multa que se le aplicó resulta excesiva y contraria a lo

dispuesto por el artículo 22 de la Constitución, la Juzgadora encontró **fundado** dicho argumento, por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada

**Hechos relevantes.**

1. La Juzgadora decidió realizar el control difuso de constitucionalidad para analizar si el artículo 184 apartado B de la LAD atenta contra la Constitución transgrediendo el artículo 22 de la misma en lo relativo a las multas excesivas, ya que el numeral 184 fracción III de la LAD contempla una sanción inferior por la misma conducta infractora.
2. Una vez realizado el análisis de constitucionalidad mediante control difuso la Juzgadora encontró **fundado** el argumento del actor y por lo tanto decidió la inaplicación del artículo 184 apartado B de la LAD, el cual contempla una sanción de entre \$18,000.00 y \$30,000.00 por una conducta similar a la prevista en el artículo 184 fracción III que contempla una sanción desde los \$1,600.00 a los \$2,280.00, siendo que la sanción aplicada al actor es 10 veces mayor y por lo tanto, resulta excesiva.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-037	<a href="#">461/17-EC2-01-3</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por la Titular Administrador de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, firmando en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por infracción al artículo 184 apartado A de la LAD por concepto de multa, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que el legislador violentó los principios de razonabilidad y proporcionalidad al imponer una multa irracional y excesiva y porque la autoridad no acreditó que el actor estaba obligado a transmitir la información, dicho argumento la Juzgadora encontró **fundado** por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La Juzgadora considera **infundado** el argumento relativo a lo excesivo de las multas en razón de que en la disposición aludida hay un mínimo y un máximo, y mediante esto la autoridad puede individualizar la sanción conforme a la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, y que en el caso concreto se consideraron la mayoría de circunstancias atenuantes, ya que la multa se impuso por el monto mínimo.

2. El actor alude a que la autoridad no acreditó como elemento esencial que el actor se encontraba obligado a transmitir la información mediante el sistema electrónico aduanero, referente al valor y comercialización de las mercancías, lo cual la Juzgadora consideró **fundado** ya que considera que la autoridad estaba obligada a cumplir dicha carga procesal, por lo que declaró la nulidad de la resolución impugnada.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-038	<a href="#">516/17-EC2-01-3</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Matamoros, Tamaulipas firmando en suplencia por ausencia el Subadministrador de la Aduana de Matamoros, Tamaulipas del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$41,124.00 por infracción al artículo 182 fracción II de la LAD por concepto de multa, el actor sostiene que la resolución es ilegal ya que el funcionario que la emitió no fundamentó debidamente su competencia por grado en suplencia por ausencia del Administrador y Subadministrador, la Juzgadora consideró dicho argumento **infundado** por lo cual reconoció la validez de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. La autoridad hizo valer distintas causas de improcedencia y todas resultaron infundadas después de ser valoradas por la Juzgadora.
2. El actor sostiene que la autoridad no fundamentó debidamente su competencia por grado en suplencia por ausencia del Administrador y Subadministrador ya que no citó el artículo 2 apartado B fracción II del Reglamento Interior del SAT, la Juzgadora lo consideró **infundado** después de analizar los oficios emitidos por la autoridad, y advirtió que la misma emitió su resolución fundamentada en el artículo 2 apartado D del Reglamento Interior del SAT, lo cual lo faculta debidamente para actuar y emitir la resolución impugnada.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-039	<a href="#">501/17-EC2-01-3</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Veracruz, firmando en suplencia por ausencia el Jefe de Departamento de la Aduana de Veracruz, del SAT, en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$20,510.00 por infracción al artículo 184 apartado A primer párrafo fracción I de la LAD en concepto de multa, el actor alegó que la resolución es ilegal ya que la multa es excesiva y otros conceptos de impugnación que resultaron infundados exceptuando uno relativo a la carga de la prueba de la autoridad, por lo cual ese fue suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada.

**Hechos relevantes.**

1. El actor es un agente aduanal al cual le están sancionando por transmitir información incorrecta de conformidad con el artículo 184-A de la LAD.
2. La Juzgadora encontró **infundados** los argumentos del actor relativos a las multas excesivas, a la desproporcionalidad e inequitatividad del artículo 184-A de la LAD, a la obligación de transmitir información del agente aduanal, y a la correcta fundamentación y motivación.
3. La Juzgadora encontró **fundado** el argumento del actor relativo a que la autoridad no acreditó que el actor en su carácter de agente aduanal transmitió de manera errónea la información a través del comprobante de valor electrónico COVE, incumpliendo con la obligación de la carga de la prueba, por lo cual declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

CLAVE	EXPEDIENTE	AÑO	SALA
ECE-2-040	<a href="#">536/17-EC2-01-9</a>	2017	SEGUNDA SALA

**Resumen.** El actor controvertió la resolución emitida por el Administrador de la Aduana de Nuevo Laredo firmando en suplencia por ausencia la Jefa de Departamento de la Aduana de Nuevo Laredo del SAT en la que se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$10,225.00 por infracción al artículo 184 apartado B fracción I de la LAD por concepto de multa, el actor alegó que la resolución impugnada es ilegal ya que es contraria al artículo 152 de la LAD y el 38 fracción IV del CFF, la Juzgadora consideró **fundado** dicho argumento por lo cual declaró la nulidad de la resolución impugnada.



**Hechos relevantes.**

1. El actor sostiene que el procedimiento llevado a cabo por la autoridad aduanera es ilegal, ya que no se realizó conforme a lo previsto por el artículo 152 de la LAD, en donde se indica que se debe determinar el crédito fiscal en el momento de detectar la irregularidad por parte de la autoridad demandada, en el momento del levantamiento del acta circunstanciada de hechos, sin la necesidad de substanciar diverso procedimiento, al no actualizarse los supuestos de embargo precautorio, ni la imposición de sanciones y cuotas compensatorias, lo que no sucedió en el caso del actor.
2. La Juzgadora encontró **fundado** dicho argumento ya que la irregularidad detectada durante el reconocimiento aduanero se limitó a una infracción que no generó o propició la falta de pago de contribuciones o aprovechamientos, ni conllevó al embargo precautorio de mercancías, con lo que se declaró la nulidad de la resolución impugnada.

### **ANEXO 3**

#### **Transcripción de la exposición de motivos y referencias del Amparo en Revisión 53/2021.<sup>216</sup>**

“El artículo 17, segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce el derecho que tiene toda persona "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."

Por su parte, el artículo 2.3 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, del que el Estado mexicano es Parte, reconoce el derecho de toda persona cuyos derechos o libertades hayan sido violados a "interponer un recurso efectivo."

Asimismo, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, de la que México es Parte, reconoce en el artículo 25.1 el derecho de toda persona "a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales."

Para hacer efectivo este derecho no basta con garantizar el acceso formal a un recurso, ni que en el proceso se produzca una decisión judicial definitiva. Un recurso sólo se considera efectivo si es idóneo para proteger una situación jurídica infringida y da resultados o respuestas. (...)

En noviembre de 2015, el Gobierno de la República, en conjunto con el Centro de Investigación y Docencia Económicas y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, convocó a representantes de todos los sectores a los Diálogos por la Justicia Cotidiana.

En este ejercicio de diálogo amplio y plural, se diagnosticaron los principales problemas de acceso a la justicia y se construyeron soluciones. Una de las conclusiones fue que en la impartición de justicia en todas las materias y en el ejercicio de la abogacía y defensa legal en nuestro país prevalece una cultura

---

<sup>216</sup> Amparo en Revisión 53/2021. [fecha de consulta: 30 de agosto de 2022] [en línea] <[https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento\\_dos/2021-06/53.pdf](https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento_dos/2021-06/53.pdf)>

procesalista. Esto genera que en el desahogo de una parte importante de asuntos se atiendan cuestiones formales y se deje de lado y, por lo tanto, sin resolver, la controversia efectivamente planteada.

Asimismo, se identificaron dos categorías de obstáculos de acceso a la justicia: i) excesivas formalidades previstas en la legislación y ii) la inadecuada interpretación y aplicación de las normas por los operadores del sistema de justicia.

(...) La Suprema Corte de Justicia de la Nación en Pleno ha establecido que la potestad del legislador derivada del artículo 17 de la Constitución Federal para fijar los plazos y términos conforme a los cuales se administrará justicia, no es ilimitada, los presupuestos procesales deben sustentarse en los principios y derechos contenidos en la propia Constitución.

Por ello, en los Diálogos por la Justicia Cotidiana se indicó que el aspecto normativo de este problema requiere de una revisión profunda del orden jurídico en todos los niveles para identificar y ajustar aquellas disposiciones contenidas en las leyes generales, federales y de las entidades federativas que per se impiden el acceso a la justicia o que fomentan que se atiendan aspectos formales o de proceso en detrimento de la resolución de la controversia.

En cuanto al aspecto interpretativo y de aplicación de la norma, se encontró que en la impartición de justicia en todos los niveles y materias, las leyes se aplican de forma tajante o irreflexiva, y no se valora si en la situación particular cabe una ponderación que permita favorecer la aplicación del derecho sustantivo por encima del derecho adjetivo para resolver la controversia, desde luego sin inaplicar este último arbitrariamente.

Sobre este tema, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha establecido que los jueces como rectores del proceso tienen el deber de dirigir y encauzar el procedimiento judicial con el fin de no sacrificar la justicia en pro del formalismo. También la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que los tribunales deben resolver los conflictos que se les plantean evitando formalismos o interpretaciones no razonables que impidan o dificulten el

enjuiciamiento de fondo. Los juzgadores al interpretar los requisitos y formalidades procesales que prevén las leyes, deben tener presente la ratio de la norma y los principios pro homine e in dubio pro actione para evitar que aquéllos impidan un enjuiciamiento de fondo.

(...) Para hacer frente a este aspecto de la problemática, en los Diálogos por la Justicia Cotidiana se recomendó llevar a cabo una reforma que eleve a rango constitucional el deber de las autoridades de privilegiar, por encima de aspectos formales, la resolución de fondo del asunto. Este deber exige también un cambio en la mentalidad de las autoridades para que en el despacho de los asuntos no se opte por la resolución más sencilla o rápida, sino por el estudio que clausure efectivamente la controversia y la aplicación del derecho sustancial.

La incorporación explícita de este principio en la Constitución Federal busca que éste permee el sistema de justicia a nivel nacional, es decir, que todas las autoridades judiciales y con atribuciones materialmente jurisdiccionales del país, se vean sometidas a su imperio, pero más allá de su obligatoriedad, reconozcan la razón y principio moral que subyacen a la adición al artículo 17 constitucional.

La incorporación de esta prevención evitará que en un juicio o procedimiento seguido en forma de juicio se impongan obstáculos entre la acción de las autoridades y las pretensiones de los justiciables, o bien, límites a las funciones de las autoridades en la decisión de fondo del conflicto.

Con esta reforma de ninguna manera se busca obviar el cumplimiento de la ley. La efectividad del derecho de acceso a la justicia no implica pasar por alto el mandato del párrafo segundo del artículo 17 constitucional de impartir justicia en los plazos y términos que fijen las leyes. Permitir que los tribunales dejen de observar los principios constitucionales y legales que rigen la función jurisdiccional, daría lugar a un estado de incertidumbre en los destinatarios de esa función, pues se desconocería la forma de proceder de esos órganos.

En efecto, los juzgadores deben apegarse a los principios que rigen la función judicial, como el de debido proceso y el de equidad procesal, y que garantizan la

seguridad jurídica y credibilidad en los órganos que administran justicia. Lo que pretende esta Iniciativa no es la eliminación de toda formalidad, ni soslayar disposiciones legales, en cambio, se busca eliminar formalismos que sean obstáculos para hacer justicia. (...)