

330509

4



UNIVERSIDAD ST. JOHN'S

ESCUELA DE DERECHO

**UNIVERSIDAD
ST. JOHN'S**

Actus in loco principis regunt

**PROPUESTA DE SOLUCION AL
PROBLEMA DE LA DOBLE VIA
PROCESAL EN EL CASO DEL
DELITO DE CONTRABANDO.**

**TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER
EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
PRESENTA
MAXIMINA SANTIAGO DURAN**



DIRECTOR DE TESIS:

Lic. Hugo M. Valdez Borroel

MÉXICO, DISTRITO FEDERAL

AGOSTO, 2000

283555



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Con amor a mi esposo
Arturo Cirerol Gómez.

A mi madre por estar a mi lado en todo momento
María A. Durán Gutiérrez.

A mi padre
Apolonio Santiago Palacios (q.e.p.d.).

Ami tío Felipe A. Santiago Palacios,
quien ha sido como un padre para mí,
le agradezco el haberme apoyado siempre.

A mis hermanas
Yudith y Karina.

A mis sobrinos
Aída y Francisco Javier.

I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION	VI

CAPITULO I

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS EN MATERIA FISCAL Y ADUANERA.

1.-Artículos Constitucionales en materia fiscal y aduanera	11
2.-Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos y Ley de Valoración Aduanera	26
3.-Ley Aduanera	30
4.-Reglamento de la Ley Aduanera	34
5 -Código Fiscal de la Federación	35
6.-Reglamento del Código Fiscal de la Federación	38
7 -Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional	38
8 -Ley de Comercio Exterior	40
9.-Reglamento de la Ley de Comercio Exterior	41
10.-Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público	42
11.-Ley del Servicio de Administración Tributaria	43
12.-Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria	43
13.-Reglas Fiscales	45

CAPITULO II

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

1.-Concepto de procedimiento administrativo	47
2.-Actos de comprobación y vigilancia que dan origen al procedimiento administrativo en materia aduanera:	60
A.- Reconocimiento Aduanero.	
B.- Segundo Reconocimiento.	
C.- Verificación de mercancías de procedencia extranjera en transporte.	
3.-Autoridades aduaneras	89
A.- Facultades y funciones en la aplicación del procedimiento administrativo en materia aduanera	
4.-El presunto infractor ante la autoridad aduanera en el procedimiento administrativo en materia aduanera	91

CAPITULO III

DELITOS FISCALES.

1.-Concepto de delito	93
2.-Concepto de infracción	96
3.-Delito de contrabando	100
4 -Delito de defraudación fiscal ...	103
5.-Teoría finalista de la acción y Teoría causalista	105

CAPITULO IV

ESTUDIO COMPARATIVO DE LEY ADUANERA Y CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN MATERIA DE INFRACCIONES Y DELITOS (CASOS DE LAS TRES PRIMERAS FRACCIONES).

1.-Estudio comparativo del artículo 176 de la Ley Aduanera y el 102 del Código Fiscal de la Federación (casos de las tres primeras fracciones).....	109
2.-Posibilidad de una doble acción en materia de evasión de impuestos por actos de comercio exterior	112
3.-Ausencia de norma alguna que resuelva el criterio para optar por una vía u otra.....	116
4.-Propuesta de solución al problema	119

CONCLUSIONES. CXXIII

BIBLIOGRAFIA.....CXXVII

INTRODUCCION

La elaboración de este trabajo, surgió de nuestra inquietud y preocupación durante el desempeño laboral en la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México donde nos pudimos percatar de la situación que se presenta cuando la autoridad aduanera inicia un procedimiento administrativo en materia aduanera en contra del tenedor o poseedor de las mercancías de comercio exterior que ha introducido al territorio nacional, sin haber pagado los impuestos correspondientes según el caso; trayendo esto como consecuencia una infracción y al mismo tiempo un delito fiscal de acuerdo a lo establecido en la Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación respectivamente, encontrándonos desde nuestro punto de vista personal y jurídico una falta de coordinación y competencia de autoridades administrativas y aduaneras, debido a que se carece de un procedimiento legal que establezca en forma expresa las facultades y la forma de proceder de la autoridad aduanera -especialmente en las aduanas del país- cuando se da la circunstancia mencionada con anterioridad, en virtud de que mientras la Ley Aduanera considera como infracciones algunos supuestos jurídicos, el Código Fiscal de la Federación considera esos mismos supuestos como delitos de contrabando, ocasionándose así un doble procedimiento en materia de contrabando al ser considerado simultáneamente como delito y como infracción administrativa.

OBJETIVO.- Proponer una adición a la ley aduanera por lo que respecta a las facultades de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal del país en cuanto a las irregularidades suscitadas dentro del recinto fiscal, en virtud de que no especifica este ordenamiento a la autoridad aduanera por qué vía optar cuando inicia un procedimiento administrativo en materia aduanera con respecto al infractor y probable responsable, por las contribuciones omitidas, en virtud de encontrarse tal supuesto jurídico regulado tanto por la Ley Aduanera como por el Código Fiscal de la Federación.

ALCANCE.- Con este trabajo pretendemos contribuir a la adición de facultades expresas y procedimientos legales en la Ley Aduanera en cuanto a infracciones del procedimiento administrativo en materia aduanera se refiera, que permita una debida coordinación con el Código Fiscal de la Federación en lo que respecta al capítulo de delitos fiscales y se establezca de una forma clara sin dejar lugar a dudas cuando es conveniente optar por la vía del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera solamente o dar aviso a la Procuraduría Fiscal de la Federación a fin de que ésta pueda formular querrela ante el Ministerio Público Federal correspondiente, en virtud de que intervienen factores determinantes como son:

a) Tenedor o poseedor y no propietario de la mercancía introducida al país en forma ilegal Este factor nos determina a dar inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y mientras se elabora el acta respectiva, hasta obtener el total de impuestos omitidos, el presunto infractor permanece en calidad de detenido dentro del recinto fiscal hasta veinticuatro horas en muchos de los casos, ocasionándosele una inseguridad jurídica al probable infractor.

b) La cuantía. Segundo factor importante que nos determina de acuerdo al monto establecido en el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 92 y 102, si excede del monto establecido, en forma inmediata la aduana deberá remitir el acta levantada a la Procuraduría Fiscal de la Federación a efecto de que realice la formal querrela ante el Ministerio Público Federal ya que se está ocasionando un daño al Fisco Federal, y por otra parte el presunto infractor o probable responsable se le traslada con elementos de la Policía Fiscal ante el Ministerio Público Federal, actuando conforme al artículo 16 constitucional que a letra dice: “...En los casos de delito flagrante, cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud a la del Ministerio Público...”

c) Non bis in idem. Principio general de derecho y garantía de seguridad jurídica, contenido en el artículo 23 constitucional, al establecer que “nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene”, consideramos importante hacer referencia a este principio dada la problemática planteada en éste trabajo, como ya se ha venido señalando en repetidas ocasiones el considerarse los mismos supuestos jurídicos en materia de infracciones y delitos en diferentes Leyes Federales como lo son: *la Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación.*

En conclusión cuando los factores antes señalados ocurran, la autoridad que conoce de dichas irregularidades puede optar por una de éstas dos vías:

- a) Un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual es iniciado por la Aduana dentro del recinto fiscal, con base legal en los artículos 150 y 151 de la Ley Aduanera, y una vez elaborado se remite a la Administración Local de Auditoría Fiscal para seguir su trámite correspondiente, procediendo la aduana al embargo de la mercancía internada ilegalmente al país optándose en éste caso solamente por la vía administrativa.
- b) Querrela formulada por la Procuraduría Fiscal de la Federación ante el Ministerio Público Federal, cuyo fundamento jurídico lo encontramos en los artículos 92 y 102 del Código Fiscal de la Federación, misma que se deriva del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera que por la cuantía lo amerite, ocasionándose simultáneamente dos vías: la judicial y la administrativa.

De lo anteriormente manifestado podemos apreciar un doble procedimiento en materia de contrabando al ser considerado simultáneamente como delito y como infracción administrativa.

¿Cómo puede establecerse una diferencia entre la conducta delictiva y las infracciones administrativas?

Este punto no se encuentra en la legislación vigente en México y es motivo de inseguridad jurídica que agravia a todo contribuyente ya que éste desconoce con certeza, la forma de proceder jurídicamente de la autoridad aduanera.

METODO.- El método utilizado en este trabajo es el **METODO DEDUCTIVO** mediante el cual se utilizan o aprovechan conocimientos básicos con la finalidad de formular afirmaciones que conduzcan a conocimientos particulares sobre un determinado objeto de estudio, en el caso particular que nos ocupa.

TERMINOLOGIA.- A efecto de facilitarle una mayor comprensión en la lectura de este texto, a continuación se enlistará una serie de términos que se usarán, por ejemplo:

1 P.A.M.A. Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

2 **DELITO.**- Acción u omisión ilícita y culpable expresamente descrita por la ley bajo la amenaza de una pena o sanción criminal.

3 **AUTORIDAD ADUANERA.**- El artículo 2º de la Ley Aduanera considera “autoridad o Autoridades Aduaneras, las que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que esta Ley establece”. (Administración General de Aduanas, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General de Recaudación y Administración General Jurídica de Ingresos.)

4. **ADUANA.**- Unidad administrativa de la administración pública centralizada, que depende de la Dirección General de Aduanas y tiene como funciones principales:

- Controlar la entrada y salida de mercancías.
- Recaudar impuestos al comercio exterior.
- Ejecutar la parte correspondiente a las políticas económicas y comercial (por ejemplo el permitir la importación de mercancías para el desarrollo de la industria; el restringir la importación de productos suntuarios).

5. **INFRACCION.**- Es la contravención a normas de carácter administrativo derivada de una acción u omisión.

6. ACCION.- Poder jurídico de provocar la actividad de juzgamiento de un órgano que decida los litigios de intereses jurídicos.

7. INFRACTOR.- Persona física o moral que infringe una disposición administrativa.

8. CONTRIBUCION.- Es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos.

9. REGLAMENTO.- Es una norma de carácter general, abstracta e impersonal, expedida por el titular del Poder Ejecutivo, con la finalidad de lograr la aplicación de una ley previa.

10. RECONOCIMIENTO ADUANERO.- Es consecuencia de la presentación, por parte de los exportadores o importadores, de la declaración aduanera mediante la cual se determinan: los impuestos a pagar, las mercancías que se presentan a control, la clasificación arancelaria, y se declara el destino económico al que se destinan. La autoridad en ejercicio de sus atribuciones que le otorga el artículo 116, fracción I, de la Ley Aduanera, procede a determinar si los datos vertidos en la declaración concretada en el pedimento, se apegan o no a derecho, lo que realiza mediante el reconocimiento.

11. PROCEDIMIENTO.- En general es la manera de hacer una cosa o de realizar un acto. En el lenguaje forense esta voz se ha usado tradicionalmente como sinónimo de juicio o instrucción de una causa o proceso civil.

12. SANCION.- Es el principio de retribución reaccionar con un mal contra aquel que ha realizado un mal

13. LEGISLACION.- Conjunto de leyes vigentes en un lugar y tiempo determinados.

14. IMPORTACION.- Introducción a territorio nacional de mercancías y prestación de servicios, para ser destinados a consumo interno.

15. EXPORTACION - Salida de mercancías y prestación de servicios fuera del territorio nacional, para su consumo.

16. CUOTA COMPENSATORIA.- Es la obligación de pagar que tienen tanto personas físicas o morales que importan mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional o sea la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios u objeto de subvenciones en su país de origen o procedencia, que causen o amenacen causar un daño a la producción nacional.

SINTESIS DE LOS CAPITULOS.

Para lograr nuestro objetivo, en el capítulo primero se hará un análisis de los artículos constitucionales, pasando por las leyes que han sufrido reforma a partir del año de 1917. Haremos mención a las facultades de las autoridades aduaneras y del Servicio de Administración Tributaria para verificar, si el actuar que llevan a cabo en la actualidad y el que se propone como solución al problema planteado está dentro de las facultades que le son conferidas.

En el capítulo numero dos, se hará una breve descripción y estudio de la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, desde los supuestos que le dan inicio hasta la situación administrativa del presunto infractor.

En el capítulo tercero se entrará al estudio y distinción de los delitos e infracciones con especial mención a los casos específicamente señalados por el Código Fiscal de la Federación y la Ley Aduanera, entrando al estudio de la teoría que en materia penal es la correcta, como concepción moderna del delito.

En el capítulo cuarto, se estudiará comparativamente los supuestos de delitos e infracciones en materia fiscal y aduanera, y se trata de colmar la laguna legal, que existe respecto de cuales son los criterios para optar por una vía o por otra.

CAPITULO I

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS EN MATERIA FISCAL Y ADUANERA.

1. ARTICULOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL Y ADUANERA.

Es importante destacar, que en la actualidad, en los países de derecho escrito, la legislación es la más rica e importante de las fuentes formales del derecho, y es por ello que regula la mayor parte de las actividades del hombre en sociedad, en el caso particular de la legislación en materia aduanera y fiscal, sabemos que la primera regula las relaciones que se dan durante el intercambio de mercancías y la segunda regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, entendiéndose ésta como el poder que tiene el Estado, en su carácter de soberano, que puede fijar todas las características que deben reunir el pago de los diferentes gravámenes con las únicas limitaciones que establezca el orden jurídico.

Pero en concreto ¿qué es la legislación?

La legislación podemos definirla como “el proceso por el cual uno o varios órganos del Estado formulan y promulgan determinadas reglas jurídicas de observancia general, a las que se les da el nombre específico de leyes, o en algunos casos también adquiere el nombre de códigos”.¹

Por lo anterior podemos decir, para que una regla jurídica se convierta en ley es necesario que pase por un proceso legislativo, dividido en diversas etapas tales como:

Iniciativas. Es el acto por el cual determinados órganos del Estado someten a la consideración del Congreso un proyecto de ley. “El derecho de iniciar leyes o decretos compete, según el artículo 71 de la Constitución Federal.”

I.- Al Presidente de la República.

II.- A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión, y

III.- A las Legislaturas de los Estados.

Discusión.

Es el acto por el cual las Cámaras deliberan acerca de las iniciativas, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas. La que conoce en primer término de la iniciativa se llama

¹ GARCIA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Porrúa. 51ª edición 3ª reimpresión. México. 2000.p.52.

Cámara de Origen y la otra Cámara Revisora. “Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones”.

Aprobación.

Es el acto por el cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley. La aprobación puede ser total o parcial.

Sanción.

Se da este nombre a la aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo: La sanción debe ser posterior a la aprobación del proyecto por las cámaras. Se reputará aprobado por el Poder Ejecutivo todo proyecto no devuelto con observaciones a la Cámara de su Origen dentro de los diez días útiles; a no ser que, corriendo este término, hubiere el Congreso cerrado o suspendido sus sesiones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse el primer día útil en que el Congreso esté reunido.

Se puede dar el caso de que el Presidente de la República no esté de acuerdo con el proyecto aprobado por el Congreso y lo devuelva a la Cámara de Origen con las observaciones que crea convenientes para que sea discutido de nueva por ésta. Es una de las facultades que tiene el Ejecutivo y se le conoce como Derecho de Veto.

¿Qué es el Veto?

Se le denomina veto, a las observaciones que hace el Presidente de la República a proyectos de ley que le envíe el Congreso, dentro de diez días hábiles posteriores a aquel en que los recibió.

Iniciación de la vigencia.

En el Derecho existen dos sistemas de iniciación de la vigencia: el sucesivo y el sincrónico.

El sucesivo está regulado en el Código Civil para el Distrito Federal en su artículo 3° que a la letra dice: “Las Leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, obligan y surten sus efectos tres días después de su publicación en el periódico oficial. En los lugares distintos a los que se publique el periódico oficial, para que las leyes, reglamentos, etcétera, se reputen publicados y sean obligatorios, se necesita que además del plazo que fija el párrafo anterior, transcurra un día más por cada cuarenta kilómetros de distancia o fracción que exceda de la mitad ”

El tiempo que existe entre el momento de la publicación de la ley y aquel en que comienza su vigencia se denomina *Vacatio Legis*.

El sincrónico se encuentra contenido en el propio Código Civil en los siguientes términos: “Si la ley, reglamento, circular o disposición de observancia general fija el día en que debe comenzar a regir, obliga desde ese día con tal de que su publicación haya sido anterior.

Para poder establecer los artículos constitucionales en materia aduanera, es necesario mencionar, aunque sea de una manera superficial, las nociones que constituyen la estructura de las normas, exclusivas de ordenamientos específicos y comunes a ellos, que

contienen conceptos jurídicos, con figuras y situaciones plasmadas en los cuerpos legales precisándose en el sistema mexicano por medio de los artículos constitucionales que en México rigen la materia aduanera, derivándose de los mismos la demás legislación.

Existen infinidad de conceptos y principios con respecto al Derecho, dependiendo de lo que se desee profundizar, así para Luis de Garay, el Derecho es "una regulación coercible de la conducta social humana con fines de justicia y orden".²

Santo Tomás de Aquino define al Derecho (*ius*) como la cosa justa misma, (*res iusta*).. "Es el sentido primero de la palabra *ius*."³

Pero para el presente trabajo y dentro de las diversas definiciones del Derecho que los diferentes tratadistas proponen, es necesario establecer alguna que facilite la determinación de la legislación aplicable en materia aduanera en el sistema constitucional mexicano, es decir una noción que contemple entre otros conceptos la jerarquía de las leyes en México, ya que como se verá más adelante, en materia de comercio exterior hay un gran número de normas emitidas por los Poderes Legislativo y Ejecutivo, así como criterios de aplicación emitidos por diversas autoridades aduaneras, que muchas veces crea confusión en la materia, o incluso su inconstitucionalidad.

Por lo que sin establecer una definición ontológica del derecho, me permito citar al Maestro Fernando Flores Gómez González quien establece una definición, en mi opinión, adecuada para el presente trabajo, y que a la letra cita: "Derecho es el conjunto de normas jurídicas, creadas por el Poder Legislativo para regular la conducta externa de los hombres en sociedad, y en caso de incumplimiento está provisto de una sanción judicial"⁴ En esta definición se contempla al derecho como un conjunto de normas jurídicas, o sea, disposiciones legales emitidas por el Congreso de la Unión para regular los actos indebidos cometidos por los seres humanos, quienes serán sancionados si así lo amerita. Entendiéndose también como obligatorias dichas normas jurídicas.

En el contexto de la presente definición, es decir en el conjunto de normas jurídicas, como mencionamos anteriormente, es importante establecer el lugar que les corresponde y su aplicabilidad.

Así, Flores Gómez⁵ expone cuatro criterios para determinar el ámbito de validez de las normas jurídicas:

- El ámbito espacial de validez. Es el espacio geográfico en que un precepto es aplicable, pudiendo establecerse normas generales o locales, aplicándose las primeras en todo el territorio nacional y las segundas únicamente en la entidad federativa de que se trate.
- El ámbito temporal de validez. Es la vigencia determinada o indeterminada de una norma en el espacio de la temporalidad.

² GARAY de Luis. *¿Qué es el Derecho?*. De Jus. cuarta edición, 1976.p.44.

³ GUZMAN V. Isaac. *Reflexiones en Torno al Orden Social*. s.e. Editorial Jus. México. 1983. p. 135.

⁴ FLORES Gómez. G. Fernando. *Introducción al Estudio del Derecho y Derecho Civil*. Sexta edición. Porrúa. México. 1990.p. 3.

⁵ *Ibidem*.p.10.

- El ámbito material de validez. Es la materia regulada de una norma, ya sea de orden público o privado.
- El ámbito personal de validez. Se refiere a las personas obligadas por las normas jurídicas, ya sea en forma individualizada o genérica.

Una vez mencionados los ámbitos de validez de las normas jurídicas, es necesario e importante establecer su jerarquía o las relaciones entre cada una de las normas de validez diferente.

En la materia aduanera y fiscal es esencial determinar perfectamente el ámbito de validez y jerarquía de las normas jurídicas, por la diversidad de convenios internacionales, reglamentos, reglas de carácter general, circulares y manuales de normatividad emitidos y que el contribuyente debe aplicar, lo que muchas de las veces causa confusión cuando existe incongruencia entre éstas.

Flores Gómez, en su obra *Introducción al Estudio del Derecho y Derecho Civil*, establece la siguiente jerarquía de normas jurídicas a nivel federal:

1. La Constitución.
2. El Tratado Internacional y la Ley Federal
3. La Ley Ordinaria
4. El Decreto.
5. El Reglamento.
6. Las Normas Jurídicas Individualizadas

Dentro de un sistema de normas como el nuestro, la norma máxima que nos rige y de la cual derivan todas las demás, es la que Kelsen citaba como "norma fundamental", ya que es la que da validez a todas las demás normas y que denominamos Constitución: "Si se refieren las diversas normas de un sistema jurídico a una norma fundamental, pónese de manifiesto que la producción de la norma singular se efectúa con arreglo a la norma fundamental... Pero si se pregunta por el fundamento de validez de la constitución sobre la que descansan todas las leyes y los actos jurídicos verificados sobre la base de las leyes, se llega tal vez a una constitución más antigua, y así por último a la primer constitución histórica que fue promulgada por algún usurpador o por un colegio constituido en la forma en que fuera. He aquí el supuesto fundamental de que parte todo conocimiento del orden jurídico basado en esta constitución: que ha de valer como norma aquello que el primer órgano constituyente histórico ha manifestado como voluntad suya."⁶

Dentro de este contexto la primacía de la Constitución sobre todas las demás leyes, y a la cual deben arreglarse éstas, se encuentra previsto en el artículo 133 Constitucional:

⁶ KELSEN Hans. *La Teoría Pura del Derecho. Introducción a la Problemática Científica del Derecho*, 2ª. Edición. Editora Nacional. México. 1981.p.p. 97 y 98.

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

Rafael de Pina Vara establece a la Constitución, como la manifestación suprema del derecho positivo, considerándose como “la Carta Magna o la Carta Fundamental del Estado”.

Jorge Carpizo, en su obra Estudios Constitucionales comenta que la verdadera Constitución real de un país, es aquella en donde se intersecta la realidad jurídica valorada y el documento constitucional⁶.

Así, tanto el Derecho local como federal, se encuentran subordinados a la Constitución cada uno con una esfera de validez independientes.

Una vez establecida la supremacía constitucional, se citarán los siguientes artículos constitucionales aplicables a la materia que nos ocupa y que se refieren a la suspensión de garantías individuales, las obligaciones de los mexicanos, la división de poderes, las facultades que tiene el ejecutivo, las facultades que tiene el Congreso de la Unión, etcétera:

- **Artículo 29:** “ En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República y con aprobación del Congreso de la Unión, y, en los recesos de éste de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación...”

“En este artículo se prevé la suspensión de garantías, por lo que en materia de comercio exterior, cuando hay suspensión de garantías el ejecutivo puede emitir diversos decretos para hacer frente a la situación. Así mismo este precepto se reformó el 14 de abril de 1981 para suprimir el término “Consejo de Ministros”, ya que había duda si el constituyente se refirió a los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o a los Secretarios de Estado, con la reforma se aclara cualquier duda”.

- **Artículo 31 fracción IV:**

Son obligaciones de los mexicanos:

⁷ PINA VARA, Rafael De. Diccionario de derecho. novena edición. Porrúa. México. 1989.p.174.

⁸ CARPIZO MAC GREGOR, Jorge. Estudios Constitucionales. México. U.N.A.M. 1980.p.303.

⁹ CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Derecho Aduanero. quinta edición. Porrúa. México. 1995.p.22.

...“IV Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”¹⁰

- **El numeral 49** establece la división de Poderes de la Unión, mismos que no podrán reunirse en una sola persona, excepto cuando se de la situación prevista en el numeral 29 y cuando se otorgan facultades extraordinarias para que el Ejecutivo aumente, disminuya o suprima las cuotas de las tarifas de importación y exportación, y para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y tránsito de mercancías, cuando así lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, sometiendo al Congreso de la Unión el presupuesto fiscal de cada año a su aprobación del uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

- **El artículo 73 fracciones VII, XXIX Y XXX:**

El artículo 73 fracción VII, es la base de la Ley de Ingresos de la Federación, la cual determina lo que deberá percibir la Federación, estableciéndose tres campos de competencia aduanal:

1° Los impuestos al Comercio Exterior a la importación y exportación.

2° Los derechos por prestación de servicios correspondientes a funciones de Derecho Público.

3° Los aprovechamientos.

El citado artículo 73 constitucional fracción XXIX determina la facultad de la Federación para establecer tributos al Comercio Exterior.

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:...

XXIX. Para establecer contribuciones:
Sobre el Comercio exterior...”

Y la fracción XXX que cita:

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

En cuanto a las atribuciones del Poder Ejecutivo, la Constitución señala:

- **Artículo 89 fracciones I, X y XIII.-** Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:

¹⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 130ª edición. Porrúa. México. 1999.

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia;...

X. Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sometiéndose a la aprobación del Senado...

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

Es importante señalar que en éste artículo se encuentra el fundamento por el cual la Constitución otorga a una sola persona (Poder Ejecutivo) la facultad de originar Derecho, en este caso la facultad reglamentaria, ya que es el Presidente al que le compete proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de las leyes, es decir, se le concede la facultad de expedir disposiciones reglamentarias.

Carvajal Contreras, expone que el precepto señalado en la fracción XIII contiene una limitación histórica ya que solo regula las aduanas marítimas y terrestres, únicos tráficos que en 1917 existían. Es necesario modernizarla para incluir otros tipos de aduanas existentes como son las aéreas, postales, interiores o de despacho, evitando la diferencia de las señaladas en la Constitución y las no mencionadas en ella¹¹.”

“El reglamento, como la ley, es una disposición de carácter general y abstracto, sancionada por la fuerza pública; es, pues, un acto objetivamente legislativo, que si se atribuye excepcionalmente al Poder Ejecutivo es porque la exacta observancia de la ley requiere la determinación de numerosos detalles, que solo puede conocer cabalmente el Poder que tiene a su cargo la ejecución.”¹²

Esta facultad de crear normas jurídicas, está subordinada a la Ley Fundamental misma que en su artículo 92 establece como requisito la firma por el Secretario del ramo del que compete el asunto, conocida comúnmente como Referéndum.

La facultad de expedir reglamentos es propia del Poder Ejecutivo, contenida en el artículo 89 fracción I Constitucional.

Asimismo existen reglamentos para regular el funcionamiento interior de las instituciones gubernamentales, expedidos por las Secretarías y Departamentos de Estado.

Los decretos, órdenes y acuerdo son normas sobre materia particular y de aplicación restringida en el ámbito personal, emitidas por el Presidente de la República.

- Respecto al artículo constitucional 117 fracciones IV, V y VI, se establecen las prohibiciones para los gobiernos de los Estados de la Federación, de gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio, así como la entrada o salida de mercancías nacionales o extranjeras. Asimismo prohíbe gravar la circulación o el

¹¹ CARVAJAL Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. Op. Cit.p. 23.

¹² TENA RAMIREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. 4ª. Edición. Porrúa. México. 1958, p.418.

consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos, y prohíbe la verificación física o documental de mercancías.

- Respecto al numeral 118 de la Constitución, éste prohíbe a los gobiernos estatales imponer, sin consentimiento del Congreso de la Unión, derechos de tonelaje o algún otro de puertos, así como contribuciones sobre importaciones o exportaciones.
- Referente a las facultades de la Federación, el artículo 131 constitucional, cita:

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

El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.”

En éste artículo se incorporó conforme a la publicación del Diario Oficial de la Federación de 28 de marzo de 1951, el Decreto de 30 de diciembre de 1950, en el que se daban facultades al Ejecutivo para crear, suprimir, aumentar o disminuir las cuotas de las Tarifas de importación y exportación, en virtud de la necesidad de que la modificación de las cuotas arancelarias se llevaran con la mayor celeridad que la economía internacional y nacional ameritaba.

De las anteriores prohibiciones a los estados de la República, así como de la competencia expresa de la Federación, se colige que es facultad de la Federación y el Ejecutivo regular en materia de comercio exterior.

Los artículos constitucionales mencionados, podrían agruparse dentro de la siguiente clasificación, basada en las facultades de los Poderes de la Unión para crear las normas de comercio exterior, así como los derechos de los mexicanos.

- Facultades del Poder Legislativo:
 - Artículo 73 fracciones VII, XXIX y XXX.- Se otorga competencia al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y para el comercio exterior, así como para expedir todas las leyes, necesarias para cumplir las

facultades anteriores. En ésta última fracción se encuentra el fundamento de la Ley Aduanera y las Leyes del Impuesto General de Importación y de exportación.¹³

- Artículo 117 fracciones IV, V, VI, y VII, ya que al prohibirse a los Estados gravar el tránsito de personas o cosas que pasen sobre su territorio, ya sean nacionales o extranjeras, o efectuar inspecciones o verificaciones, implícitamente se fortalece lo establecido como competencia privativa del Congreso de la Unión.

Facultades del Poder Ejecutivo: Artículo 29, que prevé el Principio de la división de poderes, con la excepción prevista en el numeral 131 constitucional, segundo párrafo, en el que se otorga facultades extraordinarias, permanentes y anuales para que el Ejecutivo legisle en materia de comercio exterior.

- El Artículo 131, que como ya se mencionó faculta al Ejecutivo para aumentar, disminuir o suprimir cuotas de las tarifas de exportación e importación, y crear otras, así como restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y tránsito de productos con el fin de regular el comercio exterior, la economía, estabilidad o cualquier otro propósito benéfico para el país.
- Artículo 89 fracciones I y XIII.- Establece la facultad reglamentaria del Ejecutivo así como habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronterizas y designar su ubicación, respectivamente.
- Otros artículos constitucionales relacionados con los derechos y obligaciones de los mexicanos respecto al comercio exterior son: Artículo 31 fracción IV, que establece los principios de legalidad, equidad, proporcionalidad y destino de las contribuciones, y, el 32 que otorga a los mexicanos por nacimiento la posibilidad de ser agente aduanal.

En otro orden de ideas, el artículo 133 de la Constitución establece a los Tratados Internacionales como Ley Suprema en toda la Nación, por lo que no podemos dejar de mencionar algunos conceptos relacionados a los convenios internacionales dentro del presente tema.

“Los tratados son por excelencia la manifestación más objetiva de la vida de relación de los miembros de la comunidad internacional.”¹⁴

Un tratado es un acuerdo entre dos o más Estados por conducto de sus representantes con personalidad jurídica para crear, modificar o extinguir alguna relación jurídica entre ellos.

Dichos convenios pueden ser bilaterales o multilaterales, según si son 2 o más países los que emiten el acuerdo de voluntades.

¹³ CARVAJAL C., Máximo. Derecho Aduanero. Op. Cit.p.18.

¹⁴ SEPÚLVEDA César. Derecho Internacional Público. 7ª edición, 1976.p.120.

César Sepúlveda distingue como elementos de los tratados para que tengan validez: a la capacidad, el consentimiento y el objeto.¹⁵

La capacidad o el “jus tractati”, es lo que emana de la soberanía de los Estados, ya que si un estado no es soberano, no puede llegar a acuerdos internacionales.

El Consentimiento, “jus representationis” debe expresarse conforme a los órganos de representación competentes de cada Estado, o el contenido en el derecho interno de cada estado.

El artículo 89 fracción X de la Constitución otorga al Ejecutivo la facultad de celebrar los tratados internacionales, mismos que para tener validez deben ser ratificados por el senado de la República.

El objeto debe ser lícito y posible, respetando las garantías individuales de los hombres.

La ratificación del tratado es la confirmación o aprobación del mismo, dicha ratificación no puede revocarse una vez otorgada.

Así en México, la Cámara de Diputados no posee facultades en materia exterior, solo el senado, estableciéndose en el artículo 76 constitucional las facultades de éste último, para aprobar los tratados y convenciones diplomáticas celebradas, por el Presidente de la República.

El 2 de enero de 1992 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley sobre Celebración de Tratados, la cual regula la celebración de los mismos, precisando una serie de conceptos importantes en el presente trabajo:

Tratado.- Es el convenio regido por el derecho internacional público celebrado por escrito entre el gobierno federal y uno o varios sujetos de derecho internacional público.

Acuerdo Interinstitucional.- Es el convenio regido por el derecho internacional público celebrado, por escrito entre cualquier dependencia u organismo descentralizado de la Administración Pública Federal y uno o varios órganos extranjeros.

Firma ad-referendum.- Es el acto por el cual México hace constar que para que el tratado sea obligatorio, requiere de una ratificación posterior.

Ratificación.- Es la aceptación o adhesión emitida por la Cámara de Senadores.

Dentro de los Tratados Internacionales que destacan por su importancia tanto política como comercial y económica se encuentran el suscrito en Bruselas, Bélgica el 15 de diciembre de

¹⁵ *Ibidem* p. 121.

1950, junto con otros nueve países y denominado “Convenio sobre el Valor en Aduana de las Mercancías”, adhiriéndose finalmente un total de 31 países.¹⁶

El 31 de diciembre de 1945 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Tratado con el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial.

El Tratado de Montevideo formalizado el 31 de marzo de 1981, en el que México se adhiere a la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI)¹⁷

México ingresa al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), en 1986, adhiriéndose al “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio” el 25 de abril de 1988 mediante la ratificación respectiva, misma que se publicó en el Diario Oficial de la Federación en la fecha citada, solicitándose un plazo de cinco años para comenzar su aplicación en las aduanas¹⁸, situación relevante, toda vez que dicho Acuerdo se vió reflejado en las reformas a la Ley Aduanera, mismas que entrarían en vigor el 1º de octubre de 1992, incorporándose el Código de Valoración del GATT a nuestro derecho interno.

Actualmente la Organización Mundial de Comercio (OMC), conforme al decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1994, sustituyó al GATT, conforme a lo establecido en la Ronda de Uruguay.¹⁹

El 9 de diciembre de 1987, se publica en el citado órgano de difusión oficial, el ingreso de México a la Organización Mundial de Aduanas (OMA), destacando entre sus objetivos promover la cooperación de los gobiernos en materia aduanera, especialmente lo referente a nomenclatura arancelaria y valor, misma que México utilizó hasta el 1º de julio de 1988, toda vez que entró en vigor la actual Tarifa arancelaria con el “Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías”, misma que había sido aprobada en convenio internacional el 14 de junio de 1983.

La Convención de Kioto, dentro de la Organización Mundial Aduanera, fue el fundamento de creación de la Ley Aduanera en 1882, misma que abrogó el Código Aduanero, ya que dentro de sus principales objetivos estuvo la simplificación de la legislación aduanera especialmente.

El 17 de diciembre de 1992, México en su afán de internacionalizarse y llegar a ser un país de Primer Mundo, toda vez que los productos mexicanos podrían reportar mayor número de divisas al país, y buscando la liberación de aranceles, aumento de la competitividad productiva, la diversificación de las exportaciones, y la promoción de la inversión extranjera, son entre otros, algunos de los motivos por los cuales México firma uno de los Tratados mas importantes entre Canadá y Estados Unidos, el Tratado de Libre Comercio de

¹⁶ HERRERA YDAÑEZ, Rafael. *Valoración de Mercancías a efectos Aduaneros*. Escuela de la Hacienda Pública. 1988. Madrid.p.29.

¹⁷ S.H.C.P. *Comercio Exterior de México*. Aduanas. Módulo I. Manual de Autoestudio. México. Marzo 1996. p. 11.

¹⁸ WITKER Jorge. *La Nueva Valoración Aduanera y el TLC*. México. 1º.ed.p.26

¹⁹ S.H.C.P. *Comercio Exterior de México*. Aduanas. Módulo I. Manual de Autoestudio. Op. Cit. p. 11.

América del Norte (TLCAN) el 17 de diciembre de 1992 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de diciembre del citado año.

México empieza a firmar una serie de tratados de Libre Comercio entre demás países del Continente Americano, como entre Colombia y Venezuela, o Grupo de los Tres el 13 de junio de 1994, y publicado en el Diario Oficial el 9 de enero de 1995, y el de México y Costa Rica publicado el 10 de enero del año en comento, el de México y Bolivia publicado el 11 de enero de 1995²⁰ y recientemente el Tratado con la Unión Europea publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de junio del 2000, entrando en vigor el 1° de julio del mismo año.

Dichos Tratados Internacionales son parte ya de nuestro derecho interno, pero por mandato mismo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, base jurídica del sistema aduanero, documento que como ya mencionamos determina la jerarquía de las normas jurídicas.

La Constitución establece en el mismo nivel a las Leyes emitidas por el Congreso de la Unión y a los Tratados Internacionales, siempre y que sean ratificados por el Senado, mismos que deben estar acordes a la Constitución. Sería conveniente mencionar el artículo 1° de la Ley Aduanera que en su último párrafo, adicionado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1993, en el que prevé que la Ley Aduanera y demás ordenamientos respectivos, se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte.

Una vez establecidos los artículos constitucionales sobre los cuales se fundamenta la materia aduanera y fiscal, procederemos a enumerar las leyes aplicables que junto con la de los impuestos generales e importación y exportación y la Ley Aduanera, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de las mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, así como el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías.

Ley de Comercio Exterior, que sustituye a la Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de julio de 1993 y que faculta en el artículo 4° fracciones III y IV al Ejecutivo para establecer medidas para regular o restringir la exportación, importación, circulación o tránsito de mercancías a través de acuerdos expedidos por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, conjuntamente con la autoridad competente o solamente por ésta última y publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley General de Salud que establece el control sanitario de los productos y materias primas de importación y de exportación por parte de la Secretaría de Salud.

Ley Federal de Metrología y Normalización.

²⁰ S.H.C.P. Comercio Exterior de México. Aduanas. Módulo III. Manual de Autoestudio. Marzo 1996. México, p.17

Ley de Vías Generales de Comunicación.

Ley de Navegación y Comercio Marítimo

Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos

Ley General de Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente.

Ley Federal sobre Monumentos y zonas arqueológicas Artísticas e Históricas

Ley General de Población.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Código Fiscal de la Federación.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Ley Federal de Derechos.

Ley del Impuesto de Automóviles Nuevos.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley General de Organizaciones y actividades auxiliares del crédito.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Respecto a los Reglamentos Aplicables, dentro de los más importantes se encuentran:

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual es un reglamento interno expedido por el Ejecutivo Federal para organizar el funcionamiento de dicha institución.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento de la Ley Especial sobre Producción y Servicios.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Decretos que establecen el esquema arancelario de transición al régimen comercial general del país para la industria, comercio y servicios, publicados en el Diario Oficial de la

Federación el 29 de diciembre de 1995, de conformidad con el artículo 137 de la Ley Aduanera.

Decreto por el que se da a conocer el nombre, ubicación, sede y circunscripción territorial de las aduanas, publicado en el Diario Oficial el 9 de marzo de 1990.

Acuerdo por el que se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que se mencionan publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 1996.

Acuerdo por el que se delegan facultades a los servidores públicos en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo de 1989 y modificado mediante los acuerdos publicados en el mencionado órgano de difusión oficial el 15 de marzo de 1993, 14 de febrero de 1994 y 24 de octubre de 1994.

Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, publicado en el Diario Oficial el 31 de mayo de 1995.

Decreto por el que se aprueba el programa especial de mediano plazo denominado Programa de Modernización de la Administración Pública 1995-2000, en el órgano oficial de fecha 28 de mayo de 1996.

Acuerdo por el que se delegan en el Director General de Servicios y Recursos Materiales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las facultades que se indican, en el Diario Oficial de 21 de diciembre de 1989.

Acuerdo por el que se crea el Consejo Asesor Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la determinación del destino de las mercancías que pasen a propiedad del Fisco Federal, publicado en el Diario Oficial el 26 de abril de 1994.

Acuerdo por el que se adscriben orgánicamente las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial el 30 de junio de 1997.

Manual de Organización General de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de fecha 28 de noviembre de 1997.

En cuanto a los demás ordenamientos que regulan la materia aduanera, se encuentran las Reglas de Carácter General, expedidas por el Secretario de Hacienda, mismas que se empezaron a aplicar con motivo de la entrada en vigor de la Ley Aduanera el 1° de julio de 1982 y su reglamento, ya que al quedar abrogados los diferentes acuerdos, circulares, oficios, criterios y resoluciones de carácter general emitidos bajo la vigencia del Código Aduanero, era necesario expedir nuevas disposiciones de carácter general que facilitaran la aplicación, en el orden administrativo de los preceptos de la Ley Aduanera y su reglamento, con fundamento en los entonces artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 5° fracción XVII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y

Crédito Público²¹, publicadas anualmente en términos del numeral 33 fracción I, inciso g). Y anualmente son actualizadas de manera constante por la dinámica propia del comercio exterior, separándose especialmente las reglas generales en materia aduanera de las demás. Establecen específicamente lineamientos muy particulares, que en principio deben facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las leyes fiscales o permitir su interpretación ante la oscuridad de las mismas.

Las circulares, emitidas por Secretarios de Estado, jefes de departamento o dependencias oficiales con el fin de aclarar y facilitar a los empleados oficiales, determinados aspectos de la ley, para aplicarse con mayor equidad, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación, conforme al artículo 35 del Código Fiscal de la Federación.

Los Manuales de operación y normatividad aduanera, son lineamientos específicos en la materia cuyo fin es facilitar los diversos procedimientos aduaneros, a fin de que sean un medio para cumplimentar la ley, siendo su fundamento legal el artículo 33 último párrafo del Código Tributario.

Dichos manuales necesitan de un oficio que indique el inicio de su vigencia, el destinatario y debe ir firmado por la autoridad competente, competencia que es determinada en el reglamento interior de la Secretaría del ramo, deben estar conforme a los lineamientos establecidos en las leyes y principios constitucionales anteriormente señalados y su finalidad es especificar de forma detallada y taxativa los trámites a seguir en las distintas operaciones del despacho aduanero tratando de unificar los diversos criterios que existen en las aduanas respecto a la aplicación de la legislación aduanera, dando seguridad a los contribuyentes, quienes para un mismo trámite, se instrumentaban diferentes procedimientos, dependiendo de la aduana y funcionario que le presidía.

De todo lo anterior se aclara que resulta ser una mera enumeración no exhaustiva de las diversas disposiciones legales relativas a la materia aduanera, que por razones obvias no se entrará al estudio pormenorizado de ellas porque excedería con mucho los alcances del presente trabajo.

En éste orden de ideas es conveniente señalar la preocupación de la autoridad aduanera por unificar los diversos criterios que se aplican en las aduanas del país durante la práctica del reconocimiento aduanero así como otras fases de operación, por lo que la Administración General de Aduanas propuso el 30 de diciembre de 1994 un Comité denominado de Normatividad Aduanera, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos y que tiene como finalidad unificar y dar a conocer la normatividad aplicable a los casos concretos que se presentan, mediante criterios emitidos conjuntamente con las Administraciones Generales de Aduanas, de Auditoría Fiscal Federal, Jurídica de Ingresos y Recaudación.

El Comité se integra por los siguientes miembros permanentes:

²¹ Legislación Aduanera. Porrúa. 16º edición. México. 1993.p.231. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 1982.

- Administrador General Jurídico de Ingresos.
- Administrador General de Auditoría Fiscal Federal
- Administrador General de Aduanas, que fungirá como Secretario Técnico.
- Coordinador de Asesores del Subsecretario de Ingresos.

Asimismo, podrá invitarse a la Dirección General Política de Ingresos, Procuraduría Fiscal de la Federación o unidades de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, SAGADER, Secretaría de Salud u otra dependencia cuando el tema sea de su interés o competencia.

El comité se reunirá en sesiones de evaluación, ordinarias o urgentes, en las que se presentará los casos que ameriten un criterio con motivo de la operación aduanera, presentándose los proyectos de criterio que deben recaer a los casos planteados ante el Comité, los que al aprobarse serán de aplicación obligatoria para las aduanas.

Los criterios que emita el Comité integrarán el "Manual de criterio Obligatorios en Materia Aduanera".

Todas estas leyes, reglamentos, acuerdos y resoluciones se aplican de forma coordinada por las autoridades competentes sin que deba originar ninguna confusión.

2. CODIGO ADUANERO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y LEY DE VALORACIÓN ADUANERA.

Al promulgarse la Constitución de 1917 se le asignó a la Federación y al Congreso de la Unión, Facultades privativas para regular el Comercio exterior, encomiable labor del legislador ya que deja en la esfera federal materia tan importante como es la regulación del comercio exterior a través de los impuestos de importación y de exportación los cuales no pueden ni deben quedar en la esfera estatal; pues las autoridades locales están desconectadas y carecen de visión de conjunto de la economía del país, necesaria para definir la política de protección o de libre cambio que convenga seguir.

La legislación aduanal, estaba desde 1891, abandonada, si bien es cierto que habían dado un sinnúmero de disposiciones, éstas habían sido dictadas en momentos de crisis y para salvar situaciones momentáneas, además precisamente esa diversidad de ordenamiento hacia más compleja y anárquica la legislación aduanal por lo que era importante que se efectuara una revisión completa y se le reformara, poniéndola acorde con las transformaciones y evoluciones que se habían operado en el país en los años que siguieron a la Revolución.

Humberto Olivo Amorós dice que la primera reglamentación de las funciones del Agente Aduanal fue la del 15 de febrero de 1918, publicada en el Diario Oficial del 20 del mismo mes y año.²²

²² Citado por CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. Derecho Aduanero. Op. Cit. pp. 24 y 25.

Esta ley regula también entre otras las facultades y obligaciones de la Dirección General de Aduanas y en el capítulo final las infracciones y sanciones.

El 19 de agosto de 1935, se expide una nueva ley aduanal, con 18 títulos, 435 artículos y un reglamento publicado en el mes de diciembre. La ley en cuanto a infracciones y sanciones sigue los lineamientos generales de la anterior, con las salvedades siguientes: se deja de tomar en cuenta para la clasificación de la infracción de contrabando, el lugar por donde se introduzca la mercancía, sea lugar hábil o inhábil para el tráfico internacional. Se hace mención al contrabando de mercancía prohibida, sancionándola con prisión de 10 días a 6 años y multa de \$20.00 a \$1,000.00 pesos, más decomiso de la mercancía. La misma ley, faculta a la autoridad administrativa para que pueda dictar las medidas que sean necesarias para el aseguramiento del interés fiscal, inclusive puede ordenar el secuestro de mercancías. Faculta a los administradores para que puedan aplicar multas a los testigos o presuntos responsables de una infracción, así como para girar exhortos a otras oficinas aduaneras.

Esta ley no habla de derechos sencillos y adicionales como la anterior, sino que denomina más correctamente a los primeros impuestos y a los segundos, multas. Dicha ley estuvo vigente hasta principios de abril de 1952, en que entró en vigor el Código Aduanero. En virtud de que éste Código es el antecedente inmediato de la actual legislación aduanera se ha creído conveniente profundizar en su estudio, ya que innumerables figuras jurídicas, terminología y disposiciones han sido adoptadas por la ley de 1982 y su reglamento

Por lo que hace a las infracciones el Código Aduanero abrogado, las define como toda violación que se comete a algún precepto del Código consistente en hacer lo que se prohíbe o en omitir lo que se ordena.

El Código, sin hacer una clasificación, contenía dos tipos de infracciones; simples o derivadas de la tramitación aduanal, además, de otras complejas que podían constituir un delito. Las primeras se encontraban dispersas en todo el articulado del Código Aduanero, las sanciones a estas infracciones estaban contenidas en el artículo 628. Por lo que hace a las segundas, podemos encontrar cuatro de este tipo de infracciones: el contrabando regulado en el artículo 570 y siguientes; la tenencia ilegal de mercancía regulada en el artículo 553 bis.

Fue así como el 18 de abril de 1928 se dictó una nueva Ley Aduanera, la cual por decreto del 15 de agosto publicado en el diario oficial del 27 del mismo mes año, dispuso que su vigencia se iniciara el 31 de diciembre de ese año. La Ley en mención nunca entró en vigor.

El 1º de enero de 1930 se publicó una Nueva Ley Aduanera que vino a derogar la Ordenanza General de Aduanas de 1891 y a la ley expedida el 18 de abril de 1928. Esta ley contiene 18 títulos y 764 artículos, su objetivo fundamental era el de proporcionar al comercio mayores facilidades para sus operaciones en las aduanas, por medio de la simplificación de los procedimientos y trámites exigidos.

Por primera vez en el texto de una ley aduanera se incluye la intervención de los agentes aduanales definiéndolos como "los individuos a quienes el Ejecutivo Federal, por conducto de la Dirección General de Aduanas, autoriza mediante la patente respectiva para ocuparse

habitual y profesionalmente y siempre por cuenta ajena, en la gestión de las operaciones de que trata la ley".²³

Desde la década de los años cincuenta el auge que tuvo el comercio exterior, inesperado para muchos, ocasionó que nuestros legisladores trabajaran en un proyecto que reuniera todas las disposiciones dispersas e integrarlas en un solo documento que estuviera acorde con las necesidades del momento, bajo la influencia que tuvo entonces la firma del "Convenio sobre el Valor en Aduana de las Mercancías", en Bruselas, Bélgica y suscrito por los países de la República Federal de Alemania, Bélgica, Grecia, Holanda, Irlanda, Luxemburgo, Gran Bretaña y Turquía²⁴, adhiriéndose posteriormente hasta 31 países en total, sin contar con los que sin adhesión formal aplicaban la definición de Valor Bruselas.

Dicho convenio consta de 18 artículos y 3 anexos: El primero que contiene la definición del Valor en Aduana, el segundo con las notas interpretativas y el anexo III con un protocolo respecto a formalidades especiales para un número limitado de mercancías.

Dentro de éste contexto el 31 de diciembre de 1951 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el cual se dio a conocer el Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos con un total de 277 artículos, y 8 transitorios.

Dicho Código establecía de manera taxativa cada una de las figuras y supuestos jurídicos que contemplaba la regulación del comercio exterior, lo que ocasionaba extremo rigor en sus aplicaciones y retraso en las operaciones del despacho aduanero, siendo poco atractivo para los importadores el efectuar operaciones comerciales con precios bajos, toda vez que se encontraban con la barrera de los precios oficiales, esto ocasionaba un gasto más que redundaría finalmente en el consumidor. Su naturaleza jurídica es la siguiente:

Consta de 727 artículos, clasificados en diecinueve Títulos, y éstos subdivididos en Capítulos y Secciones:

- TITULO I Régimen Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos.
- TITULO II Sujeto, objeto, cuotas y solidaridad en el pago de las prestaciones fiscales, y personalidad en la tramitación aduanera.
- TITULO III Trafico Marítimo.
- TITULO IV Tráfico Terrestre.
- TITULO V Tráfico Aéreo.
- TITULO VI Tráfico Postal.
- TITULO VII Operaciones Definitivas de Importación y Exportación.

²³ Diario Oficial de la Federación. 1° de enero de 1930.

²⁴ HERRERA YDANEZ, Rafael. Valoración de Mercancías a efectos Aduaneros. Op. Cit.p.29.

TITULO VIII	Operaciones Temporales.
TITULO IX	Importaciones y exportaciones especiales.
TITULO X	Tráfico Internacional.
TITULO XI	Depósito Fiscal.
TITULO XII	Aduanas Interiores.
TITULO XIII	Trámites y servicios complementarios.
TITULO IV	Infracciones.
TITULO XV	Perímetros y Zonas libres.
TITULO XVI	Secciones Aduaneras.
TITULO XVII	Dirección General de Aduanas.
TITULO XVIII	Agentes Aduanales.
TITULO XIX	Exenciones.

Conjuntamente con el Código Aduanero, se presentaron 128 modelos de formas oficiales para los diversos trámites aduaneros.

El 5 de enero de 1966 se creó la Comisión Nacional de Criterio Arancelario, por acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público, mismo que había sido creada por los problemas que se habían presentado respecto a la resolución de controversias arancelarias, ya que no había criterios uniformes de clasificación, como por la presión que ejerció la iniciativa privada para participar activamente en el dictamen de dichas controversias.

Su objetivo era emitir proyectos de resoluciones de actas de controversias arancelarias, del que está facultado para conocer el entonces Departamento Policial Calificador de la antes Dirección General de Aduanas²⁵.

Otra característica importante del Código Aduanero era: que las mercancías respondían directa y preferentemente ante el fisco por el importe de los impuestos y derechos causados, por lo que se autorizaba a las autoridades fiscales a retener, perseguir o secuestrarlas cuando no hubieran cumplido con las exigencias de dicho Código.

²⁵ SIERRA Carlos J. Y Martínez Vera Rogelio. Historia y Legislación Aduanera de México. Ediciones del Boletín bibliográfico de la S.H.C.P. México. 1973.p.319.

En cuanto a la Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación, ésta, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, en ella se establecían los lineamientos a seguir para determinar su base gravable, es decir los impuestos al comercio exterior que las mismas debían pagar, complementándose al Código Aduanero. Se abrogó junto con el Código Aduanero conforme al artículo Tercero Transitorio del Decreto emitido por el Ejecutivo el 1º de julio de 1982, fecha en la cual entró en vigor la Ley Aduanera.

3. LEY ADUANERA.

La Ley Aduanera es una de las principales columnas de nuestra estructura jurídica; en virtud de ser un ordenamiento general, abstracto y obligatorio. Es por ello que todos los procedimientos tanto de importación y exportación de mercancías que se realizan en las aduanas, tienen que estar normados para que se efectúen de la mejor manera.

La Ley Aduanera dentro del contexto jurídico nacional es uno de los instrumentos principales por los que se rige nuestro Comercio Exterior Mexicano.

Históricamente podemos ubicar a la Ley Aduanera, y podemos señalar que no siempre ha existido un reglamento tan complejo, sino que se ha ido adecuando a las necesidades y crecimiento del Sistema Aduanero.

La Ley Aduanera tuvo hasta diciembre de 1998 veintiuna reformas sustanciales, por lo que dicha ley distaba mucho de regular los mismos actos que la que originalmente se publicó el 30 de diciembre de 1981.

REFORMAS.

Fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación de las reformas a la Ley Aduanera:

31 de Diciembre de 1982.

26 de marzo de 1982 Fe de erratas de la Ley Aduanera publicada el 30 de Diciembre de 1981.

30 de Diciembre de 1983.

31 de Diciembre de 1984.

31 de Diciembre de 1985.

31 de Diciembre de 1986.

31 de Diciembre de 1987.

31 de Diciembre de 1988.

28 de Diciembre de 1989.

26 de Diciembre de 1990.

20 de Diciembre de 1991.

20 de Julio de 1992.
 22 de Diciembre de 1993.
 29 de Diciembre de 1993.
 26 de Julio de 1993.
 5 de Agosto de 1994.
 31 de Marzo de 1995.
 15 de Diciembre de 1995.
 1° de Abril de 1996.
 30 de Diciembre de 1996.
 31 de Diciembre de 1998.
 4 de Enero de 1999.

La Ley Aduanera, nació del resultado de instrumentar una política económica acorde a los acuerdos internacionales y a la integración del país al comercio internacional, toda vez que el Código Aduanero resultaba cada vez menos aplicable, buscando una modernización de la legislación aduanera y facilitar las operaciones de importación y exportación, con solo 149 artículos, en comparación con los 727 del Código Aduanero.

En su época el Código Aduanero satisfacía las necesidades de un país con una política proteccionista, que buscaba desalentar las importaciones sin impulsar las exportaciones, que eran muy pocas (recursos naturales renovables y no renovables), aunado a que la mercancía mexicana era cara y de mala calidad.

La exposición de motivos para la promulgación de la nueva Ley Aduanera expresamente menciona que una de las razones por las cuales se decreta la nueva ley es la modernización que exigen operaciones de importación y exportación, aludiendo al “Convenio para la simplificación y armonización de los Regímenes Aduaneros” celebrado en Kyoto, el cual entró en vigor el 25 de septiembre de 1974 y “de cuyas recomendaciones se derivaron reformas substanciales a las legislaciones en la materia, de las naciones participantes, con el propósito de adecuar sus modelos jurídicos de comercio exterior, a las circunstancias de interdependencia económica actual”.²⁶ Tan es así que fue sustituida la terminología que utilizaba el Código Aduanero.

De esta forma observamos que precisamente los convenios o acuerdos internacionales marcan los lineamientos a seguir en nuestras legislaciones y de ahí la importancia de que para entender nuestra legislación aduanera es necesario estar siempre actualizados en materia de convenios con otros países, especialmente las personas que redactan y proponen para aprobación superior las leyes y reglas fiscales, ya que algunas veces muestran incongruencia entre lo establecido en una norma legal nacional y un convenio internacional.

Debido a las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1993, a la Ley Aduanera, en las que entre otras, se adicionó al artículo 1° lo siguiente:

²⁶ Ley Aduanera y Disposiciones complementarias. Dirección General de Aduanas. Talleres de Gráficas de la S.H.C.P. 1982.

“...Las disposiciones de las leyes señaladas en el párrafo primero se aplican sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte”. Se reconoce, lo que es un principio de derecho, que las leyes deben estar acordes a los tratados internacionales.

La Ley Aduanera fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1981²⁷, misma que entró en vigor el 1° de julio de 1982, buscando simplificar tanto el aspecto fundamental del Código Aduanero, como el de redacción. Facilita aún más las operaciones de las empresas beneficiadas con los programas de fomento para las exportaciones.

Con la Ley Aduanera y de conformidad con su artículo Tercero Transitorio, quedan abrogados el Código Aduanero, la Ley de Valoración Aduanera de las mercancías de importación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, y la Ley que se crea con funciones de policía fiscal, en puertos marítimos, fronteras y lugares interiores de la República, la corporación llamada Resguardo Aduanal, publicada en el citado órgano de difusión oficial el 10 de enero de 1948.

El 17 de junio de 1982 se acordó en la residencia del Poder Ejecutivo Federal el Reglamento de la Ley Aduanera, mismo que entró en vigor el 1° de julio del citado año, con el propósito de reglamentar la manera en la que los contribuyentes deberán efectuar los diversos tráficos, medios y vías de conducción de mercancías para fines aduaneros, así como sus diversos movimientos y los medios de transporte respectivos.

La Ley Aduanera ha sufrido diversas reformas, las cuales han tendido a simplificar las operaciones de comercio exterior. Se introdujeron mecanismos de simplificación del despacho aduanal como el sistema aleatorio. Debido a tantas reformas, adiciones y derogaciones a la Ley Aduanera de 1982 a 1995 y el auge de las Reglas de Carácter General de Comercio Exterior y los manuales de criterios, fue necesaria una nueva ley Aduanera acorde con el proceso de globalización e integración en el comercio internacional, por lo que con fecha 15 de diciembre de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la nueva Ley Aduanera que a partir del 1° de abril de 1996 empezó su vigencia, buscando facilitar al importador por conducto de su Agente Aduanal los diversos trámites a seguir ante la autoridad aduanera, requiriendo mayor preparación y la presentación de una serie de exámenes entre los cuales se encuentra el psicotécnico, el cual va encaminado a exigir una probidad absoluta del agente aduanal delimitando su responsabilidad solidaria con el importador. Se tenía que incorporar la tendencia exportadora del país, como un instrumento de la nueva política económica.

Cabe destacar que la Ley Aduanera que entró en vigor el 1° de abril de 1996, toma medidas fundamentales de la ley anterior, tales como:

“LA CONFIANZA AL CONTRIBUYENTE”

Es decir la autodeclaración, que consiste en que un particular autorizado (agente aduanal) realice la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas

²⁷ VELAZQUEZ ELIZARRARAS, Miguel Angel. Ley Aduanera Comentada. Legislación, Jurisprudencia y Doctrina. 1ª edición. Themis. México 1990.p.3.

compensatorias. Así como la revisión de las mercancías únicamente en los casos en los que el Sistema de Selección Aleatoria hoy automatizada, así lo determine.

La reforma más reciente a la Ley Aduanera fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 4 de Enero de 1999

El 30 de diciembre de 1996 se publica en el Diario Oficial de la Federación la ley que establece y modifica diversas leyes fiscales, entre las que se encuentran reformas a la ley aduanera, estableciéndose en disposición expresa, que el Código Fiscal de la Federación es de ampliación supletoria en el artículo 1º ; o la implementación de la segunda selección aleatoria obligatoria en el despacho aduanero por la aduana de carga; misma que hasta la realización no ha entrado en vigor, o la adición al artículo 145 último párrafo a fin de beneficiar a la industria maquiladora a que cuente con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, para que en caso de detectarse excedentes en las mercancías declaradas en los pedimentos de importación que les hubiera sido embargadas, y, siempre que las mismas hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, podrán ser enajenadas de inmediato a dichas empresas, sin la opinión previa del Consejo Asesor que determina el destino de las mercancías que pasan a propiedad del Fisco Federal.

Por otra parte el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, en materia de comercio exterior, el gobierno federal busca facilitar y simplificar los mecanismos de apoyo a las exportaciones, promoviendo el acceso de los exportadores a financiamiento en condiciones de competencia internacional, a través de instrumentos como las empresas de comercio exterior, previstas en la ley aduanera desde el 1º de abril de 1996, de conformidad con los decretos para el Establecimiento de Empresas de Comercio Exterior, el que establece el Programa de Importación Temporal para Servicios Integrados a la Exportación, publicados en el Diario Oficial el 11 de abril de 1997.

En conclusión, la Ley Aduanera regula la entrada y salida del territorio nacional de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, así como el despacho aduanero y los hechos o actos que se deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías.

Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen o extraen mercancías del territorio nacional, ya sean sus propietarios o poseedores, destinatarios, remitenies, apoderados, agentes aduanales o cualquier persona que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje y manejo, o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior.

La Ley Aduanera establece las instituciones y conceptos jurídicos fundamentales en los que habrá de descansar el sistema normativo de la materia.

4. REGLAMENTO DE LA LEY ADUANERA.

4. REGLAMENTO DE LA LEY ADUANERA.

Los reglamentos tienen la misma jerarquía que las Leyes Ordinarias, y es una facultad del Presidente de la República el emitirlos, con el objeto de detallar determinados preceptos para la mejor aplicación de un ordenamiento. Es importante puntualizar que el Reglamento de la Ley Aduanera entró en vigor el 14 de junio de 1996 sustituyendo al publicado el 18 de junio de 1982, mismo que entró en vigor el 1° de julio de 1982. La reforma sufrida por el reglamento, tuvo como fin adecuarlo primeramente a la nueva Ley Aduanera y juntos, mejorar la prestación del servicio aduanero del país.

La principal función del Reglamento de la Ley Aduanera es el detallar de una forma específica las diversas disposiciones que se publicaron en la Ley Aduanera. En efecto el Reglamento de la Ley Aduanera está integrado por los siguientes títulos.

Título I.	Disposiciones Generales
Título II.	Control de la Aduana en el Despacho
Título III.	Contribuciones, Cuotas Compensatorias y demás Regulaciones y Restricciones no Arancelarias al Comercio Exterior
Título IV.	Regímenes Aduaneros
Título V.	Franjas y Región Fronteriza
Título VI.	Atribuciones de las Autoridades Fiscales
Título VII.	Agentes y apoderados aduanales
Título VIII.	Infracciones
	Artículos Transitorios.

En total son 198 artículos los que lo componen.

La publicación de este nuevo reglamento se debió principalmente a dos causas:

- a) El reglamento abrogado cumplió cabalmente su función en los primeros años de su vigencia, sin embargo dejó de tener aplicabilidad ya que las disposiciones que regulaba cambiaron debido al dinamismo que existe en materia de Comercio Exterior, toda vez que la Ley Aduanera con todas las reformas que sufrió lo rebasó, dejando obsoletas muchas de sus figuras.

La autoridad, después de un minucioso estudio de los artículos, analizando uno por uno, para determinar si podía seguirse aplicando a la luz de la práctica diaria del comercio exterior mexicano, discriminó aproximadamente el 65 % de su articulado, debido a que ya no resultaba vigente ni aplicable.

Como producto de dicho estudio se publicaba, año con año en el Diario Oficial de la Federación, dentro de la Resolución que establece Reglas Fiscales de Carácter General Relacionadas con el Comercio Exterior, una regla específica que indicaba:

“Para facilitar a los contribuyentes y demás obligados por las leyes fiscales relacionados con el comercio exterior, el cumplimiento de sus obligaciones en esta materia, en el Anexo 1 de esta resolución se dan a conocer las disposiciones del Reglamento que establecen avisos, autorizaciones, solicitudes, trámites, consultas y en general diversos requisitos que

han sido derogados tácitamente por las diversas reformas, adiciones y derogaciones a la Ley”.

b) La necesidad de resultar acorde con la Nueva Ley Aduanera publicada el 15 de diciembre de 1995, la cual entró en vigor el 1° de abril de 1996.

En conclusión dicho reglamento se establece para reglamentar la manera como los contribuyentes y demás obligados podrán emplear los diversos tráficos, medios y vías de conducción de mercancías, así como el adecuado ejercicio de las facultades de la autoridad aduanera relativas a la entrada, salida, maniobra, transbordo y almacenamiento de las propias mercancías y, en su caso, de los medios de transporte.

5. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

El primer Código fue expedido el 30 de diciembre de 1938. Como un especial antecedente suyo, podemos mencionar la Ley de Percepciones Generales de la Federación de 31 de Diciembre de 1937, que sólo estuvo en vigor el año de 1938. Antes no existía un ordenamiento que recogiera esos principios que se habían dejado a la lucubración doctrinal. El Código Fiscal de la Federación, es el primer esfuerzo serio para reunir en un solo cuerpo de leyes, las normas más generales del Derecho Tributario.

“El de 1938, está dividido en siete títulos: El primero se refiere a disposiciones generales, entre las que figuran las definiciones de impuesto, derecho, producto y aprovechamiento. El segundo se refiere a los créditos fiscales; y el tercero a la extinción de los créditos fiscales; este último está dividido en cinco secciones que son: 1ª, del pago; 2ª, de la compensación; 3ª, de la condonación y reducción; 4ª, de la prescripción, y 5ª de la cancelación por incobrabilidad o incoesteabilidad del cobro.

El Título Tercero se refiere a la fase oficiosa del procedimiento tributario, comprende tres capítulos: el 1º se refiere a disposiciones generales, el 2º a los órganos para la determinación y ejecución de los créditos fiscales, y el 3º a la ejecución de las resoluciones administrativas en materia fiscal; este último comprende cinco secciones que tratan: la 1ª, de disposiciones generales; la 2ª del requerimiento de pago; la 3ª, del secuestro administrativo; la 4ª, de las tercerías, y la 5ª, de los remates.

El Título Cuarto se refiere a la fase contenciosa del procedimiento tributario; comprende cuatro capítulos que son: el 1º, de disposiciones generales, entre las que se encuentran las relativas a la organización y funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación; el 2º, sobre la competencia del mismo organismo; el 3º, de las excusas e impedimentos de los magistrados, y el 4º, del procedimiento. Este último comprende siete secciones que tratan: la 1ª, de disposiciones preliminares; la 2ª, de notificaciones y de los términos; la 3ª, de la demanda; la 4ª, de la contestación; la 5ª, de la suspensión del procedimiento administrativo; la 6ª, de la acumulación, y la 7ª, de la audiencia, y del fallo.

El Título Quinto se refiere a las infracciones y sanciones; comprende tres capítulos: el 1º, contiene disposiciones generales; el 2º, trata del procedimiento para imponer sanciones, y el 3º, de las infracciones y sus sanciones, comprende dos secciones; la 1ª, que comprende las infracciones, y la 2ª, las sanciones.

El Título Sexto señala los delitos fiscales y contiene siete capítulos. El 1º contiene las disposiciones generales. El 2º se refiere al contrabando. El 3º a la falsificación de matrices, punzones, dados y timbres. El 4º al uso de timbres falsificados. El 5º a la defraudación. El 6º a la elaboración de productos y comercio clandestino, y el 7º al rompimiento de sellos.

El Título Séptimo se refiere a las investigaciones fiscales, y sólo tiene un capítulo.

El Código Fiscal de 30 de diciembre de 1966, está dividido en 4 títulos. El Título Primero contiene disposiciones generales que figuran las definiciones de impuesto, derecho, producto y aprovechamiento.

El Título Segundo se llama de disposiciones sustantivas y se divide en cuatro capítulos. El capítulo primero se refiere a los sujetos del impuesto, el segundo al nacimiento y extinción de los créditos fiscales, el tercero a infracciones y sanciones y el cuarto a los delitos.

El Título Tercero se denomina "Del procedimiento administrativo" y se divide en seis capítulos. El capítulo primero se refiere a las atribuciones de las autoridades, el segundo a los derechos y obligaciones de los sujetos, el tercero al trámite administrativo, el cuarto al procedimiento administrativo de ejecución. Este último se divide en cuatro secciones. La primera relativa a disposiciones generales, la segunda al secuestro administrativo, la tercera a los remates, la cuarta a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

El capítulo quinto de este título se refiere a los Recursos Administrativos. El capítulo sexto a los procedimientos relacionados con la extinción de los Créditos Fiscales.

El Título Cuarto se refiere al Procedimiento contencioso y comprende cinco capítulos. El primero de disposiciones generales. El segundo del procedimiento. Este capítulo comprende diez secciones. La primera de disposiciones preliminares, la segunda de las notificaciones y de los términos, la tercera de los impedimentos, excusas y recusaciones, la cuarta de los casos de improcedencia y del sobreseimiento, la quinta de la demanda, la sexta de la contestación, la séptima de los incidentes, la octava de las pruebas, la novena de la audiencia, la décima de la sentencia.

El capítulo tercero se refiere a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal. El capítulo cuarto a los recursos, dividiéndose en tres secciones, la primera de la reclamación, la segunda de la queja, la tercera de la revisión.

El capítulo quinto se refiere a la excitativa de justicia.

Por separado se expidió una Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, de 24 de diciembre de 1966, que contiene 7 capítulos. El primero de disposiciones generales; el segundo de la integración del Tribunal Fiscal de la Federación; el tercero del pleno del Tribunal Fiscal de la Federación; el cuarto del Presidente del Tribunal Fiscal de la

Federación; el quinto de las salas del Tribunal Fiscal de la Federación; el sexto de los secretarios y actuarios del Tribunal Fiscal y el séptimo de las vacaciones y guardias del Tribunal Fiscal de la Federación.

El 30 de diciembre de 1977, se expidió una nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada el 2 de febrero de 1978, que contiene seis capítulos.

El primero, de la integración del Tribunal.

El segundo, de la Sala Superior.

El tercero, del Presidente.

El cuarto, de las Salas Regionales.

El quinto, del Secretario General de Acuerdos, Oficial Mayor, Secretarios, Actuarios y Peritos y el

Sexto, de las vacaciones y guardias.

El 30 de diciembre de 1981, se expidió un nuevo Código Fiscal, que contiene seis Títulos. El primero de disposiciones generales, con un capítulo.

El Segundo, de los derechos y obligaciones de los contribuyentes, con un capítulo.

El Tercero, de las facultades de las autoridades fiscales, con un capítulo.

El cuarto de las infracciones y delitos fiscales, con dos capítulos; de las infracciones y el segundo de los delitos fiscales.

El Título V se refiere a los procedimientos administrativos y comprende tres capítulos.

El primero del recurso administrativo; de la impugnación de las notificaciones y del trámite y resolución del recurso.

El capítulo segundo se refiere a las notificaciones y garantía del interés fiscal.

El capítulo tercero, del procedimiento administrativo de ejecución comprende cuatro secciones: Disposiciones generales; del embargo; de la intervención; del remate.

El Título Sexto se refiere al procedimiento contencioso administrativo, comprende doce capítulos: I. Disposiciones generales; II. De la improcedencia y del sobreseimiento; III. De los impedimentos y excusas; IV. De la demanda; V. De la contestación; VI. De los incidentes; VII. De las pruebas; VIII. Del cierre de la instrucción, el capítulo IX se llama De la sentencia. El capítulo X, de los recursos, comprende tres secciones: De la reclamación, de la apelación y de la revisión. El Capítulo XI, de las notificaciones y del cómputo de los términos. Capítulo XII, de la jurisprudencia.

En forma complementaria, la autoridad ha emitido resoluciones que tratan de hacer todavía mas aplicable las disposiciones legales primarias, siguiendo una especie de función reglamentaria del ordenamiento al que nos venimos refiriendo. La diferencia con el

ordenamiento propiamente dicho es que la resolución miscelánea puede ser directamente referida a la Ley Aduanera, a alguna otra ley federal o a algún reglamento.

La expedición del Código Fiscal de la Federación y la creación del Tribunal Fiscal, son dos acontecimientos jurídicos de gran trascendencia, que colocan a nuestro país entre los más avanzados en esta materia²⁸.

6. REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 29 de febrero de 1984 y entró en vigor el día 1° de marzo de 1984. Consta de cuatro capítulos y 76 artículos, los cuales señalamos de la siguiente manera:

CAPITULO I	Disposiciones generales.
CAPITULO II	De los derechos y obligaciones de los contribuyentes.
SECCION I	Del pago, de la devolución y de la compensación de Contribuciones.
SECCION II	Del registro federal de contribuyentes.
SECCION III	De la contabilidad.
SECCION IV	De las declaraciones, solicitudes y avisos.
CAPITULO III	De las facultades de las autoridades fiscales.
SECCION I	De los dictámenes de contadores públicos.
SECCION II	Del pago a plazo.
SECCION III	De la distribución de multas por infracción a las disposiciones fiscales.
CAPITULO IV	Del procedimiento administrativo de ejecución.
SECCION I	De la garantía del interés fiscal.
SECCION II	De los honorarios y gastos de ejecución.
SECCION III	Del embargo, intervención y remate.

Este reglamento es de aplicación general para toda la República, y por supuesto, al igual que los demás es emitido por el Ejecutivo Federal de acuerdo a las facultades que le otorga la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

7. LEY REGLAMENTARIA DEL ARTICULO 131 CONSTITUCIONAL.

Esta ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1961, constaba de 29 artículos y fue el fundamento durante muchos años para que en las resoluciones administrativas aduaneras se determinara que las mercancías de comercio exterior que no pudieron comprobar su legal internación, tenencia o estancia en el país, y que requirieran para su importación permiso de autoridad competente, pasarán a propiedad del Fisco Federal, siendo abrogada conforme a lo establecido en el artículo segundo transitorio del

²⁸ FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*. Porrúa, México 1998, pp. 264-268.

Decreto promulgado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de julio de 1993 en el que se da a conocer la Ley de Comercio Exterior la cual contiene algunos de los artículos establecidos en la Ley Reglamentaria en comento, y debido a que es una fuente importante del derecho Aduanero nos permitimos transcribirlo en el presente trabajo:

ARTICULO 1° .- A fin de obtener el mejor aprovechamiento de los recursos financieros nacionales y de regular la economía del país mediante el mantenimiento de niveles razonables de importación de artículos extranjeros, se faculta al Ejecutivo Federal, en los términos de la presente ley, para:

I.- Aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas Generales de Importación y Exportación, y crear otras.

II.- Fijar el monto máximo de los recursos financieros aplicables a determinadas importaciones, y vigilar el cumplimiento de los acuerdos respectivos, a efecto de que no se sobrepasen los límites que se establezcan.

ARTICULO 2° .- La facultad otorgada conforme al artículo 1° , fracción I, de ésta Ley, la ejercerá el Ejecutivo Federal por conducto de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Industria y Comercio, de acuerdo con las disposiciones en vigor.

ARTICULO 3° .- La facultad señalada en la fracción II del artículo 1° de la presente Ley, la ejercerá el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que se refiere a la determinación del monto total máximo de los recursos financieros aplicables a las importaciones. Con base en ese monto, la Secretaría de Industria y Comercio determinará las restricciones por grupos de mercancías, y establecerá las restricciones a la importación que sean necesarias.

La vigilancia del cumplimiento de los acuerdos respectivos, a efecto de que no se sobrepasen los límites totales o por grupos, corresponderá a cada una de las dependencias de acuerdo con sus funciones.

ARTICULO 4° .- Los bienes o mercancías cuya importación se encuentre prohibida o sujeta a permiso, sin que en éste último caso exista la autorización correspondiente, al introducirse al país quedarán, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 578 del Código Aduanero, en propiedad del Gobierno Federal y bajo control de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y estarán fuera del comercio dentro del país, especialmente cuando se trate de artículos suntuarios, vehículos, prendas de vestir u otros bienes de consumo o de producción, cuya venta ocasione perjuicios a la economía nacional. Dichos bienes siempre que sea posible, deberán ser vendidos fuera del país.

ARTICULO 5° .- Para el adecuado cumplimiento de las facultades que al Ejecutivo Federal se otorgan mediante la fracción II del artículo 1° del presente ordenamiento, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la de Industria y Comercio, con el auxilio del Banco de México y del Banco Nacional de Comercio Exterior realizarán en forma permanente investigaciones, principalmente sobre:

I.- Las tendencias generales de la producción, los precios, las necesidades de artículos de importación, la circulación monetaria y el crédito institucional.

II - Las condiciones de financiamiento del comercio exterior.

III.- La capacidad internacional de pago del país y en particular, la situación financiera del gobierno federal.

IV.- La estructura, tendencias y perspectivas de la balanza de pagos.

ARTICULO 6º.- El Ejecutivo Federal, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, dará cuenta del ejercicio de las facultades concedidas en la fracción I del artículo 1º de la presente ley, y solicitará la aprobación respectiva.

TRANSITORIO: ARTICULO UNICO.- La presente ley entrará en vigor el día de su publicación en el "Diario Oficial" de la Federación.

Es importante transcribir aquí algunos de los artículos que componían ésta ley reglamentaria, toda vez que es parte del fundamento de la Ley de Comercio Exterior y la Ley Aduanera. Específicamente en ésta última, la sección de infracciones y sanciones, por lo que era innecesario continuar con la vigencia de ésta Ley Reglamentaria.

8. LEY DE COMERCIO EXTERIOR.

El antecedente inmediato de la Ley de Comercio Exterior lo encontramos en la Ley Reglamentaria del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de Comercio Exterior, publicada en el diario Oficial de la Federación el 13 de enero de 1986.

Los constantes cambios del acontecer mundial en lo que se refiere al Comercio Internacional, la apertura comercial que en nuestro país se ha venido dando en estos últimos diez años y los Tratados Comerciales firmados con diversos países del mundo, requieren de una legislación que cubra las perspectivas del Comercio Exterior Mexicano e Internacional.

Es por ello que se estructura y propone la actual Ley de Comercio Exterior que sustituye a la Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional, y se publica en el Diario Oficial de la Federación el 27 de julio de 1993; se reformó el día 22 de diciembre de 1993, cuando México se inicia en la apertura comercial del país y aún no alcanzaba su grado de maduración actual. Por ello su énfasis principal se limita a la regulación de Prácticas desleales de Comercio Exterior, además de los objetivos primordiales que señalaba la Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional como son: el regular y promover el Comercio Exterior, la economía del país y la estabilidad de la producción nacional.

La Ley de Comercio Exterior se crea pensando en el desarrollo económico que puede alcanzar nuestro país, para visualizar mejor esto veamos los títulos que la estructuran:

TITULO I	DISPOSICIONES GENERALES.
TITULO II	FACULTADES DEL EJECUTIVO FEDERAL, DE LA SECRETARIA DE COMERCIO Y FOMENTO INDUSTRIAL Y DE LAS COMISIONES AUXILIARES.
TITULO III	ORIGEN DE LAS MERCANCIAS.
TITULO IV	ARANCELES Y MEDIDAS DE REGULACION Y RESTRICCIÓN NO ARANCELARIAS DEL COMERCIO EXTERIOR.
TITULO V	PRACTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL.
TITULO VI	MEDIDAS DE SALVAGUARDA.
TITULO VII	PROCEDIMIENTOS EN MATERIA DE PRACTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL Y DE MEDIDAS DE SALVAGUARDA.
TITULO VIII	PROMOCION DE EXPORTACIONES.
TITULO IX	INFRACCIONES, SANCIONES Y RECURSOS.

Las disposiciones de esta Ley son de orden público y de aplicación en toda la República, sin perjuicio de lo dispuesto por los Tratados o convenios internacionales de los que México sea parte.

La aplicación e interpretación de sus disposiciones corresponden, para efectos administrativos, al Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

9. REGLAMENTO DE LA LEY DE COMERCIO EXTERIOR

Como ya lo hemos analizado la función del Reglamento es la de detallar un ordenamiento legal para su mejor aplicación.

El fundamento jurídico de dicho Reglamento lo encontramos en los siguientes artículos:

- Artículos 89 Fracción I y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Artículos 31 y 34 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Artículos 1, 4, 8, 21 a 24, 28 a 92 de Ley de Comercio Exterior.

Dicho marco normativo consolida y encauza el papel del comercio exterior de nuestro país, promueve la competitividad a través de la política de apertura comercial y otorga confianza y seguridad jurídica a los agentes económicos relacionados con el intercambio internacional.

El Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, asigna al Comercio Exterior un papel relevante en la modernización de la economía y en la elevación del nivel de vida de todos los mexicanos. Las acciones que en esta materia ha emprendido la actual administración constituyen un vigoroso impulso al comercio exterior, a través de mecanismos adecuados que favorezcan la apertura a la competencia leal y la promoción de las exportaciones.

La etapa actual de inserción de México en la economía mundial plantea retos de gran complejidad que obligan al país a adecuar y mejorar sus instituciones y los ordenamientos jurídicos que las rigen y, dentro de este nuevo esquema de relaciones mundiales y de cambio permanente, es preciso establecer y mantener reglas claras para normar el comportamiento entre los agentes económicos nacionales y extranjeros, y entre estos y el estado.

Aunado a esta serie de cambios, de mejorar los ordenamientos jurídicos y establecer reglas y procedimientos claros, es por lo que se hizo necesaria la creación y publicación del Reglamento de la Ley de Comercio Exterior.

10. REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

“Fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, y reformado el 25 de enero de 1993 y el 20 de agosto del mismo año, señala las facultades de las diversas Unidades, Direcciones Generales, Administraciones Generales en materia de comercio exterior.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la dependencia que lleva a cabo la actividad aduanera y es muy importante aclarar que lo hace por medio de la Subsecretaría de Ingresos la cual es una de las tres subsecretarías contempladas en la estructura de esta dependencia. En materia de Comercio Exterior existen cuatro unidades administrativas que tienen competencia en esta materia, todas ellas forman parte de la Subsecretaría de Ingresos y son las siguientes:

Administración General Jurídica de Ingresos.

Administración General de Aduanas.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administración General de Recaudación.²⁹

Este reglamento es muy importante, puesto que de aquí se desprende la existencia jurídica de las autoridades aduaneras.

11. LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

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

En efecto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la dependencia que lleva a cabo esta actividad y es muy importante aclarar que lo hace por medio del Servicio de Administración Tributaria el cual tiene como objetivo la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público. En la consecución de este objetivo deberá observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación.

Fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de septiembre de 1995 y entró en vigor el 1° de julio de 1997.

12. REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

Fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 1997, entrando en vigor el 1° de julio de 1997.

Estructura del Servicio de Administración Tributaria:

Presidente.
Unidad de Comunicación Social
Comisión del Servicio Fiscal de Carrera

²⁹ S.H.C.P. Diplomado Automatizado en Comercio Exterior. Módulo II. México. 1998. pp. 46 y 47.

Unidades Administrativas Centrales
 Dirección General de Tecnología de la Información
 Administración General de Recaudación
 Administración General de Auditoría Fiscal Federal
 Administración General Jurídica de Ingresos
 Administración General de Aduanas
 Coordinación General de Recursos
 Unidades Administrativas Regionales

Es precisamente este ordenamiento expedido por el Presidente de la República y específicamente en el Reglamento Interior que le corresponde, es decir en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, donde están definidas las funciones de este órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como reglamento del Ejecutivo, el mismo desarrolla los principios que el legislador dio al Servicio de Administración Tributaria a través de la expedición de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

En materia de comercio exterior existen cuatro unidades administrativas, todas ellas forman parte del Servicio de Administración Tributaria y son las siguientes:

Administración General Jurídica de Ingresos.
 Administración General de Aduanas.
 Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
 Administración General de Recaudación.³⁰

Los capítulos que lo componen son los siguientes:

CAPITULO I	COMPETENCIA Y ORGANIZACIÓN.
CAPITULO II	JUNTA DE GOBIERNO.
CAPITULO III	PRESIDENCIA.
CAPITULO IV.	CONTRALORIA INTERNA.
CAPITULO V	UNIDADES ADMINISTRATIVAS CENTRALES.
CAPITULO VI	UNIDADES ADMINISTRATIVAS REGIONALES Y DESCONCENTRACION ADMINISTRATIVA.
CAPITULO VII	SUPLENCIAS.

³⁰ S.H.C.P. Diplomado Automatizado en Comercio Exterior. Op. Cit. pp. 34 y 35.

CAPITULO VIII COMPETENCIA EN MATERIA DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y OTRAS DISPOSICIONES GENERALES.

En este reglamento encontramos las facultades y funciones de las autoridades aduaneras, así como las estructuras que las conforman.

13. REGLAS FISCALES.

Son aquellas disposiciones administrativas de carácter general, dirigidas a sectores muy específicos y de aplicabilidad inmediata, que regulan aspectos del Comercio Exterior.

El artículo 33 Fracción I inciso g) del Código Fiscal de la Federación, menciona que las Resoluciones que se publiquen se irán agrupando de manera que faciliten aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año.

Así pues en materia de Comercio Exterior se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 16 de marzo de 1998 la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1998.

Dicha resolución tiene una vigencia anual y su principal objetivo es facilitar el conocimiento por parte de los contribuyentes, en materia de comercio exterior, detallando de una forma más amplia para su mejor aplicación, las diversas disposiciones relacionadas con el comercio exterior.

El fundamento jurídico de tal Resolución es el Artículo 14 fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el Artículo 33 fracción I inciso g) del Código Fiscal de la Federación los cuales describimos a continuación:

Artículo 14 Fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

El Presidente del Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

III. Expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera, haciendo del conocimiento de la Junta de Gobierno aquellas que considere de especial relevancia;

Artículo 33,. Obligaciones de las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades

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

1. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

g) Publicar anualmente las Resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año.

Las Resoluciones son reglamentos de carácter temporal como la Resolución publicada en 1997, la cual tenía una vigencia de anual y al término, dejó de ser aplicable. Es por ello que el 16 de marzo de 1998 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la "Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1998".

Sin embargo y para una mejor adecuación a la práctica del comercio exterior en nuestro país, las resoluciones se van modificando durante su vigencia mediante diversas resoluciones que modifican a la expedida primeramente y que a su vez son publicadas también en el Diario Oficial de la Federación numerándolas conforme se publican.

Esta situación se encuentra debidamente reglamentada en la propia Resolución Miscelánea para 1998 en la Regla 1.4. que señala: "Las reglas fiscales de carácter general en materia de comercio exterior que en el futuro se expidan, se harán como reforma, adición o derogación de las que contiene la presente Resolución.

Las leyes que se contemplan en dicha resolución, son el Código Fiscal de la Federación, la Ley Aduanera, la Ley del Impuesto General de Importación, la Ley Federal de Derechos, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y la Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Como podemos ver, se trata de todas aquellas leyes que intervienen directamente en el comercio exterior nacional.

Es importante indicar lo que dice la Regla 1.3, 1.4 y 1.5 de la misma Resolución Miscelánea para Comercio Exterior 1998.

Regla 1.3.

La presente Resolución es aplicable a las contribuciones y aprovechamientos federales, que se deban pagar con motivo de las operaciones de comercio exterior.

Regla 1.4. que señala: "Las reglas fiscales de carácter general en materia de comercio exterior que en el futuro se expidan, se harán como reforma, adición o derogación de las que contiene la presente Resolución."

Regla 1.5.

En los casos no previstos en la presente resolución, será aplicable en lo conducente la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998, publicada en el Diario Oficial de la Federación.

El hecho de que año con año se modifiquen las misceláneas fiscales, provocan inseguridad jurídica en el contribuyente. En los casos en que por la obscura redacción o interpretación de la norma jurídica se llega al extremo de la aplicación retroactiva, es entonces cuando se presenta la inconstitucionalidad en perjuicio de los gobernados.

CAPITULO II

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

1. CONCEPTO DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Es importante hacer mención que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es un procedimiento jurídico más, de los previstos en la Ley Aduanera, ya que existen otros, como lo son: El previsto para las multas simples, Procedimiento de determinación de Contribuciones Omitidas, Procedimiento de Suspensión y Cancelación de Patente de Agente Aduanal y Cancelación de Autorización de Apoderado Aduanal; el que a nosotros nos interesa para efecto del presente trabajo, es el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Es necesario definir la naturaleza del procedimiento en materia aduanera, por lo que es básico establecer los conceptos procesales fundamentales para una mejor comprensión del mismo.

En materia de Derecho Procesal existen algunos principios, sin los cuales no se entendería la naturaleza del procedimiento, entre los que se encuentran el proceso, procedimiento y acto administrativo.

Aparentemente, proceso y procedimiento son términos sinónimos, pero la doctrina ha establecido diferencias entre cada uno de estos conceptos.

Rafael De Pina Vara define al Proceso como El conjunto de actos regulados por la Ley y realizados con la finalidad de alcanzar la aplicación judicial del derecho objetivo y la satisfacción consiguiente del interés legalmente tutelado en el caso concreto, mediante una decisión del juez competente. La palabra proceso es sinónima de la de juicio³¹. Su fin es la aplicación de la ley al caso concreto, mediante un fallo que tenga fuerza obligatoria.

Para Cipriano Gómez Lara, el proceso es el resultado de una fórmula o suma procesal:
 $A+J+A3=P$

En donde:

A= Acción.

J= Jurisdicción, y,

A3= Actividad de terceros.

P= Proceso.

³¹ PINA VARA, Rafael De. Diccionario de Derecho. Op. Cit., p.390.

Donde el proceso es el conjunto de actos del Estado como soberano, de las partes interesadas y de los terceros ajenos a la relación substancial, actos todos que tienden a la aplicación de una ley general a un caso concreto controvertido para solucionarlo o dirimirlo.³²

Alcalá-Zamora y Castillo, señala en su Teoría General del Proceso que todo proceso arranca de un presupuesto (litigio), se desenvuelve a lo largo de un recorrido (procedimiento) y persigue alcanzar una meta (sentencia) de la que cabe derive un complemento (ejecución).³³

Para Hugo Rocco, el proceso es el conjunto de las actividades del Estado y de los Particulares con las que se realizan los derechos de éstos y de las entidades públicas que han quedado insatisfechos por la falta de actuación de la norma de que derivan.³⁴

Carnelutti, diferencia al proceso Judicial, si es realizado ante los órganos del Poder Judicial, del Jurisdiccional si es efectuado ante los órganos del poder administrativo que solucionan conflictos.³⁵

Para Arellano García, el Proceso presenta ciertas características:

- Es un cúmulo de actos.- Es decir, una pluralidad de conductas de las personas que participan en el desarrollo del proceso
- Regulados normativamente.- Mediante la aplicación de una norma jurídica general, impersonal y abstracta, los actos de las personas que intervienen en el proceso deben de sujetarse a lo establecido en ésta.
- Actos del Juez y demás sujetos que intervienen ante un órgano del Estado.- La conducta regulada por la norma jurídica, es la del juzgador, y demás partes que pueden participar en el proceso, ya sean peritos, testigos, auxiliares de la administración.
- Ante un órgano del Estado con facultades jurisdiccionales.- Aquí se engloba a los órganos del Poder Ejecutivo o Legislativo que formalmente desempeñan tareas administrativas pero, también pueden tener encomendadas tareas jurisdiccionales. Si la función que se desarrolla es de índole jurisdiccional,... se trata de un proceso

³² GÓMEZ LARA, Cipriano. Teoría General del Proceso. "Textos Universitarios". Dirección General de Publicaciones. 1ª edición. México. 1974.p.112.

³³ *Ibidem* p. 115.

³⁴ Citado por ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. cuarta edición.Porrúa. México.1981 p. 397.

³⁵*Ibidem*.p.396.

jurisdiccional aunque el órgano del Estado que intervenga no pertenezca al Poder Judicial.³⁶

- Aplicación de las normas jurídicas. Es la materia del proceso, ya que las conductas se adecuan a las normas y aplicarse.
- Solución de la controversia. Es el fin del proceso, llegar a dirimir los diversos intereses que se presenten.³⁷

De las características del proceso antes señaladas, surge una relación jurídica entre las personas que intervienen en éste.

Definiéndose como el vínculo establecido entre personas regido por el derecho.³⁸

Obviamente una relación jurídica, presupone una vinculación entre personas y el deber ser que une el supuesto normativo con las consecuencias jurídicas o legales.

Esta relación jurídica establecida entre ciertas personas o sujetos del proceso, conlleva a establecer que ante el Estado como ente o sujeto capaz de derechos y obligaciones, mediante una relación jurídica entre el actor y el Estado. En dicha relación jurídica intervienen también personas autorizadas para apersonarse en dicho proceso, ya sea el secretario del juez, el notificador u otros empleados públicos que auxilian al juez durante el proceso; así como, otros sujetos, tales como peritos, testigos, terceros, interesado, abogados, pasantes de Derecho, personas autorizadas para oír notificaciones, apoderados o representantes legales.

A estos sujetos del proceso, es conveniente mencionar una serie de precisiones, efectuadas por el maestro Eduardo Palfares, con lo siguiente:

- 1.- Son sujetos del proceso las personas jurídicas que figuran en la relación procesal..., se constituye formalmente entre los órganos jurisdiccionales, el actor y el demandado.
- 2.- Para ser sujeto de la relación procesal es requisito necesario gozar de personalidad jurídica. Para las personas físicas la personalidad jurídica se inicia con el nacimiento y termina con la muerte, de conformidad con el artículo 22 del Código Civil, aunque, desde el momento en que es concebido se le tiene por nacido (nasciturus) para los efectos declarados en el citado Código, la minoría de edad, el estado de interdicción y las demás incapacidades establecidas por la ley, son restricciones a la personalidad jurídica, pero los incapaces pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes.
- 3.- El artículo 25 del Código Civil determina quienes son en la legislación mexicana personas jurídicas, y considera como tales al Estado, a los municipios, a las sociedades civiles y mercantiles, a los sindicatos, a las asociaciones.

³⁶Ibidem.p.13.

³⁷Ibidem p. 15.

³⁸ PINA VARA Rafael De. Diccionario de Derecho. Op. Cit. p.417.

4.- La enumeración que hace el artículo 25 es exhaustiva y, por tanto, no gozan de personalidad jurídica los entes que no aparecen en ella, salvo que alguna ley especial se las conceda.

5.- El ser humano ya concebido puede ser sujeto del proceso, pero bajo condición resolutoria de que nazca viable, en cuyo caso se le considera persona jurídica desde que fue concebido.

6.- El Estado, tanto nacional como extranjero, puede formar parte de la relación procesal, en dos casos: cuando actúa como ente de derecho privado, y cuando considerado como persona de derecho público internacional, se somete a la decisión de un tribunal también internacional.

7.- En principio, los abogados, los peritos y los testigos no son sujetos del juicio aunque intervengan en el proceso, porque no los afectan los actos del juez, pero pueden serlo cuando se les impone una corrección disciplinaria, o una medida de apremio.

8.- El Ministerio Público, el representante de la Secretaría de Hacienda, el de la Beneficencia Pública, también son sujetos de la relación procesal en los juicios sucesorios y en todos aquellos casos en que la ley los faculta o los obliga a intervenir en un proceso.

9.- Los terceros se convierten en partes, y, por lo mismo en sujetos del proceso, cuando intervienen en él, o son llamados para intervenir por el órgano jurisdiccional.

10.- Aunque algunos jurisconsultos niegan que el órgano jurisdiccional sea sujeto procesal, no se le puede negar este carácter porque el proceso no puede existir sin él...³⁹

Independientemente de lo expuesto, existen diversos puntos de vista para considerar y definir a los sujetos como partes del proceso, cuestión que no me propongo dirimir en el presente trabajo, únicamente mencionar, ya que en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, intervienen sujetos de derecho dentro del proceso administrativo.

Por lo general, dentro del proceso hay una serie de actos y hechos jurídicos, con diversas etapas lógicas en las que se desarrolla el procedimiento desde que se inicia hasta que termina, tomando como modelo el juicio ordinario civil.

Así podría hablarse de una etapa:

- Inicial, en la cual, hay un hecho generador del proceso.
- Un período de ofrecimiento de pruebas.
- Período de admisión y valoración de pruebas.

³⁹ ARELLANO GARCIA, Carlos, Teoría General del Proceso. 5ª edición. Porrúa. México. 1995, pp. 18 y 19.

- Período de alegatos y pronunciamiento de la sentencia.
- Ejecución de sentencia.

Para Arellano García, éstas etapas pueden corresponder tanto para el proceso como para el procedimiento, ya que en éste último se puede concluir, antes del desarrollo de las etapas normales.⁴⁰

Respecto a la clasificación del proceso, éste puede ser:

Ordinario y especial.

Contencioso y voluntario.

Oral o escrito.

Sumario y ordinario.

En cuanto a la materia puede ser: civil, penal, social, administrativo, agrario, fiscal, etc. Con relación a los presupuestos procesales, o “aquellos antecedentes necesarios para que el juicio tenga existencia jurídica y validez formal”,⁴¹ me permito enumerar los siguientes:

- Escrito de demanda, formulado y presentado legalmente.
- Competencia del juez.
- Capacidad procesal del actor y demandado y
- Acreditación de la personalidad de los representantes en el proceso.

Una vez establecidas las características, precisiones, etapas y clasificación del proceso, es necesario mencionar el fundamento legal de éste.

En todo proceso, siempre se respetarán las garantías individuales consagradas en la Constitución, a fin de que el gobernado no se encuentre en una posición de desventaja ante el ente público que es el Estado y sean salvaguardados en todo momento sus derechos civiles, sin los cuales no podría cumplirse el objetivo: una sentencia justa.

Así el artículo 8º establece la obligación del funcionario público de contestar las peticiones del gobernado.

El artículo 14 Constitucional consagra el principio de irretroactividad de la ley, estricta aplicación de la ley penal, la garantía de audiencia y el artículo 16 constitucional el principio de legalidad.

⁴⁰Ibidem.p. 24

⁴¹ Ibidem p.28.

El principio de legalidad establece que todo acto de los órganos del Estado debe encontrarse fundado y motivado por el derecho en vigor... demandando la sujeción de todos los órganos estatales al derecho⁴², este principio es fundamental, de tal forma que es una exigencia de todo estado de derecho y que pueda precíarse de un estado respetuoso de las garantías individuales de las personas.

Artículo 16 constitucional: Nadie podrá ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.

De esta forma, cualquier acto de molestia debe estar fundado y motivado, es decir, debe estar previsto en una norma legal, mediante escrito emitido por una autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.

El artículo 17 constitucional, garantiza que la administración de la justicia deberá ejercerse por tribunales que la impartirán en los plazos y términos fijados por las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial.

Una vez mencionado el fundamento constitucional del proceso, se hace necesario su precisión de tal forma, que nos permita diferenciarlo del concepto procedimiento, a fin de determinar en el tema central del presente estudio la naturaleza del procedimiento administrativo en materia aduanera, encuadrando este dentro de los conceptos mencionados y establecer si éste reúne los requisitos mínimos constitucionales y legales, exponiendo los diversos pasos que éste presenta, desde su inicio hasta su resolución.

De esta forma proceso es el conjunto de actos realizados conforme a determinadas normas, que tienen unidad entre sí y buscan una finalidad, que es la resolución de un conflicto, la restauración de un derecho, o resolver una controversia preestablecida, mediante una sentencia.

En cuanto al vocablo Procedimiento, de procedencia latina. procedo, processi, proceder, adelantarse, avanzar⁴³, en francés, procedimiento corresponde a procédure, apareció por primera vez en el Code de Procédure Civile o Código de Procedimiento Civil, en el año de

⁴² BURGOA O. Ignacio. [compilador]. "Principio de Legalidad". Diccionario Jurídico Mexicano. T. P-Z. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Decimotercera edición. Porrúa. México. 1999.p.2535.

⁴³ ALCALA-ZAMORA y CASTILLO. Niceto. [compilador]. "Procedimiento". Diccionario Jurídico Mexicano. T. P-Z. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimotercera edición. Porrúa. México. 1999.p. 2568.

1806⁴⁴, en la doctrina mexicana, procedimiento se define como el “conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos”⁴⁵, o, como ...el conjunto de actos realizados conforme a ciertas normas para producir un acto.⁴⁶

El principio de legalidad contenido en los artículos 14 y 16 constitucionales, es elevado como derecho fundamental en el sistema jurídico mexicano, según se desprende de lo citado en los numerales 103 y 107 de la Constitución Política, fundamento del Juicio de Amparo, mismo que establece las formalidades que deben seguirse en el procedimiento, para cubrir el principio de legalidad, vertido en el numeral 159 de la Ley de Amparo:

...En los juicios seguidos ante tribunales civiles, administrativos o del trabajo, se considerarán violadas las leyes del procedimiento y que se afectan las defensas del quejoso:

- I. Cuando no se le cite al juicio o se le cite en forma distinta de la prevenida por la ley.
- II. Cuando el quejoso haya sido mala o falsamente representado en el juicio de que se trate.
- III. Cuando no se le reciban las pruebas que legalmente haya ofrecido o cuando no se reciban conforme a la ley;
- IV. Cuando se declare ilegalmente confeso al quejoso, o su representante o apoderado;
- V. Cuando se resuelva ilegalmente un incidente de nulidad;
- VI. Cuando no se le concedan los términos o prórrogas a que tuvieran derecho con arreglo a la ley.
- VII. Cuando sin su culpa se reciban, sin su conocimiento, las pruebas ofrecidas por las otras partes, con excepción de las que fueren instrumentos públicos;
- VIII. Cuando no se le muestren algunos documentos o piezas de autos de manera que no pueda alegar sobre ellos.
- IX. Cuando se le desechen los recursos a que tuviera derecho con arreglo a la ley, respecto de providencias que afecten partes substanciales de procedimiento que produzcan indefensión, de acuerdo con las demás fracciones de este mismo artículo;
- X. Cuando el juez, tribunal o Junta de Conciliación y Arbitraje continúe el procedimiento después de haberse promovido una competencia, o cuando el juez, magistrado o miembro de la Junta de Conciliación y Arbitraje impedido y recusado,

⁴⁴ Idem.

⁴⁵ PINA VARA, Rafael De. Diccionario de Derecho. Op. Cit.p.389.

⁴⁶ ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Op. Cit.p.398.

continúe conociendo del juicio, salvo los casos en que la ley lo faculte expresamente para proceder.

- XI. En los demás casos análogos a los de las fracciones que preceden a juicio de la Suprema Corte de Justicia o de los Tribunales Colegiados de Circuito, según corresponda.

El procedimiento puede ser:

- *Interno o externo.*
- *Previo y de ejecución.*
- *De Oficio y a petición de parte.*

El Procedimiento interno es el conjunto de actos que realiza la administración en su ámbito de gestor administrativo entre sus órganos, sin afectar en el ámbito de los particulares.

El Externo, a contrario sensu es aquel que interfiere en la esfera jurídica de los particulares.

En cuanto al procedimiento previo, es el conjunto de actos que se realizan para determinar la conveniencia de efectuar un acto administrativo, vgr la expropiación.

El de Ejecución, es el forzoso, sin existir coacción del Estado para su ejecución, por ejemplo, los contratos administrativos.

Respecto al Procedimiento de Oficio, es el efectuado por las autoridades en cumplimiento de sus obligaciones.

A petición de parte es el que requiere la actuación primera del particular o promoción para que sea expedido un acto administrativo, o su ejecución.

El procedimiento puede ser administrativo, cuando el conjunto de actos previstos en ley busca producir un acto administrativo, que es el fin de los procedimientos aduaneros.

Así se define al Procedimiento Administrativo, como: ... el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración.⁴⁷

De ésta forma, la naturaleza de los Procedimientos Aduaneros deben contener los requisitos mínimos de legalidad que se exigen para los procedimientos administrativos en los que se presentan una serie de actos, concatenadamente, por medio de los cuales se busca se declare una situación jurídica justa

⁴⁷ ALESSI, Renato. [compilador]. "Procedimiento Administrativo". *Diccionario Jurídico Mexicano*. T. P-Z. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa, México. 1999.p.2558.

En la exposición de motivos de la “Ley del Procedimiento Administrativo” de España, publicada el 17 de julio de 1958, cita a dicho procedimiento como el “cauce formal de la serie de actos en que se concreta la actuación administrativa para la realización de un fin”⁴⁸

Dentro del procedimiento administrativo deben respetarse diversos requisitos esenciales, los cuales han sido nombrados, cuando mencionamos el tema del proceso, pero considero necesaria su enumeración nuevamente:

- El procedimiento debe estar motivado y fundado.
- Que sea por escrito.
- Se cumpla con la garantía de audiencia.
- Que se realice por medio de los órganos competentes.
- Reúna las formalidades legales exigidas para cada caso.

Asimismo, Gabino Fraga menciona además otros requisitos:

- Que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento.
- Del contenido de la cuestión que va a debatirse.
- De las consecuencias que se producirán en caso de prosperar la acción intentada.
- Que se dé oportunidad de presentarse.
- Que se organice un sistema de comprobación para que el que afirme una cosa la pruebe y el que la niegue, también.
- Agotada la tramitación, que se de oportunidad a las partes de alegar; y
- Que el procedimiento concluya con una resolución que decida las cuestiones debatidas.⁴⁹

Agregando Acosta Romero, un requisito mas: la notificación del acto administrativo al particular para que éste surta sus efectos, ya sea creando, modificando, transmitiendo y extinguiendo derechos y obligaciones.

Es de tal importancia la notificación del acto, que se considera el juicio y punto de partida para el cumplimiento de los derechos y obligaciones impuestos por el acto administrativo, así como el inicio del plazo para hacer valer, los medios de impugnación respectivos.

Arellano Garcia, procesalista mexicano hace una diferenciación enérgica entre proceso y procedimiento, estableciendo de tal manera que el proceso es una sucesión de actos vinculados respecto de un objeto común, de una forma abstracta, mientras que el procedimiento es la acción o modo de obrar, concretizando al proceso, es una consecuencia del proceso en su forma de acción.⁵⁰

De tal forma que en el Proceso se prevén diversas etapas en abstracto, con una secuela ordenada del desempeño de la función jurisdiccional, en cambio, en el procedimiento la realidad se apega a esa secuela, pero con los matices e individualidad que da el caso real.

⁴⁸ Idem.

⁴⁹ FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. 18ª edición. Porrúa. México. 1990. p.278.

⁵⁰ ARELLANO GARCIA Carlos. Teoría General del Proceso. Op. Cit. p.9.

Así el proceso es el desarrollo regulado por la ley de todos los actos concatenados cuyo objetivo es que se diga el derecho a favor de quien tenga la razón total o parcial. El procedimiento es el desarrollo real de un caso en que se ha planteado una determinada controversia.⁵¹

Una de las características por las cuales el procedimiento es administrativo, está íntimamente ligado a un concepto base: el Acto Administrativo.

Su definición puede ser tan simplista o compleja, como se desee profundizar, pero esencialmente podría conceptualizarse como el acto que realiza la autoridad administrativa... creando situaciones jurídicas individuales.⁵²

En un sentido formal o subjetivo, el acto administrativo es todo acto del Poder Ejecutivo, como órgano administrativo supremo del Estado.

En su sentido material u objetivo, el acto administrativo es el acto del Estado, eminentemente administrativo, sin importar el órgano estatal que lo realice.

Para Andrés Serra Rojas, es de gran importancia su conocimiento doctrinal toda vez que es la base del ejercicio de la actividad administrativa y de las garantías de los administrados.⁵³

El acto administrativo es la manifestación unilateral y externa de voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general.⁵⁴

Es emitido por la autoridad administrativa que tiene la facultad prevista en ley para hacerlo. Por lo que nuevamente, nos encontramos que no solo el proceso, el procedimiento, sino el acto administrativo mismo debe estar basado en el principio de legalidad, al cual la autoridad administrativa se supedita a emitir actos fundados y motivados en la ley.

⁵¹ Idem.

⁵² CASSAGNE, Juan. [compilador]. "Acto Administrativo". Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. T. A-CH. Decimotercera edición. Porrúa. México. p.76.

⁵³ SERRA ROJAS Andrés. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. 4ª edición. México. 1968, Tomo I, p.249.

⁵⁴ ACOSTA ROMERO Miguel. Teoría General del derecho Administrativo. Op. Cit. pp.356 y 357.

Este principio se encuentra, previsto en el numeral 16 Constitucional, reconociendo y otorgando al administrado, que la autoridad cumpla una serie de requisitos antes de actuar u ordenar algún acto de molestia, tales como:

Un mandamiento escrito.

- a) El cual debe ser emitido por autoridad competente.
- b) Que se den a conocer los hechos aplicables al caso.
- c) Que se especifiquen las disposiciones legales en que se fundamente.
- d) Que se relacionen los hechos con las disposiciones legales aplicables.

Citando la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que establece en la Compilación 1971-1975, tercera parte II, segunda sala, tesis 402, p. 666:

Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que le llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca.⁵⁵

En materia Fiscal, el Código Tributario, previene que la ilegalidad del acto administrativo debe acreditarse, recayendo la carga de la prueba en el contribuyente quien puede invocar la inconstitucionalidad o ilegalidad del acto administrativo, así, el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación cita que los actos y las resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Este artículo se encuentra correlacionado con el numeral 238 del citado Código Fiscal el cual prevé las causales de ilegalidad de una resolución administrativa:

- a) Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que se derive dicha resolución.
- b) Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes que afecte las defensas del particular y trascienda el sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación en su caso.
- c) Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
- d) Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien, si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

⁵⁵ CASSAGNE, Juan. [compilador]. "Acto Administrativo". Diccionario Jurídico Mexicano. T. A-CH. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa, México. 1999.p.77.

e) Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la Ley confiera dichas facultades.

El Tribunal Fiscal de la Federación podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.⁵⁶

De lo anterior, se colige que el Código Fiscal de la Federación prevé implícitamente los requisitos que debe tener el acto administrativo:

1.-SUJETO COMPONENTE.

2.-MANIFESTACION DE LA VOLUNTAD.

3.-OBJETO.

4.-FORMA.

El sujeto del acto administrativo siempre será un órgano de la administración pública, o sujeto activo.

A contrario sensu el sujeto pasivo es al que va dirigido o quienes ejecutan el acto administrativo, ya sea personas públicas, personas físicas o personas morales.

El sujeto activo del acto administrativo debe tener facultades para dictar dicho acto, no todo órgano de la administración pública puede conocer de las diversas materias del orden administrativo y establecer situaciones jurídicas sobre éstas, ya que debe haber una facultad otorgada por un acto legislativo material, ya sea Ley del Congreso o Reglamento del Ejecutivo, de tal forma que las autoridades solo pueden hacer lo que les permite la Ley. En México, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece las diversas materias de las que se encargarán las distintas dependencias públicas.

Es de cuestionarse si dicha competencia puede ser delegable, ya que muchos actos de la administración pública (como visitas domiciliarias, resoluciones administrativas) son emitidos y firmados mediante el artículo de la suplencia, en la que un funcionario menor, mediante la asignación de un acto administrativo, sustituye al funcionario mayor, lo que ocasiona que muchas veces el contribuyente aduzca su inconstitucionalidad.

Con respecto a la Manifestación externa de voluntad o la expresión del proceso volitivo proceso del órgano administrativo que está actuando como tal⁵⁷, ésta debe manifestarse objetivamente, sin vicios y en los términos previstos en ley.

El Objeto, es la creación, transmisión, modificación, reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo. En opinión de

⁵⁶ FISCO AGENDA. Compendio de Leyes Fiscales Federales y sus Reglamentos. Ediciones ISEF,S.A. 1997. Código Fiscal de la Federación. P.142

⁵⁷ ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Op. Cit.p.363.

Acosta Romero el objeto debe ser posible física y jurídicamente, lícito y realizarse dentro de las facultades otorgadas.

En cuanto a la forma, ésta es la manifestación material objetiva en que se plasma el acto administrativo,⁵⁸ de tal manera que éste sea conocido material y físicamente por el sujeto pasivo.

El artículo 3° de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de agosto de 1994, establece respecto al acto administrativo:

Artículo 3°.- Son elementos y requisitos del acto administrativo:

I.- Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;

II.- Tener objeto que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias del tiempo y lugar previsto por la ley;

III. Cumplir con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;

IV. Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;

V. Estar fundado y motivado;

VI. (Derogado D.O.F. 24 de diciembre de 1996.)

VII. Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas al procedimiento administrativo previstas en esta ley;

VIII. Ser expedido sin que medie error sobre el objeto, causa o motivo, o sobre el fin del acto;

IX. Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión;

X. Mencionar el órgano del cual emana;

XI. (Derogado D.O.F. 24 de diciembre de 1996.)

XII. Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica de identificación del expediente, documentos o nombre completo de las personas;

XIII. Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión;

XIV. Tratándose de actos administrativos que deban notificarse deberá hacerse mención de la oficina en que se encuentra y puede ser consultado el expediente respectivo;

⁵⁸ Ibidem.p. 364.

- XV. Tratándose de actos administrativos recurribles deberá hacerse mención de los recursos que procedan, y
- XVI. Ser expedido diciendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes o establecidos por la ley.⁵⁹

Como observamos, parte de lo establecido en la doctrina ha sido recogido por nuestra Legislación Federal, lo que da una mayor certidumbre del gobernado ante la actuación de la administración pública, así como una concretización que ésta última debe seguir para que los actos emitidos estén acordes a los principios constitucionales.

Una vez definidos el concepto de Procedimiento Administrativo, procederemos a enumerar y detallar los actos que dan origen al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

2. ACTOS DE COMPROBACION Y VIGILANCIA QUE DAN ORIGEN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Las aduanas, entre otras funciones, tienen competencia para controlar la entrada y salida de las mercancías, de conformidad con los lineamientos dictados en política económica, mismos que se dan a conocer cada 6 años, en el Plan Nacional de Desarrollo respectivo, extendiéndose dicho control más allá de lo económico y político a otros aspectos como el fiscal y social.

El control económico vigila el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias, mismas que como se comentó anteriormente dependen de la política que en materia económica se dicten en el país.

El ejercicio del control fiscal de las aduanas busca recaudar las contribuciones causadas por las operaciones de comercio exterior.

La función social de la aduana está encaminada a aplicar entre otros beneficios, las exenciones de impuestos a la importación y exportación, así como las franquicias respectivas en beneficio de ciudadanos e instituciones con objeto social no lucrativo, estimulando diversas actividades que benefician a la comunidad así como al estudio y la investigación.

Desde éste punto de vista, una transgresión a la norma aduanera implica la afectación a dichas funciones, en un mayor o menor grado, calificándose éstas violaciones en una escala diferente, dependiendo de la gravedad que éstas acarreen en cuanto a las consecuencias que pudieran derivar implicando desde un retroceso en el desarrollo de la economía o recaudación de tributos, o, simplemente en el orden administrativo, ocasionando únicamente un perjuicio a nivel organizacional.

Por lo que existen conjuntamente con las normas fundamentales aduaneras, otras procedimentales cuya transgresión, podría decirse, no lesionan a la economía, ni al interés

⁵⁹ Ley Federal de Procedimiento Administrativo.- Editorial PAC,S.A. de C.V. 1997.pp. 3 y 4.

fiscal o social del Estado, pero no por esto, deben dejar de sancionarse, ya que administrativamente existe un orden, sin el cual se vería afectada la fluidez de la actividad aduanal.

En éste contexto, las infracciones a las normas aduaneras podrían clasificarse como graves o leves, no es lo mismo omitir contribuciones al comercio exterior por la introducción de mercancía prohibida al territorio nacional, que circular por un recinto fiscalizado, sin un gafete oficial de identificación, o por un error mecanográfico, en el llenado del pedimento de importación, sin que implique la comisión de otra infracción.

Pero para determinar la responsabilidad, así como la infracción y sanción aplicable, la autoridad aduanera debe investigar los hechos y valorar las pruebas aportadas, así como demás documentación, para poder aplicar la ley y emitir un acto administrativo, que en éste caso, es la resolución que determina la situación jurídica del presunto infractor, por lo que en el presente tema, se tratará el procedimiento administrativo en materia aduanera previsto en la legislación aduanera para determinar la responsabilidad del presunto infractor, así como el crédito fiscal respectivo, si es el caso, o a contrario sensu declarar la no infracción y en consecuencia, la no responsabilidad por parte del importador o su representante (agente o apoderado aduanal).

Se había comentado con anterioridad, la importancia de las funciones de la aduana, mencionándose entre otras las de vigilancia para el debido cumplimiento de las funciones de regulación de la economía nacional y social, así como la de prevenir y combatir las violaciones a las disposiciones del derecho Aduanero.

Existen personas que solo buscan su beneficio económico sin importar los daños que pudieran causar a la sociedad y economía mexicana, por lo que el combate a éste tipo de conductas se hace necesaria vía autoridades aduaneras, entre otras, por medio de diversas acciones dentro del ámbito de su competencia.

Dentro de la estructura administrativa, es el Servicio de Administración Tributaria (SAT), quien tiene encomendada realizar esta función de vigilancia, de conformidad con la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995.

Los actos de autoridad previstos en la Ley Aduanera, para vigilar el cumplimiento de las disposiciones en ella contenidas que pueden dar origen o no al procedimiento administrativo en materia aduanera, son:

- A.- Reconocimiento aduanero.
- B.- Segundo Reconocimiento.
- C - Verificación de mercancías de procedencia extranjera en transporte.

Someramente se explicarán cada una de estas actividades de las autoridades aduaneras, ya que de su ejercicio depende el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera.

Para poder explicar el Reconocimiento Aduanero y Segundo Reconocimiento es necesario establecer el concepto del Despacho aduanero, actividad por la cual el importador o exportador pretende adquirir un status para su mercancía, o una autorización y reconocimiento por parte de la autoridad de que ésta puede incorporarse a la economía nacional y disponer de ésta legalmente.

Por lo que el artículo 35 de la Ley Aduanera define al 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 tráficos y regímenes aduaneros establecidos en la citada Ley Aduanera, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales.⁶⁰

El Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas en el Glosario de Términos Aduaneros Internacionales define al despacho aduanero como “el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para poner las mercancías importadas a la libre disposición o para colocarlas bajo otro régimen aduanero, o también para exportar mercancías”.⁶¹

De ésta forma quienes importen o exporten mercancías tienen la obligación de presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En caso de que las mercancías estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se demuestre por medios electrónicos, dicho pedimento deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial de éstas.

El numeral 36 de la Ley Aduanera establece los documentos que deben acompañar al pedimento, siendo en el caso de la importación:

- La factura comercial, con los requisitos que exija la Secretaría de Hacienda, por medio de reglas de carácter general.
- El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo, ambos revalidados por la empresa porteadora o sus agentes consignatarios.
- Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias.

⁶⁰ Ley Aduanera. Décima Quinta Edición. Ediciones Fiscales Isef, S.A. México. 1999. pp.16 y 17.

⁶¹ Citado por CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. *Derecho Aduanero*. Op. Cit.p.323.

- El documento base por el que se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de aplicar los beneficios de preferencias arancelarias, o, a contrario sensu, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen u otras medidas que se establezcan.
- El documento en el que conste la garantía cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca la Secretaría de Hacienda.
- El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas, tratándose del despacho de mercancías a granel en aduanas de tráfico marítimo.
- En caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan.

En caso de la exportación:

- La factura o, en su caso, cualquier documento que exprese el valor comercial de las mercancías.
- Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior.

En el caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta información podrá consignarse en el pedimento, en la factura, en el documento de embarque o en relación anexa que señale el número o pedimento respectivo, firmada por el importador, agente o apoderado aduanal.

En el caso de mercancías exportadas que hubieran sido importadas temporalmente y que retornen en el mismo estado, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan.

Se exceptúa de la presentación de facturas comerciales, ya sea en importaciones o exportaciones, a las efectuadas por embajadas, consulados o miembros del personal diplomático y consular extranjero, las relativas a energía eléctrica, las de petróleo crudo, gas natural y sus derivados cuando se hagan por tubería o cables, así como cuando se trate de menajes de casa.

Una vez elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones determinadas por el particular, se presenta la mercancía ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado, que en México es el semáforo fiscal, a efecto de

señalar si debe practicarse el Reconocimiento aduanero a la mercancía (Rojo), o, no – Desaduanamiento Libre- (Verde).

En caso de desaduanamiento libre o reconocimiento aduanero, el interesado deberá activar el mecanismo de selección automatizado por segunda ocasión, a fin de determinar si las mercancías estarán sujetas a reconocimiento aduanero por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público⁶².

En caso negativo, se entregarán las mercancías de inmediato, recogiendo los documentos relativos al despacho, a fin de que se proceda a su posterior revisión durante la glosa de la aduana.

A. RECONOCIMIENTO ADUANERO.

Se define al Reconocimiento Aduanero o de mercancías, como el examen físico o mediante documentos, de las mercancías de importación o exportación, a fin de determinar la clasificación arancelaria de las mismas.⁶³

Al reconocimiento aduanero se le define dentro de la doctrina jurídica como: La actividad de la Administración Aduanera, dirigida a comprobar los elementos que constituyen la operación de comercio exterior, decidir si reúne los requisitos necesarios para que sea permitida su entrada o salida, y fijar la base y tipos de los distintos tributos o exacciones que corresponda ingresar.⁶⁴

Algunas veces se utiliza aforo para referirse al reconocimiento; dicho término proviene del latín *affororum* forma sustantiva abstracta de *afforare* o tasar el valor de las cosas según el precio que tenían en el mercado público.⁶⁵

⁶² Ley Aduanera, Op. Cit. pp. 42 y 43.

⁶³ CLAUDE y TREMEAU, Henri. [compilador] "Reconocimiento de Mercancías". Diccionario Jurídico Mexicano, T.A-CH. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa, México. 1999. p 2692.

⁶⁴ GONZALEZ G. Javier. Procedimiento de Gestión Aduanera. Editorial Escuela de la Hacienda Pública. Ministerio de Economía de Hacienda. Madrid, España. 1988. p.185.

⁶⁵ CARVAJAL CONTRERAS Máximo. Derecho Aduanero. Op. Cit. p.328.

Las mercancías son examinadas a la vista para distinguir sus características y particularidades a fin de clasificarlas y determinarle un valor para efectos de imponer el impuesto aplicable así como demás requisitos.

Para Anabalón Ramírez, el reconocimiento aduanero es un acto de accertamiento tributario, relativo, formal y solemne⁶⁶ como se acaba de mencionar.

Es un acto de accertamiento tributario porque determina las contribuciones al comercio exterior por la entrada al país, o su salida.

Es relativo, en cuanto a que la verificación es solo sobre una mercancía e importador específicos.

La mercancía es tasada por sus características propias.

Es un acto formal y solemne, aunque yo lo llamaría esencial, para determinar el aforo de la mercancía.

Y, aunque éste autor, agrega como inmutable al acto del reconocimiento aduanero, en cuanto a que de su dictámen, éste queda firme para el contribuyente y para la autoridad, apoyado por jurisprudencia emitida al respecto.⁶⁷

RECLASIFICACION ARANCELARIA. NO PROCEDE SIN PREVIO JUICIO DE NULIDAD. La clasificación arancelaria efectuada dentro del recinto fiscal, aumada al consentimiento del importador constituye una resolución definitiva en el ámbito administrativo; por lo tanto, si se practica un segundo reconocimiento aduanal fuera del recinto fiscal, y con base en él se reclasifica la mercancía y se exigen diferencias de impuestos con apoyo a la nueva reclasificación, se contraviene lo dispuesto en el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la primera clasificación debe estimarse como una resolución favorable al particular, que solo puede ser modificada mediante el juicio seguido ante ese tribunal.

Tesis de jurisprudencia sustentada por esta Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con lo previsto por el artículo 213 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al resolver las revisiones 12/77/345/76 de 19 de enero de 1979; 241/76/7583/75 de 27 de marzo de 1979 y 89/73/6772/72 de 25 de abril de 1979. Jurisprudencia Informe de Labores 1° de diciembre de 1978, 30 de noviembre de 1979.

Actualmente el artículo 43 de la Ley Aduanera, en su penúltimo párrafo establece que el reconocimiento aduanero no limita las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, no siendo aplicable lo previsto en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que el dictamen emitido por el que practica el reconocimiento aduanero es una resolución favorable al particular modificable ante el Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que si las autoridades

⁶⁶ ANABALON R. Carlos. *El Aforo Aduanero*. Revista Tributaria, Año IV. Volumen IV. No. 13. 1978.

⁶⁷ CARVAJAL CONTRERAS Máximo. *Derecho Aduanero*. Op. Cit.p.330.

omiten al momento del despacho objetar el valor de las mercancías o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular.

Retomando el concepto utilizado en el Diccionario Jurídico Mexicano éste es similar al contenido en la Ley Aduanera, misma que lo define como el examen de las mercancías de *importación o de exportación*, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

- 1.- Las unidades de medida declaradas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.
- 2.- La descripción. Naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.
- 3.- Los datos que permitan la identificación de las mercancías.

Esto lógicamente conlleva a una confronta entre la revisión física y documental de las mercancías, así como en su caso al levantamiento de muestras, para allegarse de elementos que ayuden a constatar la veracidad de lo declarado.

El Manual de Operación Aduanera, establece en la Norma Primera, Capítulo Decimosexto, Segunda Unidad, que el Administrador de la Aduana debe supervisar personalmente los *actos del reconocimiento por lo menos durante los primeros quince minutos de ésta actividad*, en caso de que por el volumen de las operaciones, esto no sea posible, se podrá auxiliar exclusivamente por el o los subadministradores de la aduana. Solo podrá auxiliarse por persona distinta del subadministrador. Lo anterior, en virtud de un mayor control y seguimiento para el personal que efectúa el reconocimiento aduanero, el cual *debe ser especializado*, anteriormente, ésta era una actividad exclusiva de los vistas aduanales, capacitados y egresados de la extinta ENCA (Escuela de Capacitación Aduanera, de la Dirección General de Aduanas), pero debido a la política practicada en la antes Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, desde 1989, se ha querido reemplazar a dichos profesionistas (Licenciatura reconocida con validez oficial por la SEP), por personal con estudios en comercio exterior en escuelas apenas conocidas y con poca experiencia. La razón, de éste reemplazo, según se manejó interiormente fue para abatir la corrupción.

El reconocimiento aduanero se realiza en dos etapas:

- Revisión documental
- Examen de las mercancías.

En los casos de mercancías de difícil identificación, el reconocimiento incluirá invariablemente el muestreo de las mismas, es decir se procederá a su análisis a la Administración Central de Laboratorios y Servicios Científicos de la Administración General de Aduanas.

En caso de reconocimiento a armas de fuego, explosivos o sustancias tóxicas, radioactivas o contaminantes se practicará el reconocimiento en todos los casos, tomando las medidas de seguridad necesarias para su realización.

La persona encargada del reconocimiento abrirá un "Expediente del reconocimiento aduanero" con motivo de la realización de cada reconocimiento en que participe. Dicho expediente se formará con la copia del pedimento destinada al archivo de la aduana y con el "Dictamen del reconocimiento aduanero", cuando proceda se incluirá la copia del Acta de muestreo".

En la revisión de las contribuciones declaradas deberá tomarse en cuenta:

- El régimen aduanero.
- El valor normal o comercial de la mercancía y otros datos comerciales relacionados con la misma.
- El lugar de procedencia de la misma.
- La circunstancia de si la mercancía es o no usada.
- La fracción arancelaria.
- La tasa ad valorem.
- La tasa de las contribuciones causadas, distintas de las de comercio exterior.
- La fecha de pago, y de llegada a territorio nacional de las mercancías.
- El tipo de cambio.
- La cantidad de mercancías, conforme a la unidad de la tarifa.
- Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones o restricciones no arancelarias a la importación o exportación.
- Las cuotas compensatorias, en su caso.
- *Cualquier otro elemento previsto en las disposiciones aplicables.*
- Certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada.

Una vez terminada la etapa del examen de las mercancías, si no surgen dudas u objeciones fundadas, la autoridad aduanal procederá al retiro de las mercancías del recinto fiscal.

El examen de las mercancías no excederá de tres horas contadas a partir del momento en que las mercancías se encuentren a disposición del vista aduanal, salvo cuando se detecten irregularidades graves que impliquen el examinar el total de las mercancías.

Dichas irregularidades graves consisten en:

- Que los números que ostenten los candados fiscales de los contenedores que transportan la mercancía no coincidan con los declarados en el pedimento.
- Que el número de bultos no coincida con el declarado en el pedimento.
- Que se encuentren diferencias u omisiones en la declaración, en lo referente a marca, modelo, número de serie, u otros datos de identificación individual de las mercancías, con respecto a los datos declarados en el pedimento.
- Que se encuentre mercancía distinta a la declarada en el pedimento.
- Que la mercancía que requiere permiso o autorización no corresponda con la declarada en el documento de autorización del permiso respectivo.
- Que se descubra mercancía que requiere permiso o autorización y no se cuente con el documento al iniciar el reconocimiento.

Al concluir el primer reconocimiento, el personal encargado de practicarlo deberá formular el dictamen correspondiente directamente en el equipo de cómputo instalado para tal efecto, tanto si se detectaron irregularidades como si no las hubo. Una vez formulado éste, el personal oficial encargado del primer reconocimiento digitalará la clave prevista para dar por concluido el documento, mismo que no podrá modificarse o adicionarse.

En caso de no haber irregularidades, el personal encargado del primer reconocimiento entregará al conductor de las mercancías el pedimento y las copias del mismo con sus anexos, para que se dirija a activar por segunda ocasión el mecanismo de selección automatizado. Si éste determina desaduanamiento libre, las mercancías deberán entregarse de inmediato al importador. Si es reconocimiento aduanero, se procederá a la nueva revisión física y documental de las mercancías o Segundo Reconocimiento.

B. SEGUNDO RECONOCIMIENTO.

El segundo reconocimiento, lo define la Ley Aduanera en el numeral 44, con un concepto idéntico al del Reconocimiento Aduanero, es decir, el Segundo Reconocimiento consiste en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los conceptos:

- Que las unidades de medida declaradas en el pedimento correspondan a las contenidas en la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación o Exportación.
- Que se encuentren declarados correctamente: número, volumen, peso u otros datos que permitan cuantificar la mercancía, la descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de la mercancía, los datos que permitan la identificación individual de ésta.
- Que se cuente con la documentación que compruebe el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias.
- Que el pedimento y la documentación anexa al mismo reúna los requisitos señalados en la Ley Aduanera y Reglamento, así como por lo dispuesto en la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.
- El segundo reconocimiento estará a cargo de empresas que para tal efecto haya contratado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y se efectuará por los Dictaminadores Aduanales, quienes deberán contar con la autorización que expida la Administración General de Aduanas conforme a lo establecido en la fracción XXXVI del artículo 34 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y no excederá de tres horas contadas a partir de que el sistema aleatorio determine la práctica del mismo, salvo que se detecten irregularidades graves que impliquen examinar la totalidad de las mercancías.

Dichas irregularidades son:

- a) Que los números que ostenten los candados oficiales no coincidan con los anotados en el pedimento.
- b) Que el número de bultos no coincida con lo declarado en el pedimento.

- c) Que se encuentren diferencias u omisiones en la declaración, en lo referente a la marca, modelo, número de serie u otros datos de identificación individual de las mercancías, con respecto a los datos declarados en el pedimento o documentos anexos.
- d) Que se encuentre mercancía distinta a la declarada en el pedimento.
- e) Que la mercancía que requiere permiso o autorización no corresponda a la declarada en el documento respectivo.
- f) Que se descubra mercancía sujeta a restricciones o regulaciones no arancelarias y no se cumplan con éstas.
- g) Que se detecte mercancía sujeta al pago de cuota compensatoria sin que se haya cubierto la misma.
- h) Que se detecte mercancía prohibida.

Practicado el segundo reconocimiento, el dictaminador aduanal formulará el dictamen respectivo, directamente en el equipo de cómputo instalado para ello, y, dándose por concluido el documento, una vez que los dictámenes correspondientes al primero y segundo reconocimiento se encuentren capturados en el sistema de cómputo, y en caso de no existir alguna irregularidad, el Dictaminador aduanal consultará a la computadora si procede liberar el embarque, apareciendo automáticamente, si no hubo irregularidad en el primer reconocimiento, que si procede lo solicitado, apareciendo en pantalla la leyenda LIBERE EL EMBARQUE.

Cuando en el primer reconocimiento, exista alguna irregularidad, aparecerá automáticamente en el sistema de cómputo la leyenda NO LIBERAR, por lo que el dictaminador deberá entregar al Administrador de la Aduana la documentación del embarque.

Cuando el Dictaminador Aduanal detecte irregularidades de las establecidas en los artículos 151 o 152 de la Ley Aduanera, las hará constar en el dictamen que formule mediante el sistema de cómputo y automáticamente, se desplegará en la pantalla la leyenda NO LIBERAR, en este caso, se cerrará el dictamen en el sistema de cómputo, y se entregará al Administrador de la Aduana la documentación del embarque y esperará a que la autoridad aduanera proceda a levantar el acta respectiva.

En el caso de que las irregularidades detectadas en el primer reconocimiento sean las mismas que las del dictamen del segundo reconocimiento, el Administrador de la Aduana procederá a notificar al importador, al Agente Aduanal, su representante autorizado, Apoderado Aduanal o dependiente, el acta levantada con motivo del primer reconocimiento y el dictamen del segundo reconocimiento.

En caso de que las irregularidades detectadas en el primer y segundo reconocimiento sean distintas, el Administrador de la Aduana levantará el acta de hechos respectiva con base en los dos dictámenes.

Si dichas irregularidades no prevén el embargo precautorio de las mercancías, se procederá en la notificación del acta que al respecto se levante, a hacer del conocimiento del

notificado del término de 10 días para que el importador sea oído y vencido en juicio por medio de la aportación de pruebas.

Una vez efectuado dicho trámite, el Administrador de la Aduana introducirá en el sistema de cómputo la instrucción de liberar el embarque, mediante la leyenda LIBERE EL EMBARQUE.

En el supuesto de que del acta o constancia de hechos, amerite el embargo precautorio de la mercancía, en términos de lo establecido en las fracciones I, II, III, IV, V, VI y VII del numeral 151 de la Ley Aduanera, es decir cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado, cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a restricciones o regulaciones no arancelarias y no acrediten su cumplimiento, o, se omita el pago de cuotas compensatorias, se descubran sobrantes de mercancías en más del 10% del valor total de lo declarado en la documentación aduanera, cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga con mercancías de importación sin el pedimento correspondiente, cuando el nombre del proveedor o importador señalados en el pedimento o en la factura sea falso o inexistente y cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares, no se liberará el embarque, procediéndose al inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, mediante la notificación de éste al importador, al Agente o al Apoderado Aduanal.

La segunda selección obligatoria, consiste en accionar por segunda ocasión el mecanismo de selección automatizada, independientemente del resultado de la primera, a fin de tener un mayor control sobre la entrada de las mercancías al país.

Se ha expuesto de una forma somera, el primer y segundo reconocimiento aduanero, con el fin, de tener los elementos para comprender los diversos procedimientos aduaneros, mismos que se encuentran íntimamente ligados a otro concepto: El sistema automatizado.

Este sistema se introdujo en México, con las reformas a la Ley Aduanera publicadas en el diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 1990, buscándose una agilización en las operaciones de comercio exterior.

Dicho sistema automatizado consiste en un semáforo fiscal, a través del cual se seleccionará por medio de la suerte, a la mercancía que se le practicará el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento, este semáforo está conectado a un programa de cómputo, previamente diseñado, que es el que determina dicho procedimiento, mismo que escoge los pedimentos que amparan las mercancías sobre las cuales se practicará reconocimiento.

El pedimento aduanal únicamente podrá amparar las mercancías que se presenten para su despacho en un solo vehículo, excepto cuando se trate de:

- a) Operaciones efectuadas por ferrocarril.
- b) Máquinas desarmadas o líneas de producción completas.

- c) Animales vivos.
- d) Mercancías a granel o de una misma especie.
- e) Láminas metálicas o alambre en rollo.
- f) Operaciones efectuadas por la industria automotriz terminal, siempre que se trate de material de ensamble.
- g) Embarques de mercancía de la misma calidad, peso, valor y, en su caso marca y modelo, siempre que sean clasificadas en la misma fracción arancelaria. No es aplicable cuando las mercancías sean susceptibles de identificarse individualmente por contener número de serie.

En los casos a que se refieren los rubros anteriores, el despacho de las mercancías se deberá amparar con un pedimento y la parte II del mismo, denominada, según la operación de que se trate, Pedimento de Importación. Parte II. Embarque parcial de mercancías o Pedimento de Exportación Parte II.

El pedimento se presentará en el momento del despacho de las mercancías contenidas en el primer vehículo que las transporte. En todos los embarques, incluido el transportado por el primer vehículo, deberá presentarse con cada vehículo, debidamente requisitada la Parte II del pedimento. Sin la presentación de ésta Parte II no se podrá efectuar el despacho, aun cuando se presente la otra parte del pedimento.

En estos casos lo consignado en la Parte II del pedimento, se considerará como declaración del agente o apoderado aduanal respecto de los datos asentados en ella, por lo que el reconocimiento aduanero y el segundo reconocimiento de las mercancías se efectuará tomando en cuenta dichos datos.⁶⁸

Como excepción a la regla anterior, no será necesario presentar la Parte II del pedimento cuando se transporte en más de un vehículo, tratándose de la importación de graneles o líquidos, efectuada mediante la utilización de furgones o carros tanque de ferrocarril, por aduanas de tráfico marítimo o aquellas ubicadas en la franja fronteriza norte del país. Para ello, el agente o apoderado aduanal deberá cumplir con lo siguiente:

- Formular el pedimento que ampare el número total de furgones o carros tanque de ferrocarril que pretenda cruzar mediante tren unitario o la cantidad total de furgones o carros tanque que requiera el importador, sin que en ningún caso puedan exceder de 30 furgones o carros tanque, anexando al pedimento la relación que incluya el número de cada furgón o carro tanque que contengan las mercancías de importación.
- Pagar las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias, de conformidad con el artículo 83 de la Ley Aduanera, antes de que crucen los furgones o carros tanque que ampare el pedimento a que se refiere el rubro anterior.

⁶⁸ Diario Oficial de la Federación. 16 de marzo de 1998, p.12. Regla 3.15.12.

- Presentar ante el mecanismo de selección aleatoria, al momento del cruce del convoy, el pedimento respectivo, siempre que todos los furgones o carros tanque crucen en el mismo tirón o convoy. En caso de cruzar solamente una parte de los furgones o carros tanque que ampara el mencionado pedimento, deberán elaborarse las Partes II correspondientes para amparar cada furgón o carro tanque.
- *Extraer inmediatamente del recinto fiscal los furgones o carros tanque presentados ante el mecanismo de selección automatizada, siempre que el resultado de dicho mecanismo sea desaduanamiento libre.*
- Cuando el resultado del mecanismo de selección automatizada sea reconocimiento aduanero, el personal autorizado de la aduana lo practicará en el 15% del total de furgones o carros tanque de ferrocarril que formen el tren unitario o convoy, limitándose dicho personal a verificar que la mercancía presentada sea la misma que la mercancía declarada en el pedimento, así como a tomar muestras, en su caso.

Es facultad de la Administración General de Aduanas y de las Administraciones de las Aduanas del País, de practicar el *reconocimiento aduanero de las mercancías de comercio exterior* y su segundo reconocimiento, de conformidad con lo previsto en los artículos 34 fracción XLVI y 42 fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, respectivamente.

C. VERIFICACION DE MERCANCIAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA EN TRANSPORTE.

El fundamento constitucional de la acción aduanera de verificación de mercancías de procedencia extranjera en transporte se encuentra en el artículo 131 Constitucional que cita:

...Es facultad privativa de la Federación ...reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia...El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión 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 otro propósito en beneficio del País.⁶⁹

La Ley del Servicio de Administración Tributaria vigente a partir del 1º de julio de 1997, prevé dicha función en el artículo 7º fracción VII: Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones; y, la fracción XII Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.⁷⁰

⁶⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Sista, S.A. de C.V. México. 1998.P.84..

⁷⁰ MultiAgenda fiscal 98. Ley del SAT. Ediciones fiscales ISEF, S.A. Cuarta Edición. P.49.

En este contexto de vigilancia y aseguramiento para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, se encuentra la competencia de la autoridad aduanera para efectuar la verificación de mercancías de procedencia extranjera en transporte.

Asimismo, el artículo tercero transitorio de la citada Ley del Servicio de Administración Tributaria establece.⁷¹

...Las referencias que se hacen y atribuciones que se otorgan en otras leyes, reglamentos y demás disposiciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la presente Ley, su reglamento interior o cualquier otra disposición que emane de ellos.

De tal forma que la fracción XI del artículo 144 de la Ley Aduanera establece como facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, (entendiéndose facultad del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con el numeral tercero transitorio antes mencionado) verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera.⁷²

El Código Fiscal de la Federación cita en el artículo 29-B último párrafo:

...En el transporte de mercancías por el territorio nacional, sus propietarios o poseedores, deberán acompañarlas, según sea el caso, con ...La verificación del cumplimiento de la obligación a que se refiere este artículo, solo podrá efectuarse por las autoridades competentes, de conformidad con las leyes fiscales federales.⁷³

Del mismo modo, la fracción VI del artículo 42 del citado código Tributario cita:

...Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:...VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.⁷⁴

Estas facultades deben ser ejercidas por las autoridades competentes, en materia administrativa, en este caso, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual prevé a las siguientes autoridades, para practicar la verificación de mercancías en transporte:

- La Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

⁷¹ *Ibidem* p.55.

⁷² Ley Aduanera y reglamento 1999. Op. Cit. P.83.

⁷³ FISCO AGENDA. Compendio de Leyes Federales y sus Reglamentos. Op. Cit.p.31.

⁷⁴ *Ibidem*.p. 47.

- La Administración General de Aduanas.
- Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, dentro de la circunscripción que les corresponda.
- Las Aduanas, en el ámbito territorial de su circunscripción.

Las personas encargadas de efectuar el transporte de mercancías extranjeras, están obligados a presentar éstas conjuntamente con la documentación exigible ante las autoridades aduaneras que lo requieran⁷⁵ (artículo 10 de la Ley Aduanera).

Es por esto conveniente citar cual es la documentación con la cual se comprueba la legal entrada, salida o transporte de las mercancías de comercio exterior, ya que si se diera mayor difusión a ésta información, los contribuyentes se evitarían muchos problemas. Algunas personas no consideran el alcance legal y consecuencias de transportar una mercancía extranjera sin los documentos idóneos.

Para evitar confusiones, excesos en el uso de las facultades de las autoridades fiscales e incluso judiciales, el Código Fiscal de la Federación, basado en lo establecido en la Ley Aduanera prevé expresamente dicha documentación, en el artículo 29-B.

La Ley Aduanera cita en el numeral 146:

...La tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, deberá ampararse en todo tiempo, con cualquiera de los siguientes documentos:

- I. Documentación aduanera que acredite su legal importación.
- II. Nota de venta expedida por autoridad fiscal federal o institución autorizada por ésta, o la documentación que acredite la entrega de las mercancías por parte de la Secretaría de Hacienda.
- III. Factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá reunir los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación.

Las empresas porteadoras legalmente autorizadas, cuando transporten las mercancías de procedencia extranjera fuera de la franja o región fronteriza, podrán comprobar la legal tenencia de las mismas con la carta de porte y los documentos que establezca mediante reglas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los requisitos a los que se refiere éste artículo son los contenidos en el numeral 29-A del Código Tributario.

⁷⁵ Ley Aduanera y reglamento 1999.Op. Cit.p.4.

En cuanto a las mercancías nacionales que son transportadas dentro de la franja o región fronteriza del país, éstas se ampararán, en términos del artículo 147 de la Ley Aduanera de la siguiente forma:

- I Las de exportación prohibida o restringida que sean conducidas hacia los litorales o fronteras, con los pedidos, facturas, contratos y otros documentos comerciales que acrediten que serán destinadas a dichas zonas, o con los permisos de exportación correspondientes.
- II. Las confundibles con las extranjeras que sean transportadas hacia el interior del país, con las marcas registradas en México que ostenten o con las facturas o notas de remisión expedidas por empresarios inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, si reúnen los requisitos señalados por las disposiciones fiscales.

En cuanto al origen de los artículos agropecuarios producidos en la franja o región fronteriza, podrá acreditarse con las constancias del comisariado ejidal, del representante de los colonos o comuneros, de la asociación agrícola o ganadera a que pertenezca el pequeño propietario o de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, en cualquiera de los casos anteriores, cuando las autoridades lo requieran, sin que la documentación tenga que acompañar a las mercancías.

Respecto a la documentación aduanera para acreditar la legal importación de las mercancías, el artículo 36 de la Ley Aduanera enumera lo siguiente:

1.- En Importación:

- a) La factura comercial con los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría de Hacienda. En cuanto a éste documento, la Regla Fiscal 3.5.1. de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1997, establece la obligación de presentar facturas, cuando las mercancías amparadas tengan valor comercial superior a los 300 (trescientos) dólares de los Estados Unidos de América, o de su equivalente en otras monedas extranjeras, pudiendo ser expedidas por proveedores nacionales o extranjeros y se podrán presentar en copia o en original.

La factura comercial deberá reunir los siguientes datos:

- Lugar y fecha de expedición.
- Nombre y domicilio del destinatario de la mercancía.
- La descripción comercial detallada de la mercancía y su especificación en cuanto a clase, cantidad de unidades, números de identificación cuando existan, así como los valores unitario y global en el lugar de venta. No se considera descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave.
- Nombre y domicilio del vendedor.

La falta de alguno de éstos requisitos se considerará como falta de factura, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, excepto cuando dicha omisión sea suplida por declaración bajo protesta de decir verdad del importador, agente o apoderado aduanal. En este caso dicha declaración deberá ser presentada antes de activar el mecanismo de selección automatizado

En cuanto a los datos de la descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas, cuando se encuentren en idiomas distintos del español, inglés o francés, deberán traducirse al idioma español, en la misma factura o en documento anexo. Esta situación se aplica también para el manifiesto de carga.

- b) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo, ambos revalidados por la empresa porteadora o sus agentes consignatarios.
- c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación.
- d) El documento base en el que se determine la procedencia y origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen y otras medidas que al efecto se establezca.
- e) El documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de la Ley Aduanera, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.
- f) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas.
- g) La información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría de Hacienda mediante reglas.

En el caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares

2.-En el caso de la exportación:

- a) Copia del pedimento respectivo.
- b) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias., en su caso

En cuanto a la mercancía destinada al régimen de tránsito Interno a la importación o exportación, así como en tránsito internacional, en términos de los artículos 125 y 126 de la Ley Aduanera deberá ampararse:

3.-Mercancía en Tránsito interno a la importación.

- a) El pedimento de tránsito interno.
- b) Que se hayan determinado provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación y la que corresponda tratándose de las demás contribuciones que se causen, así como las cuotas compensatorias.
- c) El documento que acredite el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

4.-Mercancías en tránsito interno a la exportación:

- a) El pedimento de exportación, ostentando el pago de las contribuciones correspondientes.
- b) Que se hayan cumplido con las regulaciones y restricciones no arancelarias.

5.-Mercancías en tránsito internacional:

- a) El pedimento de tránsito internacional.
- b) Que se hayan determinado provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación y la que corresponda tratándose de las demás contribuciones que se causen, así como las cuotas compensatorias.

6.-Las mercancías en régimen de Depósito Fiscal se ampararán, de conformidad con el artículo 119 de la Ley Aduanera:

- a) El pedimento para depósito fiscal.
- b) Que se hayan determinado los impuestos al comercio exterior.
- c) El documento que acredite el cumplimiento de restricciones o regulaciones no arancelarias.
- d) Carta de cupo.

En caso de que las mercancías en depósito fiscal sean trasladadas a otra bodega autorizada, del mismo almacén o uno diferente, así como a locales autorizados para exposiciones internacionales de mercancías, además del pedimento deberán acompañarse con:

- a) La carta cupo del almacén al cual van destinadas.
- b) Que la documentación reúna los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, además de que se ostente la firma electrónica contenida en el pedimento.

- c) Que se haga mención expresa de que dicho comprobante se expide para amparar mercancías importadas bajo régimen de depósito fiscal que son trasladadas a otra bodega autorizada, del mismo almacén u otro diferente.

Una vez establecida la documentación que debe acompañar a las mercancías de comercio exterior en transporte, ésta deberá presentarse a requerimiento de la autoridad competente para su revisión y confronta.

El primer paso es la revisión y certeza de que la mercancía transportada es de procedencia extranjera.

Una vez determinada ésta situación mediante una inspección física de la mercancía, misma que a través de marcas, sellos, marbetes, se deduce presuntamente su origen, el personal actuante procederá a requerir al transportista la documentación que ampara la mercancía.

El procedimiento para la revisión documental de la legal importación, tenencia o estancia de la mercancía en transporte, se efectúa mediante la verificación de los documentos con los que el transportista pretende comprobar la legal importación y tenencia de las mercancías, a fin de determinar si ésta corresponde a la prevista por la ley y si reúne los requisitos mencionados con antelación.

En el caso del tránsito interno a la importación, a la exportación así como en el tránsito internacional, se verificará la existencia de los documentos referidos para éstos regímenes, revisando:

- Que no se haya vencido el plazo para efectuar dicho tránsito.
- Que se haya formulado un pedimento especial de tránsito (en el caso de tránsito interno) por cada vehículo, excepto cuando se trate de:
 - a) Operaciones efectuadas por ferrocarril.
 - b) Máquinas desarmadas o líneas de producción completas.
 - c) Animales vivos.
 - d) Mercancía a granel o de una misma especie.
 - e) Láminas metálicas o alambre en rollo.
 - f) Operaciones efectuadas por la industria automotriz terminal, siempre que se trate de material de ensamble.
 - g) Embarques de mercancía de la misma calidad, peso, valor y, en su caso marca y modelo, siempre que sean clasificadas en la misma fracción arancelaria. No es aplicable cuando las mercancías sean susceptibles de identificarse individualmente por contener número de serie. En estos casos las mercancías podrán ampararse, aun cuando se

importen en varios vehículos, con un solo pedimento especial de tránsito. El embarque deberá estar acompañado con la forma denominada "Parte II Tránsito Parcial de Mercancías" que le corresponda.⁷⁶

- Que los números de candados que se indican en el Pedimento coincidan con los colocados en el medio de transporte.

En cuanto a las mercancías destinadas al régimen de Depósito fiscal, la mercancía, se verificará la documentación mencionada para éste tipo de régimen aduanero, verificando especialmente:

- El domicilio en el que se ubique el almacén en donde permanecerá la mercancía en Depósito Fiscal.
- La determinación de los impuestos al comercio exterior.
- Que los números de candados fiscales coincidan con los consignados en el pedimento.
- Que se haya formulado un pedimento especial de depósito por cada vehículo.

Una vez que el vehículo objeto de la verificación se haya detenido, el personal aduanero deberá dirigirse al conductor para identificarse, por medio de la exhibición a éste de una identificación emitida por la autoridad competente, así como la orden de verificación respectiva, entregándole éste, explicando el alcance y contenido de la misma.

Se le solicitará al conductor que declare si transporta mercancía extranjera, y, de ser afirmativa la respuesta, se le solicitará que acredite con la documentación aduanera su legal estancia o tenencia en el país.

En caso de que el conductor niegue u omite declarar que lleva consigo mercancía de procedencia extranjera, el personal verificador debe proceder a revisar someramente la carga a efecto de verificar si la mercancía es o no extranjera.

Los vehículos con mercancía destinada al régimen de tránsito interno o internacional, y/o depósito fiscal, tienen que ostentar candados oficiales de color rojo colocados para mantener cerrado el acceso al compartimento de carga. El personal actuante se cerciorará que se cuenten con éstos candados y que el número de identificación corresponda con el anotado en el pedimento.

Si se encuentra alterado o tiene señales externas de haber sido abierto, o si su número de identificación no coincide, deberá darse aviso al Administrador Local de Auditoría Fiscal, a fin de que se solicite a la Administración Local Jurídica de Ingresos, haga del conocimiento del Ministerio Público Federal dicha circunstancia y poner al conductor del vehículo a su disposición, por la presunta comisión del delito previsto en el artículo 113 del Código Fiscal de la Federación, independientemente del seguimiento administrativo que se le dé a ésta acción.

⁷⁶ Diario Oficial de la Federación. 16 de marzo de 1998. Regla 3.24.6.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Una vez ingresadas las mercancías al recinto fiscal en la revisión física de la mercancía se observará lo siguiente:

- Se contará la totalidad de los bultos, revisándose como mínimo el 10% del total de la mercancía, a menos que se detecte alguna irregularidad grave, caso en el cual se procederá a revisar la totalidad de la mercancía.

Se consideran irregularidades graves: Que los números de candados fiscales no coincidan con los anotados en el pedimento, se encuentren violados, o con signos de violación. Que el número de bultos no coincida con lo declarado en el pedimento. Que se encuentren diferencias u omisiones en lo declarado respecto a la marca, modelo, número de serie u otros datos de identificación individual. Que se encuentre mercancía distinta a la declarada en el pedimento, factura comercial o nota de venta. Que la mercancía que requiere permiso o autorización no corresponda con la declarada en el documento respectivo. Que se detecte mercancía sujeta al pago de cuota compensatoria sin que se haya cubierto el pago de las mismas.

- Se constatará la descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de la mercancía, con la declarada en el pedimento.
- Distinguir las mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, mediante los números de serie, parte., marca, modelo, o especificaciones técnicas comerciales.
- Verificar que no se encuentre mercancía distinta a la declarada.
- En caso de que las mercancías sean o se trate de embalajes que estén rotulados con: ESTERIL, ESTERILIZADOS, GERMENES, MICROORGANISMOS. RADIOACTIVOS SENSIBLES A LA LUZ, con leyendas similares que manifiesten la peligrosidad del producto, no deberán abrirse o tomarse muestras.
- Identificar la mercancía que esté sujeta a alguna regulación o restricción no arancelaria y/o al pago de cuotas compensatorias y precios estimados, y comprobar su cumplimiento.
- En los casos en que el vehículo que transporta la mercancía sea extranjero, el personal aduanero verificará que éste se encuentre en el país legalmente.

Si al efectuar la revisión del vehículo, se encuentra mercancía extranjera y de la verificación de la documentación de lugar a sospechas que puedan incidir en infracciones a las disposiciones aduaneras, se trasladará al conductor, el vehículo y las mercancías al recinto fiscal mas cercano, a fin de efectuar la revisión física de ésta, y determinar si existen elementos para proceder a su embargo precautorio.

Se procederá también al embargo del medio de transporte como garantía del interés fiscal, de conformidad con el artículo 151 último párrafo, excepto cuando se trate de tractocamiones, camiones, remolques, semirremolques y contenedores, que se encuentren

legalmente en el país, presente la carta de porte al momento del acto de comprobación y se deposite la mercancía en el recinto fiscal o fiscalizado que determine la autoridad aduanera.

Sobre éste punto, el Comité de Normatividad Aduanera en su Séptima Sesión celebrada el 23 de mayo de 1996 acordó lo siguiente:

“A partir del 1° de abril de 1996, los medios de transporte que se encuentren legalmente en el país y hayan sido objeto de embargo precautorio como garantía de los créditos fiscales de las mercancías por ellos transportadas, incluyendo tractocamiones, camiones y remolques, en los términos del artículo 154 de la Ley Aduanera, podrá sustituirse por fianza que se otorgue a nombre de la Tesorería de la Federación, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

En los casos en que para transportar mercancía que fuese sujeta de embargo precautorio por parte de la autoridad aduanera y se hubiese expedido una carta de porte y dicha mercancía fuese depositada por el transportista de acuerdo con la autoridad aduanera correspondiente, en un recinto fiscal o fiscalizado, no será necesario otorgar la garantía a que se refiere el párrafo anterior. Los contenedores donde se encuentren las mercancías embargadas, deberán ser devueltos por las autoridades aduaneras competentes, sin que se requiera exhibir garantía alguna, siempre que las citadas mercancías se depositen en los términos indicados en éste párrafo.⁷⁷

En caso de no existir elementos para ésta acción, se liberará de inmediato el vehículo y las mercancías.

La revisión física de las mercancías deberá efectuarse en el recinto fiscal más cercano y en presencia del conductor del vehículo.

El acta de verificación de mercancía de procedencia extranjera en transporte es el documento en el que se asientan en forma cronológica, sistemática y circunstanciada todos y cada uno de los hechos, omisiones y demás irregularidades conocidas y probadas como resultado de la verificación de mercancía de procedencia extranjera en transporte, elaborada con el fin de dar a conocer el resultado de la verificación al particular.

El levantamiento del acta debe llevarse a cabo el mismo día en que se realiza la verificación de la mercancía en transporte, asentándose en ésta, la identificación del personal actuante, la orden de verificación, misma que se anexará, la identificación del transportista, así como el requerimiento para que éste designe dos testigos de asistencia, así como los datos personales y documentos que los identifique.

El personal aduanero revisará que en el acta se asiente el cumplimiento de los requisitos y formalidades previstas en la Constitución, Ley Aduanera, Código Fiscal de la Federación y demás leyes aplicables.

En el acta se asentará también en forma pormenorizada los hechos u omisiones que integran las irregularidades por las cuales se presume la comisión de infracciones a la Ley

⁷⁷ Versión 6 de los Criterios del Comité de Normatividad. Versión Libre.

Aduanera, toda vez que ésta acta se considera como base para efectuar el embargo precautorio de mercancías y dar inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera previsto en el artículo 151 de la Ley Aduanera.

Para cada irregularidad, se detallará las circunstancias de tiempo, modo y lugar, detallándolas, a fin de que el contribuyente pueda defenderse dentro del Procedimiento que se le instruya.

Así podríamos resumir los datos que debe contener dicha acta, mismos que se encuentran previstos en los Manuales internos de la Administración General de Auditoría Fiscal:

1. Lugar, fecha y hora en que se está llevando a cabo la diligencia.
2. Con quién se efectuó la diligencia: el propietario, poseedor y/o tenedor de la mercancía.
3. Constar la identificación del personal actuante, de todos y cada uno, así como de la comisión específica delegada ante el contribuyente, anexando copias de los documentos que así lo comprueben.
4. Hacer mención de la entrega de la orden de verificación de mercancía de procedencia extranjera en transporte.
5. Indicar el nombre completo de la persona con quien se efectúa la diligencia, así como los datos del documento con que se identifica.
6. Asentar los datos del vehículo que transporta la mercancía.
7. Describir todos los datos de la constancia de identificación de todos los que intervinieron en la diligencia.
8. Asentar que solo realizaron la verificación quienes constan en la orden
9. Señalar detalladamente los documentos exhibidos por el transportista para comprobar la legal importación y tenencia, así como los que desee hacer constar el interesado en relación con la mercancía.
10. Consignar, los papeles que forman parte del acta, los que deberán firmarse por todos los que en ella intervinieron así como la entrega de la copia autógrafa al interesado, así como la copia autógrafa del acta.
11. Cuando durante el desarrollo de la diligencia se decreta el embargo precautorio de la mercancía, conforme a los supuestos previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera y se dé inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es el más conocido por los contribuyentes que han tenido la experiencia de que la autoridad aduanera haya secuestrado

sus mercancías precautoriamente, ya sea porque pasaron a territorio nacional en calidad de pasajeros, o porque les era fácil y económico conseguir alguna maquinaria que necesitan para sus labores fuera del territorio nacional, cayendo en algunos de los supuestos que la ley aduanera prevé para el embargo precautorio de mercancías y dar inicio al procedimiento que nos ocupa.

En el Código Aduanero a dicho procedimiento se le conocía como Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, ya que era el único procedimiento de los estipulados en dicha legislación en el que se investigaba la infracción, se oía al presunto infractor y se valoraban las pruebas aportadas por éste.

El procedimiento administrativo en materia aduanera se define como el conjunto de actos previstos en ley, originados por el embargo precautorio de las mercancías de comercio exterior, vinculados en forma sucesiva, que mediante la garantía de audiencia y legalidad, tienen la finalidad de emitir una resolución definitiva que establezca la situación jurídica de las mercancías y en consecuencia del presunto infractor.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, anteriormente se iniciaba cuando con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, verificación de mercancías en transporte y vehículos de procedencia extranjera en tránsito, visitas domiciliarias o cualquier otro acto de comprobación, se presumiera la comisión de las infracciones previstas en los artículos que preveían el contrabando, el equiparable al contrabando, la tenencia ilegal o las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías. Esto es, que bastaba la presunción de la autoridad de la comisión de dichas violaciones administrativas para que se procediera al embargo precautorio de las mercancías, mediante el inicio del Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, el cual tuvo sus orígenes en el Código Aduanero, en la Ley del Registro Federal de Vehículos y posteriormente en la Ley Aduanera, como lo conocemos ahora.

Actualmente, la Ley Aduanera no se basa en la apreciación subjetiva de la autoridad que practica los actos de comprobación, sino que buscó establecer supuestos que coadyuven a una certeza y seguridad jurídica para los particulares, así como también, para la misma autoridad.

No basta la actuación de la autoridad, para dar lugar al embargo precautorio de las mercancías, sino que además las irregularidades que se descubran en los supuestos que la misma Ley Aduanera establece en su artículo 151, sin la realización de éstas hipótesis, no sería procedente el embargo y en consecuencia el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Un concepto básico para éste procedimiento es el embargo.

Etimológicamente, embargo tiene su origen del latín vulgar *imbaricare*⁷⁸, utilizado en España para cerrar una puerta con trancas o barras., que era el procedimiento originario del embargo.

⁷⁸ ALCALA-ZAMORA Y Castillo, Niceto. [compilador]. "Embargo". *Diccionario Jurídico Mexicano*. T. D-H. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.p.1249.

El embargo se define como la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar), o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo).⁷⁹

El embargo constituye una limitación del derecho de propiedad (no la privación de ella) que afecta al derecho de disposición y que subsiste mientras no sea levantado por la autoridad judicial competente.⁸⁰

Antiguamente, el decomiso era un término similar, aplicado al contrabando, definido como la sanción o pena que establece la ley, consistente en la pérdida de los instrumentos con los cuales se comete un delito, o de los bienes que son objeto del mismo.⁸¹

En éste caso se habla no solamente del embargo, sino del embargo precautorio, es decir, provisional.

El Código Fiscal de la Federación en el numeral 145 determina que el embargo precautorio podrá practicarse para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento.

El artículo 151 de la Ley Aduanera establece: Las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:

Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado o cuando las mercancías extranjeras en tránsito internacional se desvien de las rutas fiscales.

Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, y no se acredite su cumplimiento o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias.

Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta ley para su introducción al territorio nacional. En el caso de pasajeros, el embargo procederá solo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público cuando esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se detecte mercancía no declarada o excedente en

⁷⁹ *Idem.*

⁸⁰ PINA VARA, Rafael De. *Diccionario de Derecho*. Op. Cit.p.243.

⁸¹ ACOSTA ROMERO, Miguel. *Teoría General del Derecho Administrativo*. Op. Cit.p.578.

más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías.

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

Cuando el nombre del proveedor o importador señalado en el pedimento o en la factura sea falso o inexistente.

Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares.

En los casos a que se refieren las fracciones VI y VII se requerirá una orden emitida por el administrador general o los administradores regionales de aduanas, para que proceda el embargo precautorio durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte.

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

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

Una vez que la autoridad aduanera competente para ejercer los actos de comprobación, encuadró la conducta del presunto infractor, en cualquiera de las hipótesis previstas del artículo 151 de la Ley de la materia, procederá al embargo precautorio de la mercancía, *cumpliendo con las formalidades del artículo 150 de la Ley Aduanera:*

Levantar el Acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, con los siguientes datos:

- I. La identificación de la autoridad que practica la diligencia, debiendo señalar el nombre, cargo, documento con fotografía con que se identifica la autoridad y que los acredite como tal. El gafete o la credencial de ésta, debe asentar la autoridad que lo expide, la vigencia y el fundamento legal para su expedición.
- II. Los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento. Es decir, los actos que constituyen la presunta infracción, especificando tiempo, modo y forma específica de cada una de las irregularidades observadas de cada mercancía, elaborando una relación de los acontecimientos presentados, indicando fecha, hora y lugar en que fueron descubiertas las mercancías.

- III. La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías. Se procederá a hacer un inventario detallado, con las fracciones arancelarias, cantidad, marcas, clase, tipo de las mercancías objeto del procedimiento. En caso de vehículos deberán asentarse los demás datos para su identificación como modelo, color, placas, número de serie.
- IV. La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente. Existe un procedimiento para la toma de muestras, por medio del cual la Administración Central de Laboratorio y Servicios Científicos de la Administración General de Aduanas, emite un dictamen, a fin de esclarecer el tipo de mercancías de que se trate, a fin de que ésta se clasifique en la fracción arancelaria correcta, y determinar así los impuestos que deban cubrirse, así como demás requisitos y restricciones no arancelarias y cuotas compensatorias en su caso.
- V. Señalar el lugar, fecha y hora en que se está llevando a cabo la diligencia.
- VI. Se requerirá al contribuyente para que designe dos testigos y si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, la autoridad los designará, sin que se nombre como tales a empleados del Servicio de Administración Tributaria. Se señalarán los datos generales de los testigos, sus identificaciones con fotografía, agregando una fotocopia de estos documentos al acta.
- VII. Se requerirá al interesado para que señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, excepto cuando se trate de pasajeros, en cuyo caso podrá señalarse un domicilio fuera de dicha circunscripción. En ambos casos, se apercibirá al presunto infractor que de no hacerlo, o de señalar uno falso será notificado por estrados, de conformidad con los artículos 134 fracción III y 135 del Código Fiscal de la Federación.
- VIII. Se hará una descripción detallada y análisis de los documentos que, en su caso, se presenten para acreditar la legal estancia y tenencia de la mercancía. En el caso de pedimentos, todos los datos que se consignen en dicho documento, como nombre o razón social del contribuyente, agente aduanal, número de pedimento, fecha, aduana ante la cual se tramitó, régimen a que se destinaron las mercancías.
- IX. Se consignarán los datos que identifiquen el medio de transporte de las mercancías, contenedor, sellos o candados fiscales.
- X. Se establecerá el fundamento legal del embargo precautorio.
- XI. Fundamentar las presuntas infracciones cometidas, señalando las disposiciones legales transgredidas.

- XII. Se detallará un inventario de las mercancías embargadas y sus condiciones en el momento de ser detenidas por la autoridad. Esta relación de mercancías, se efectuará especificando la cantidad, clase, características, así como la clasificación arancelaria que le corresponda, a fin de determinar si es mercancía prohibida o sujeta al cumplimiento de restricciones o regulaciones no arancelarias. Asimismo, se determinará el origen de ésta a fin de comprobar las cuotas compensatorias aplicables, o la tasa preferencial respectiva. Esta clasificación arancelaria, cotización y avalúo deberá notificarse al interesado, conjuntamente con la presente acta. Esta clasificación arancelaria, deberá efectuarse por un técnico aduanal
- XIII. Se notificará al interesado el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, así como del plazo de diez días hábiles para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, indicando la fecha del inicio y del término del mencionado período probatorio. La Ley Aduanera especifica en el artículo 153, primer párrafo: dentro de los diez días siguientes al del inicio del acta. En este caso, no se siguen las disposiciones supletorias establecidas en el Código Tributario, respecto al inicio del cómputo de los plazos. En el caso de irregularidades detectadas en el despacho aduanero la notificación se realizará al Agente Aduanal o su representante, como responsable solidario, así como al importador o exportador a través del citado Agente Aduanal o su representante, de conformidad con lo establecido en el artículo 41, fracción III de la Ley Aduanera.
- XIV. La declaración del particular ante dicha acta, de las irregularidades que se le han dado a conocer.
- XV. Se notificará al contribuyente responsable, la autoridad que tramitará y resolverá el procedimiento administrativo en materia aduanera, así como su domicilio.
- XVI. Hora y fecha en que se concluye el acto de inicio.
- XVII. Firmas de todos los que intervinieron en la diligencia, si el interesado se niega a firmar, se deberá hacer constar en el acta
- XVIII. Se entregará una copia del acta al contribuyente o a su representante legal, al Agente Aduanal y al transportista, en su caso.

Una vez notificada el inicio del acta del procedimiento administrativo en materia aduanera, el contribuyente tiene diez días para presentar por escrito las pruebas que acrediten la legal importación y tenencia de las mercancías embargadas.

En cuanto a la forma de presentarlas, supletoriamente se aplica lo establecido en el Código Fiscal de la Federación y el Código Federal de Procedimientos Civiles, es decir, la documentación debe presentarse en original o copias certificadas. Asimismo efectuará los alegatos respectivos.

Una vez que la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente tiene en su poder el expediente, deberá, llevar a cabo la valoración de las pruebas para proceder a su desahogo.

Dicha valoración por mandato del artículo 153 de la Ley Aduanera, se hará con base a lo que disponen los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación; sin embargo de la lectura de dichos numerales se aprecia que no contienen un sistema tasado de valoración de probanzas por lo que la autoridad debe acudir supletoriamente para ese fin al Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal y aduanera.

Una vez presentadas las pruebas correspondientes que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, la autoridad aduanera que inició el procedimiento podrá dictar de inmediato resolución absolutoria, sin que se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución, levantando el embargo administrativo, entregándoselas a su legítimo propietario o a quien sus derechos represente.

En el caso de que el procedimiento haya sido iniciado por una aduana, la resolución tendrá el carácter de provisional, conforme al artículo 153, segundo párrafo, de la Ley Aduanera y 179 de su reglamento, debiendo remitir dicha resolución provisional a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, la Administración Especial de Auditoría Fiscal y Administración Local de Auditoría Fiscal de la circunscripción territorial que le corresponda a la Aduana, para que éstas unidades administrativas emitan la resolución definitiva, en términos de lo establecido en los artículos 30 fracción XIV, 31 fracción II, y 41, apartado B) fracción VII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Esta resolución definitiva, deberá dictarse en un plazo no mayor de cuatro meses, a partir de la resolución provisional, en caso de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.

En caso de que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, la aduana, remitirá el acta de inicio, las pruebas aportadas por el presunto infractor, así como demás documentación que integre el expediente, en un plazo de cinco días contados a partir del vencimiento del término para el ofrecimiento de pruebas y alegatos, a la Administración Local de Auditoría Fiscal de la circunscripción, a fin de que ésta emita la resolución que determine, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera.

En ningún caso la Aduana podrá emitir resoluciones provisionales condenatorias.

El procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es un medio legal en el que se efectúan diversos actos concatenados.

- El embargo precautorio de las mercancías.
- El acta de inicio del Procedimiento.

- La notificación del acta de inicio al particular.
- El período de ofrecimiento de pruebas.
- La valoración de las pruebas por parte de la autoridad.
- La elaboración de una resolución absolutoria o condenatoria por la cual se busca la producción de un acto administrativo.
- La notificación de la resolución

Como se ha expuesto, el procedimiento administrativo en materia aduanera teóricamente reúne los requisitos de un procedimiento administrativo, ya que las exigencias mundiales y los convenios internacionales, están obligando a cometer menos errores a las autoridades aduaneras, ya que esto ocasiona graves perjuicios económicos, lo que ahuyenta la inversión y la apertura.

De esta forma se hace patente la voluntad del fisco, de dar oportunidad de cumplir los requisitos establecidos en ley, en un plazo suficiente para que el infractor esté en posibilidad de incorporar sus mercancías al mercado nacional.

A la vez, también se protege a nuestra sociedad, de mercancías dañinas, en cualquier aspecto, por lo que un procedimiento bien tramitado, por autoridades capaces, concededoras, preparadas y consientes de la agilización de los procesos aduaneros, redundará en altos beneficios a nivel mundial.

2. AUTORIDADES ADUANERAS.

En los últimos años se ha generado una tendencia que busca profesionalizar las administraciones tributarias en los distintos países, dotándolas de autonomía técnica y administrativa para evitar al máximo que la resolución de los casos concretos se vea influida por motivos ajenos a la aplicación estricta de la ley. Para lograr este propósito, algunos países han recurrido a los organismos descentralizados.

De esta forma, se crea un organismo fiscal autónomo que busca promover la estabilidad de los funcionarios al establecer un servicio fiscal de carrera, que si bien no confiere garantías de estabilidad a un funcionario en particular, obliga a que el cuerpo mismo de funcionarios sea de carrera.

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

materias de su competencia, en términos del artículo 1º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Dicho reglamento es la base de la estructura orgánica del mencionado órgano desconcentrado, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 1997. Dicha estructura orgánica quedó señalada en el primer capítulo de éste trabajo, dentro de la cual encontramos como autoridades aduaneras a las unidades administrativas siguientes:

- ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
- ADMINISTRACIÓN GENERAL JURIDICA DE INGRESOS.
- ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS.
- ADMINISTRACION GENERAL DE RECAUDACION.

A. FACULTADES Y FUNCIONES EN LA APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Es facultad de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración Especial de Auditoría Fiscal, la Administración General de Aduanas, las Administraciones Locales de Auditoría y las Aduanas del país, para proceder al embargo precautorio de las mercancías, levantar el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y emitir resolución absolutoria o condenatoria, de conformidad con los artículos 30 fracción XIV, 31 fracción VIII, 34 fracción XVI, 41 apartado B, fracción VII y 42 apartado A, fracción VIII, respectivamente del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

La autoridad aduanera, independientemente de que proceda a notificar al conductor de las mercancías de comercio exterior, el embargo y el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, la Ley Aduanera, establece que la notificación del inicio del procedimiento se efectúe también al propietario o a su representante legal y al agente aduanal, en caso de que ésta persona pudiera estar involucrada en la infracción que se cometa.

Estas notificaciones en el caso del procedimiento administrativo en materia aduanera, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, son personales, en caso de que la persona desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o desocupe el lugar donde tenga su domicilio fiscal, se procederá a la notificación por estrados y demás previstos en el mencionado Código Tributario.

En el acta de inicio del procedimiento, se hace del conocimiento del presunto infractor, los hechos y circunstancias que motivaron el embargo precautorio de las mercancías de comercio exterior, así como de las normas legales violadas, solicitando acreditar nuevamente la legal importación y tenencia de las mercancías, además de darle a conocer el valor de éstas para efectos aduaneros, por medio de la clasificación arancelaria, y los requisitos, regulaciones y restricciones no arancelarias.

Desde el embargo, hasta el término del periodo probatorio, el presunto infractor puede alegar lo que a su derecho convenga, y la autoridad a la vez tiene que explicar al contribuyente los motivos de su acción.

4. EL PRESUNTO INFRACTOR ANTE LA AUTORIDAD ADUANERA EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

El presunto infractor o la persona que presuntamente ha cometido una violación a una disposición aduanera, se ve inmerso en una serie de actos que por lo general desconoce, empezando por la poca información en materia aduanal, de tantas personas que cruzan los límites del territorio nacional, sin verificar los trámites que deben efectuar, o, peor aún, desconociendo las consecuencias de su acción, atreviéndose a "introducir" en territorio nacional mercancías, sin el pago de los impuestos que deban cubrirse, y, en su caso, la presentación del documento que compruebe las restricciones o regulaciones no arancelarias, lo que ocasiona incluso su presentación ante el Ministerio Público Federal, de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, independientemente de las multas administrativas aplicables.

Desconoce la documentación que debe traer consigo siempre, para evitar ser molestado en su persona o propiedades, cuando se trate de mercancía extranjera, en cambio, los grandes infractores a la importación o mejor conocidos como contrabandistas, saben perfectamente el movimiento y los documentos que deben falsificar, o las autoridades ante quienes "arreglan" la situación.

El presunto infractor se ve violentado desde un primer momento en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, al verse despojado de su mercancía, la cual es embargada precautoriamente por la autoridad aduanera. Incluso no está seguro si el embargo fue efectuado por personal de la Administración General de Aduanas y/o de Auditoría fiscal.

La autoridad que procede al embargo, remite al presunto infractor, ante la aduana o la local de auditoría fiscal de la circunscripción donde ocurrieron los hechos para que se dé inicio al procedimiento administrativo en materia aduanera, mediante la notificación del acta correspondiente, en el que se le dan diez días para que este presente ante la autoridad que levantó el acta, las pruebas que acrediten la legal estancia de las mercancías, entretanto, éstas permanecen en el recinto fiscal respectivo.

Una vez que se presenten las pruebas y a consideración del personal de la aduana, se acredite la legal tenencia de las mercancías, el administrador de la aduana dictará una resolución provisional absolutoria, devolviéndole las mercancías al interesado. Esta resolución se remitirá a la Administración Local de Auditoría fiscal de la circunscripción para que emita una definitiva, la cual puede ser absolutoria o condenatoria, caso en el cual,

el contribuyente quedará supeditado al pago de multas y sanciones correspondientes, independientemente de que pueden pasar las mercancías a propiedad del fisco federal.

Las aduanas no pueden emitir resoluciones condenatorias, por lo que si ante ésta unidad administrativa no se comprueba la legal estancia y tenencia de las mercancías, deberá enviarse el expediente a la Local de Auditoría Fiscal de la circunscripción.

Por lo anterior, cuando la resolución provisional sea dictada por una aduana, el interesado, no puede tener la seguridad de haber librado esta situación, ya que queda sujeto al criterio de otra autoridad, misma que revisa la sentencia de la aduana, por lo que podría decirse que es una especie de *revisión de oficio sin que se tenga un fundamento jurídico para destruir una certeza jurídica de su situación.*

En el caso de que en el período de cuatro meses la administración local de auditoría no dicte resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter, previendo así, los casos en que por diversos motivos, se retrase la emisión de éste tipo de resoluciones.

En el caso de resoluciones dictadas por las administraciones locales de auditoría, éstas obviamente no están sujetas a revisión, por lo que desde un principio el contribuyente tendrá al menos, el derecho de tener una certeza jurídica de su situación legal, a fin de que *pueda tener los elementos necesarios para acudir a las instancias legales para su defensa,* tales como el recurso de revocación o el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Una vez notificada la resolución y verificado que en el término de 45 días no se presentó ningún recurso administrativo ni se procedió al entero del crédito fiscal, éste es cobrado por la administración local de recaudación.

Derivado de lo anterior consideramos que el contribuyente debe tener una certeza jurídica, en cuanto a los procedimientos: administrativo y judicial que enfrenta, evitando con esto una posible violación a las garantías de seguridad jurídica.

CAPITULO III

DELITOS FISCALES

1. CONCEPTO DE DELITO

Consideramos importante para la elaboración del presente trabajo, mencionar algunos *conceptos de delito, de diferentes autores, que a continuación se señalan, así como los comentarios que haremos al respecto sin profundizar demasiado en la materia, en virtud de no ser el tema central del presente trabajo.*

“Fernando Castellanos Tena. La palabra delito deriva del verbo latino delinquere, que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse del sendero señalado por la ley”⁸²

La definición que nos da el Maestro Castellanos Tena, es corta y fácil de comprender para cualquier persona sin importar de la profesión que sea, puesto que lo define de una forma muy sencilla, que se aprecia como un principio moral.

Para Francisco Pavón Vasconcelos, un concepto del delito, solo puede obtenerse, dogmáticamente, del total ordenamiento jurídico penal, que a la letra dice:

“El delito es la conducta o el hecho típico antijurídico, culpable y punible, afiliándonos por tanto, a un criterio pentatómico, por cuanto consideramos son cinco sus elementos integrantes. a) una conducta o un hecho; b) la tipicidad; c) la antijuridicidad; d) la culpabilidad, y e) la punibilidad”⁸³.

No estamos totalmente de acuerdo con esta definición, en virtud de que no es necesario que se integren los cinco elementos que menciona el maestro Pavón Vasconcelos para que se constituya el delito.

Franz Von Liszt. “El delito es un acto humano, culpable, antijurídico y sancionado con una pena”⁸⁴.

Ernesto Von Beling. Lo define como: “La acción típica, antijurídica, culpable, subsumible bajo una sanción penal adecuada y que satisfaga las condiciones de punibilidad.”⁸⁵

El Diccionario Jurídico de la Universidad Nacional Autónoma de México define al delito de la siguiente manera:

⁸² CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de derecho Penal. 31ª edición. Editorial Porrúa. México. 1992. p.64.

⁸³ PAVON VASCONCELOS, Francisco. Derecho Penal Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. 11ª edición. México. 1994. p.179.

⁸⁴ Idem.

⁸⁵ Idem.

“En derecho penal, acción u omisión ilícita y culpable expresamente descrita por la ley bajo la amenaza de una pena o sanción criminal”.⁸⁶

Francisco Carrara, principal exponente de la escuela clásica define al delito como: “la infracción de la ley del estado promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente y políticamente dañoso”.

Para Carrara el delito no es un ente de hecho, sino un ente jurídico, porque su esencia debe consistir, necesariamente, en la violación del derecho, dice Fernando Castellanos Tena.⁸⁷

“El ilustre jurista del positivismo, RAFAEL GAROFALO, distinguió el delito natural del legal; entendió por el primero la violación de los sentimientos altruistas de piedad y de probidad, en la medida media que es indispensable para la adaptación del individuo o la colectividad a la concepción de Garófalo se le enmarca entre las definiciones sociológicas, porque para él lo fundamental del delito es la oposición a las condiciones básicas indispensables de la vida gregaria”.⁸⁸

“El artículo 7 de nuestro Código Penal en su primer párrafo establece: “Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales”.⁸⁹

Es una definición formal la que establece nuestro Código Penal, la cual consideramos le hace falta ser más clara en cuanto a los elementos que integran o que deben integrar el tipo penal.

Para Jiménez de Asúa “Delito es el acto típicamente antijurídico, culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad imputable a un hombre y sometido a una sanción penal.

Como podemos apreciar la definición del Maestro Jiménez de Asúa se incluyen como elementos del delito: la acción, la tipicidad, la antijuridicidad, la imputabilidad, la culpabilidad y las condiciones objetivas de penalidad.”⁹⁰

Finalmente podemos decir que, para que haya delito es necesario, en primer término, que la voluntad humana se manifieste externamente en una acción o en la omisión de una acción, sin la cual éste es inconcebible.

La conducta delictiva está dotada de diferentes caracteres los cuales se analizan por separado y son: la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad.

⁸⁶ CARRANCA Y TRUJILLO, Raúl. [compilador]. “Delito”. Diccionario Jurídico Mexicano. T. D-H Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999. p.868.

⁸⁷ Citado por CASTELLANOS T. Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Op. Cit. pp.125 y 126.

⁸⁸ *Ibidem*. p.64.

⁸⁹ *Ibidem*. p.129.

⁹⁰ *Ibidem*. p.130.

La acción u omisión deben ser típicas, ello es, conformarse a una descripción de la conducta delictiva, hecha previamente por la ley. Esta descripción es el tipo, medio de que el derecho se vale, en la parte especial de los códigos penales o en leyes penales independientes para individualizar las conductas punibles. Los tipos son predominantemente descriptivos y comprenden en sus descripciones contenidos tanto objetivos como subjetivos.

Las acciones u omisiones típicas deben, enseguida, para constituir delito, ser antijurídicas, esto es, hallarse en contradicción con el derecho Tal ocurre cuando no existen en el ordenamiento jurídico, tomando en conjunto, preceptos que autoricen o permitan la conducta de que se trata, autorizaciones o permisiones que reciben el nombre de causas de justificación; por ejemplo, la legítima defensa, el estado de necesidad justificante, el cumplimiento de un deber y el ejercicio legítimo de un derecho.

Las acciones y omisiones típicas y antijurídicas deben finalmente, para constituir delito, ser culpable, es decir, deben poder reprocharse personalmente a quien las ha efectuado.

Para que ese reproche tenga lugar debe el sujeto a quien se dirige, ser imputable, haberse hallado en la posibilidad de comprender el carácter ilícito de su acto y haber obrado en circunstancias que *hayan hecho exigible una conducta conforme a derecho*.

La culpabilidad se excluye, por tanto, por inimputabilidad del sujeto o por haber obrado éste en virtud de error de prohibición, o en condiciones de no poder exigirsele otra conducta adecuada a derecho.

De lo dicho aparece, pues, que la culpabilidad, presupone la antijuridicidad del hecho y que ésta a su vez implica la tipicidad del mismo. Tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad son, así caracteres ineludibles de todo delito.

Ahora bien, ¿por qué los delitos fiscales no se encuentran establecidos en una ley penal?, si partimos de que el divorcio no lo encontramos en la Ley Federal del Trabajo, sino en el Código Civil, o el delito de homicidio no lo encontramos en el Código de comercio, sino en el Código Penal, suena lógico verdad; pero resulta que los delitos fiscales los encontramos en el Código Fiscal de la Federación o sea una ley tributaria, la cual se aplica en lo referente a las contribuciones, impuestos, bases gravables, procedimientos administrativos, etcétera; cuya naturaleza no es penal.

Lo anterior no es un error legislativo o jurídico, ya que el artículo 6° del Código Penal para el Distrito Federal da el fundamento para la existencia de los delitos especiales, es decir aquellos que no están contemplados en un Código Penal

Artículo 6°. Cuando se cometa un delito no previsto en este código, pero sí en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro Primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del Libro Segundo.

Quando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general.

Pues bien he aquí el porqué existen leyes de naturaleza no penal, que establecen delitos según la materia de que se trate, aunque lo ideal, desde nuestro punto de vista, es que todos los delitos se agruparan en una sola ley penal.

2. CONCEPTO DE INFRACCION.

A los ilícitos que son juzgados y sancionados por un órgano de la administración fiscal, los teóricos los denominan: contravención, transgresión, infracción, torto, reato.

En México la denominación aceptada, a partir de la legislación fiscal, es la de infracción, aunque en la Constitución se le llama falta, en el artículo 73 fracción XXI, al establecer que “el Congreso tiene facultad para definir los delitos y faltas contra la Federación y fijar los castigos que por ellos deben imponerse.”

En nuestro país la doctrina y la legislación fiscal no han logrado establecer con claridad la diferencia entre una infracción de carácter administrativo y la conducta considerada delictiva y sancionada como tal.

La infracción fiscal en sentido genérico, es toda vulneración de las normas jurídicas que regulan los impuestos y en que aparecen previstas y definidas las obligaciones fiscales; pero el concepto de infracción fiscal incluye no solo la hipótesis de violación de las normas de las que deriven obligaciones sustantivas de pago, sino también la de obligaciones de preceptos que impongan deberes formales de colaboración con el fisco.

A continuación enunciaremos algunos autores cuyas definiciones de infracción son las siguientes:

“Para Pavón Vasconcelos la infracción es todo hecho u omisión descrito declarado ilegal y sancionado por una ley.

En materia fiscal se pueden clasificar a las infracciones como sigue:

- a) Delitos y faltas. Los primeros son los que califica y sanciona la autoridad judicial; las segundas son la que califica y sanciona la autoridad administrativa.
- b) Instantáneas y continuas. Las primeras son aquellas en que la conducta se da en un solo momento, es decir, se consumen y agotan en el momento mismo de cometerse; las segundas son aquellas en que la conducta se prolonga en el tiempo, es decir, no se agotan en el momento que cesa la conducta.
- c) Simples y complejas. Las primeras son aquellas en que con una conducta se transgrede una sola disposición legal; las segundas son aquellas en que con una conducta se transgreden dos o más disposiciones legales.

- d) Leves y graves. Las primeras son aquellas en que por negligencia o descuido del contribuyente se transgrede la ley, pero no traen ni pueden traer consigo la evasión de un crédito fiscal. Las segundas son aquellas que se cometen conscientemente, con pleno conocimiento y con la intención de evadir el cumplimiento de la obligación fiscal, o bien son producto de la negligencia o descuido, pero traen consigo la evasión de un crédito fiscal.”⁹¹

En cuanto a la definición que da el Maestro Vasconcelos claramente podemos apreciar que se refiere a una conducta de hacer y no hacer, que tanto una como otra son sancionadas por un ordenamiento legal; y por lo que respecta a la clasificación que hace de la infracción me parece muy coherente y razonable.

Existen infracciones administrativas que a su vez se consideran delitos, entre ellos tenemos el contrabando, la tenencia ilegal, la defraudación fiscal, etc.; por ello es importante distinguir entre infracción y delito

La infracción es sancionada generalmente por una autoridad administrativa subordinada mientras que el delito lo sanciona el poder judicial a través de tribunales independientes.

El acto u omisión que da lugar a la infracción viola disposiciones de carácter administrativo, por ejemplo, leyes, reglamentos, circulares, etc.

El delito vulnera normas de derecho penal que protegen la vida, la salud, el patrimonio

La infracción puede ser atribuida a personas físicas y a personas morales; el delito únicamente puede ser llevado a cabo por individuos.

La sanción aplicable en el caso de la infracción se traduce en multas, mientras que el delito priva de la libertad.

La existencia de este sistema dual que se ha ido generalizando en nuestro derecho positivo, se opone a la garantía consagrada por el artículo 23 constitucional que dispone que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito.”⁹²

Gran parte de esta definición es importante para el estudio del presente trabajo, sobre todo en lo referente a las infracciones que a su vez se consideran delitos y que trataremos más a detalle en el siguiente capítulo.

Miguel A. García Domínguez, define la infracción fiscal como sigue: “Infracción fiscal es una conducta típica, antijurídica y culpable con la que se incumple una obligación fiscal

⁹¹ PAVON V. Francisco. DERECHO PENAL MEXICANO. Op. Cit. pp.184, 185 y 187.

⁹² FRAGA, Gabino. [compilador]. “Infracción”. Diccionario Jurídico Mexicano. Op. Cit. T. I-O. pp.1710 y 1711.

patrimonial o formal, de la que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada con pena económica por un órgano de la administración fiscal.”⁹³

Podemos apreciar claramente que la definición anterior tiene elementos de delito, como lo son: una conducta típica, antijurídica y culpable, delimitándose a una sanción económica, o sea es puramente fiscal.

El maestro Máximo Carvajal define las infracciones graves como sigue:

“Infracciones graves son las que con pleno conocimiento volitivo de las personas, transgreden ordenamientos legales con el propósito de causarle un perjuicio pecuniario al fisco o eludir las restricciones o prohibiciones impuestas por las autoridades a las mercancías de comercio exterior, con el fin de proteger la economía nacional y a la sociedad.

Su castigo consiste en sanción administrativa y privación de la libertad rebasando siempre el ámbito de la autoridad aduanera por la denuncia, declaratoria de perjuicio o querrela que se formula para que se solicite ante la autoridad judicial el ejercicio de la acción penal.”⁹⁴

Podemos apreciar en la definición anterior una dualidad muy clara respecto de la sanción, la cual puede ser tanto administrativa como privación de la libertad, interviniendo para ellos dos autoridades distintas: la autoridad aduanera y la autoridad judicial respectivamente.

En el Código Aduanero las infracciones se clasificaban en:

a) Leves o reglamentarias.- Son contravenciones a normas de procedimiento, cuyo daño se circunscribe a la fluidez de la actividad aduanera. Por ejemplo, la falta de una copia en la documentación presentada ante la aduana.

b) Graves - Cuya violación causa un daño serio a las funciones ejercidas por la aduana. Por lo general hay dolo, o voluntad de evadir el impuesto o los controles económicos, sanitarios y/o demás restricciones o regulaciones no arancelarias. Por ejemplo:

1. El contrabando.
2. La tenencia ilícita de mercancías.
3. La inexacta declaración arancelaria descubierta con motivo de un segundo reconocimiento.
4. La enajenación de mercancías importadas en franquicia sin el pago de impuestos.

En la Ley Aduanera de 1982, se establecieron procedimientos similares a los del Código Aduanero, para las infracciones leves y graves.

⁹³ GARCÍA D. Miguel. DERECHO FISCAL-PENAL. Porrúa. México. 1994. p.137.

⁹⁴ CARVAJAL Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. Op. Cit. p.405.

En cuanto a las infracciones leves, no se respetaba el derecho de audiencia, únicamente se imponía el crédito fiscal correspondiente, y el contribuyente tenía que cubrirlo, en caso de que no estuviese de acuerdo, podría hacer valer su inconformidad mediante el recurso administrativo respectivo.

Para las infracciones graves de las mercancías, se preveía el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia. Actualmente dicho procedimiento se denomina Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

El Código Fiscal de la Federación hace la distinción entre una infracción administrativa y un delito tributario dentro de los ordenamientos correspondientes, pero no define las características que permitan diferenciar la conducta que da lugar a la infracción y la existencia de un delito tributario.

Existen algunas teorías para intentar establecer esta diferencia entre infracción y delito:

Las principales teorías que pretenden diferenciar las infracciones de los delitos han sido agrupadas de acuerdo con la naturaleza de los elementos básicos que utilizan para hacer la diferenciación. Así tenemos la teoría cualitativa, la cuantitativa y la legislativa.

La teoría cualitativa señala que el delito es una creación jurídica que protege los derechos de los ciudadanos y que la infracción es una creación política que protege la actividad de la administración destinada a la realización práctica de esos derechos.

Conforme a la antijuridicidad, esta teoría considera que el delito atenta contra la moral o contra el derecho natural, en tanto que en la infracción se busca evitar la conducta ilícita por razones de conveniencia para el estado.

Tomando en consideración el riesgo, nos dice que el delito supone la producción de un daño, o la intención de producirlo, a diferencia de la infracción, que solo implica un peligro no deseado por el estado, y se presenta aun sin el ánimo del infractor. Considerando la culpabilidad, la teoría cualitativa dice que en las infracciones el dolo se presume sin que se admita prueba en contrario, por lo que la misión del juzgador se reduce a probar objetivamente la violación a la norma, lo cual no ocurre en materia de delitos.

Por su parte, la teoría cuantitativa se desentiende de la esencia de ambos ilícitos, pues considera que la infracción es una violación a reglas de conducta de poca importancia para la conservación del orden social, en tanto que en el delito la gravedad del ilícito es mucho mayor, o lo que es lo mismo, la infracción es un delito pequeño.

Por último, tenemos la teoría que considera que la diferencia está en la apreciación del legislador quien, por razones circunstanciales y de necesidades sociales delimita el campo de la infracción y lo separa del delito con base en decisiones de política criminal, por lo que será necesario consultar la legislación en cada caso para determinar si un ilícito queda comprendido en las infracciones o en los delitos.

3. DELITO DE CONTRABANDO

En el español antiguo el contrabando significó la contravención por bando publicado a voz de pregonero, en los lugares o sitios destinados para hacer público, lo que el príncipe quería que se observe o no se ejecute.

Bequet Paul compilador del Diccionario Jurídico de la Universidad Nacional Autónoma de México, define el contrabando como sigue:

“Es el acto u omisión realizado por una persona para evitar el control adecuado por parte de la autoridad aduanera en la introducción o extracción de mercancías a territorio nacional.”⁹⁵

Desde la época antigua, en los países de Egipto y Roma ya existía el contrabando, los cartagineses introducían en forma ilegal vinos y tejidos, se vestía a los esclavos con la toga blanca de los ciudadanos romanos para que cruzaran la frontera sin pagar los derechos respectivos.

En América, una vez descubierta por los españoles, se expidió por el Papa Alejandro VI la bula alejandrina, derivándose con esto una serie de medidas para mantener el dominio político y comercial como el sistema de flotas que en número de dos al año, se enviaban a América, lo que trajo como consecuencia que barcos franceses, ingleses y holandeses introdujeran fácilmente sus mercancías de contrabando, durante los largos periodos en que no aparecían los barcos españoles.

El contrabando en el Código Aduanero era la introducción de mercancías al País o la ilícita extracción del mismo, omitiendo el pago total o parcial de los impuestos, y/o sin el permiso de autoridad competente, así como la introducción o extracción de mercancías prohibidas a territorio nacional.

Pero para estar en posibilidades de poder sancionar a los infractores que habiendo introducido al país mercancías extranjeras éstas eran descubiertas en el interior del territorio nacional, se buscó una salida jurídica, ya que los infractores por lo general negaban el hecho de la introducción, siendo jurídicamente imposible demostrar dicha introducción, misma que si la autoridad no detenía in fraganti a los contrabandistas, bastaba con la manifestación de éstos ante la autoridad, de que dicha mercadería había sido adquirida mediante una compraventa a un desconocido, para que el procedimiento se instruyese y resolviese contra persona desconocida sin estar en posibilidades de sancionar al verdadero infractor, por lo que fue necesario que la legislación aduanera contemplase la hipótesis prevista para el hecho de poseer mercancía extranjera sin acreditar su legal estancia o tenencia, teniendo las mismas sanciones que las del contrabando, por lo que ya no era necesario demostrar la introducción de mercancía, por lo que se tipificó la infracción de

⁹⁵ BEQUET, Paul. [compilador] “Contrabando”. *Diccionario Jurídico Mexicano*. T.A-CH. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa, México. 1999. pp.688 y 689.

Tenencia Ilegal de mercancía extranjera, que aunque, nunca tuvo ese nombre específico, en el argot aduanero se denominó así a quien enajenara, comerciara, adquiriera o tuviera en su poder por cualquier título mercancías extranjeras, sin comprobar su legal estancia en el país, estableciéndose así una sanción para una conducta hasta entonces prácticamente impune. Esta infracción estuvo prevista en el artículo 553 Bis del Código Aduanero.

Esta infracción conocida hasta 1989 como contrabando, cambió de nombre, en virtud de que el Código Fiscal de la Federación previó con esa denominación al contrabando, como delito fiscal, desatando una polémica doctrinal en cuanto a la inconstitucionalidad de un doble procedimiento sobre un mismo acto, considerándose violado el artículo 23 constitucional que ordena que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene.

En la actualidad el comercio internacional de los países que han alcanzado un alto grado de desenvolvimiento económico y productivo como lo son Estados Unidos de Norteamérica, Japón, Alemania, etcétera, las mercancías que producen son de muy buena calidad con precios muy competitivos a nivel mundial, a diferencia de los países en vías de desarrollo que no han alcanzado ese nivel, ya que los productos son de baja calidad y precios elevados.

Lo anterior da lugar al surgimiento económico que es el contrabando, situación muy lógica de que ocurra en muchos lugares del mundo, el que a nosotros nos interesa es México, ya que por el hecho de ser vecinos de la primer potencia poderosa económicamente hablando y a pesar de que existe un Tratado de libre Comercio con ese país no ha sido posible eliminar del todo el delito de contrabando principalmente de mercancías como lo son textiles, electrónicos, bisutería, etcétera los cuales son introducidos por las principales aduanas de la República Mexicana.

En la legislación aduanera vigente no proporciona un concepto general de contrabando, solamente se concreta a señalar en forma casuística los tipos de esta infracción.

J. Stamp afirma, se puede señalar claramente que desde un punto de vista psicológico el contribuyente puede reaccionar de maneras diferentes por lo que se refiere a la evasión de impuestos al comercio exterior:

- a) Siempre puede darse una mala actuación de las autoridades para con el contribuyente, lo que sirve de justificación para evadir el impuesto como forma de recuperar lo propio.
- b) Las personas debido a la inmoralidad y abuso de autoridad que imperan en el medio aduanal, experimentan una fascinación al eludir el control y los impuestos aduaneros, y la sociedad recoge con agrado y de buena gana estos actos.
- c) El conocimiento de que muchas otras personas realizan actos similares de evasión, hace que se adopte la posición de no cubrir los impuestos aduaneros. Un ejemplo claro de

esto es el abuso que los pasajeros internacionales hacen de la franquicia de artículos de uso personal introduciendo mercancías en exceso, de contrabando.

- d) El declarar un valor menor de las mercancías de importación con objetivo de pagar un menor impuesto *ad-valorem* es una costumbre extendida en virtud de la falta de una implementación adecuada de la ley, falta de conocimiento de la misma, el cambio de criterios constante por parte de las autoridades aduanales para determinar el valor normal, así como la oposición al sistema por parte de ciertas autoridades e importadores.⁹⁶

El Instituto de Investigaciones Jurídicas a través del Diccionario Jurídico de la Universidad Nacional Autónoma de México, considera que se está violando la garantía constitucional consignada en el artículo 23, ya que contiene el principio de *non bis in idem*, “nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito”, entendiéndose en este caso en particular, como un mismo hecho, un mismo acto, una misma omisión; de tal manera que este principio constitucional, se viola cuando ese mismo acto se califica simultáneamente como infracción administrativa y como delito.

La Legislación mexicana ha seguido el camino dual a partir del Código Fiscal de la Federación de 1938, al que se adicionó en el año de 1949 el título sexto denominado “De los delitos fiscales.”

En la Ley Aduanera de 1935 consideraba al contrabando únicamente como delito especial que regulaba en su artículo 346 y de conformidad con el 358, era la autoridad judicial federal la que aplicaría las normas sobre contrabando contenidas en la Ley administrativa.

El Código Fiscal de la Federación vigente, en su capítulo II, el cual se refiere a delitos fiscales en su artículo 102 menciona la comisión del delito de contrabando que a la letra dice:

Artículo 102. Comete el delito de contrabando quien introduzca al País o extraiga de él mercancías:

- I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.
- II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.
- III. De importación o exportación prohibida.

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del País en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II, si el monto de la omisión no excede de \$11,740.00 (once mil setecientos cuarenta pesos 00/100 m.n.) o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Tampoco se formulará la

⁹⁶ *Idem*.

citada declaratoria si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Artículo 107. El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:

- I. Con violencia física o moral en las personas.
- II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.
- III. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.
- IV. Usando documentos falsos.

En cuanto a las sanciones para este delito serán de acuerdo a las establecidas en el Código Fiscal de la Federación, las cuales pueden consistir en pena de prisión según la gravedad del delito.

4. DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL.

“Es un Derecho Fiscal, excluido del Código Penal y de la legislación vigente sobre delitos del orden común, por ser un delito exclusivo del derecho tributario y, por consiguiente, legislado en ordenamientos tributarios de la federación y de los Estados.”⁹⁷

El delito de defraudación fiscal es un delito joven en nuestro derecho positivo. Antes de que se tipificara dicho delito, se podía proceder en contra del causante con fundamento en el fraude genérico.

En el año de 1947 se inició una nueva tendencia dentro de la política fiscal cuyo elemento principal era la confianza en la buena fe del contribuyente como consecuencia de esta nueva tónica en la política hacendaria del País motivaron una revisión en la legislación impositiva.

De lo anterior, se expidió la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal. Tenía por objeto dicha ley elevar a la categoría de delito, penado con sanciones corporales el fraude al fisco cometido en los impuestos interiores, puesto que la omisión de los impuestos exteriores, desde los primeros días de la independencia, estaba sancionada. La

⁹⁷CALVO LANGARICA, César. [compilador]. “Defraudación Fiscal”. *Diccionario Jurídico Mexicano*. T.D-H. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. Decimotercera edición. Porrúa. México. 1999.p.857.

mencionada ley tiene trascendencia dentro del orden jurídico penal positivo, puesto que por primera vez erige en delito conductas que anteriormente no tenían carácter delictivo.

La ley antes referida fue muy fugaz pues estuvo vigente solo el año de 1948, y al final de ese mismo año se promovieron reformas en vista de algunos errores dentro de la ley de referencia. Al reformarse el Código Fiscal de la Federación se recogieron en el título sexto los delitos fiscales que se encontraban dispersos en varias leyes, es así que con fecha 30 de diciembre de 1948 aparece publicada en el Diario Oficial de la Federación la reforma al Código Fiscal de la Federación en la cual se adicionan los artículos 241 a 283, quedando comprendido el delito de defraudación fiscal en el capítulo quinto del título mencionado.

El vigente concepto de defraudación fiscal quedó plasmado en el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, que entró en vigor el 1º de enero de 1983, cuya definición es la siguiente:

Se considera que comete el delito de defraudación fiscal “quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.” (a. 108.)

De acuerdo con el artículo 109 de este ordenamiento: “Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal quien:

- I. Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas.
- II. Omite enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.
- III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.”⁹⁸

En cuanto a la sanción al igual que el contrabando consiste en pena de prisión y según la gravedad del delito será el tiempo de la pena.

No se formulará querrela, si quien hubiere cometido el delito de defraudación lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Este delito es muy común en las aduanas, cuando partimos del supuesto de la internación de mercancías de comercio exterior, omitiendo total o parcialmente los impuestos al comercio exterior de hecho pero no de derecho, vamos a ver por qué.

En las aduanas que llegan a tener más de 270 reconocimientos aduaneros diarios como es el caso de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, cuya principal importación es de textiles, químicos, electrónicos, calzado, ensamble, maquinaria, etcétera, cuya revisión consiste en el diez por ciento del total de la mercancía consignada en cada pedimento de importación por parte de la aduana, de lo que se puede derivar desde un dato inexacto hasta el levantamiento de un procedimiento administrativo en materia aduanera, o

⁹⁸ CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Ed. ISEF, S.A. México. 1999. pp.120 y 121.

sea una multa simple o un embargo de mercancías, dentro de estas infracciones es muy difícil para la autoridad aduanera en especial a las aduanas, identificar el delito de *defraudación fiscal en la práctica*, ya que en muchos de los casos la autoridad encuentra errores en la clasificación de la mercancía ocasionándose con esto omisiones de impuestos de cantidades irrisorias, o en los casos en que el importador está pagando de más en una partida y en otra está omitiendo contribuciones y finalmente está pagando mucho más de lo que debería, la aduana lo sanciona con una multa.

Consideramos que está haciendo falta un ordenamiento legal que especifique que hacer en éstos casos, de tal forma que no se violen garantías de seguridad jurídica, y que la administración de una aduana local tenga las facultades adecuadas para operar de una forma eficiente y coherente dando cumplimiento a lo establecido en otras leyes federales de los actos que se susciten en los recintos fiscales cuando de mercancías de comercio exterior se trate, evitando con esto la discrecionalidad que por parte de la autoridad se pudiera dar.

5. TEORIA FINALISTA DE LA ACCION Y TEORIA CAUSALISTA.

Antes de hablar de las teorías que nos ocupan en el presente tema, mencionaremos algunas de las teorías que también son importantes:

- a) Teoría de la equivalencia de las condiciones. Esta teoría fue creada por V. Buri y tomó con base el concepto de causalidad; esta teoría se encuentra en la más estrecha relación histórico espiritual con la dirección naturalista de pensamiento que caracteriza el siglo XIX.

Sintéticamente puede resumirse diciendo que por causa entiende la suma de todas las condiciones positivas o negativas que producen el resultado y como todas las condiciones son equivalentes entre sí, por tener el mismo valor causal, cada una de ellas, a su vez, debe considerarse como causa del resultado. "Porte Petit señala que al explicarse esta teoría se siguen dos criterios: a) Que toda condición es causa del resultado, y b) Que el conjunto de todas las condiciones son causa del resultado, respecto de los cuales valora, como correcto, el que sostiene que por causa debe entenderse la suma de todas las condiciones."⁹⁹

Para esta teoría, la conexión causal como tal es a la vez conexión fundamentadora de la responsabilidad del agente.

- b) Teoría de la última condición o de la causa próxima. Para esta teoría, del conjunto de condiciones concurrentes a la producción del resultado, solo tiene carácter de causa la última de ellas, es decir, la más próxima al resultado. Esta teoría en la práctica puede dar solución a muchos problemas, pero su aplicación no es universal.

⁹⁹ PAVON VASCONCELOS, Francisco. Derecho Penal Mexicano. Op. Cit pp.230 y 231.

- c) Teoría de la condición más eficaz. Esta teoría se apoya en un criterio cuantitativo. La teoría de referencia ha sido muy criticada por tratar de reducir el valor de la causa, que es cualitativa, a una expresión cuantitativa.

Para Ferreira Delgado esta teoría se caracteriza por ser individualizadora y subjetiva, y si bien para ella las condiciones que constituyen antecedentes del resultado son necesarias para su producción, entre todas una constituye la más eficaz, porque es la que mayor potencia impulsó en la realización de ese resultado¹⁰⁰

“d) Teoría de la adecuación. Esta teoría en principio, pretendió restringir el concepto de la conexión causal al amparo del derecho, limitando por tanto la corriente naturalista sobre el nexo causal al solo ámbito de lo jurídico. Conforme a ella, es causa en la producción del resultado no toda condición sino aquella apropiada para producirlo.

De tal concepto se infiere:

“1.- que la teoría de la adecuación o causación adecuada combate la causalidad material pretendiendo elaborar un concepto de causalidad exclusiva de lo jurídico, y 2.- que al destacar, dentro del conjunto de condiciones concurrentes a la producción del resultado, solo a la que tiene el carácter de apropiada, con exclusión de las irrelevantes, se convierte en una teoría individualizadora”¹⁰¹

“e) Teoría de la causa humana exclusiva. Comienza el autor Antolisei por afirmar que solo los resultados verificados dentro de la esfera del actuar del hombre, en el cual éste está en condiciones de poner en juego sus facultades de conocer y querer, pueden considerarse como eventos producidos por una causa humana, por haberlos querido o bien por que no queriéndolos no los ha evitado cuando estaba en su mano impedirlos.

Por cuanto a los resultados ubicados fuera de la esfera del hombre y no controlados por él, no pueden nunca constituir una acción atribuible a él, por ser fuerzas ciegas de la naturaleza. Por ello, concluye Antolisei, para la existencia de la relación de causalidad se requieren dos elementos: a) uno positivo, consistente en la acción humana que da vida a una condición del resultado, sin la cual no se habría verificado, y b) uno negativo consistente en la exclusión de factores excepcionales en la producción del resultado.

Así sintéticamente expuesta, a la teoría de la causa humana exclusiva se le reprocha no haber establecido criterio para precisar cuando se está en presencia de los factores excepcionales que excluyen la existencia del nexo causal, apuntándosele, además, el defecto de su amplitud, pues en ocasiones, se considerarán causales acciones humanas ajenas a la figura delictuosa¹⁰²

“La primera exposición sistemática de los elementos del delito puede decirse que la encontramos en el pensamiento de Liszt, quien nos habla del acto humano, de la

¹⁰⁰ Ibidem p.235-236.

¹⁰¹ Idem.

¹⁰² Ibidem p.239-240.

antijuridicidad, de la culpabilidad y de la punibilidad, como elementos integrantes del delito.¹⁰³

Liszt recoge las ideas de las escuelas clásica y positivista y se avoca al estudio del Código Penal Alemán de 1871, para desprender de dicho código la estructura del delito, naciendo así la dogmática jurídico penal.

El código Penal Alemán de 1871 define al delito como la acción sancionada por las leyes penales. De este concepto y de las demás disposiciones de ésta ley, Liszt realiza un análisis sistemático del derecho penal y del delito, y partiendo de una base naturalística, causalista, que es el acto o acción humana, su teoría va a recibir el nombre de CAUSALISTA, denominación que se va a extender a quienes en buena medida aceptan como punto de arranque de la teoría del delito, la explicación del acto o la acción.

El sistema finalista parte de una acción (u omisión) finalista; ubica el dolo y la culpa en el terreno de la acción (u omisión) típica, no acepta la distinción de los causalistas en fase objetiva y subjetiva del delito; le otorga a la culpabilidad un contenido diverso, excluyendo de este elemento el dolo y la culpa, que se ubican en el sentido de la tipicidad¹⁰⁴

La teoría finalista se inspira en la filosofía Kantiana, que a su vez es el fundamento de la escuela llamada "filosofía de los valores"¹⁰⁵, desarrollada en Alemania a principios del presente siglo, donde se plantea que el derecho no es una reproducción de la realidad, sino el resultado de conceptos extraídos de esa realidad a través de una elaboración metodológica fundada en valores y fines.¹⁰⁵

A diferencia de la teoría causalista, ésta se apoya en la filosofía positivista, observando el fenómeno jurídico penal de la acción como un hecho de orden natural, libre de sentido y valor.

En el sistema causalista el método determina el estudio del objeto y en el sistema finalista el estudio del objeto determina el método.

Tanto el sistema causalista como el finalista, manejan los conceptos de acción, tipicidad, antijuridicidad, imputabilidad, culpabilidad y punibilidad, los mismos se contemplan de modo distinto y les conceden diverso contenido, de acuerdo a la diferente fundamentación filosófica jurídica que los inspiró y a la distinta función jurídica que les asignan.

En nuestra opinión consideramos que las dos teorías son importantes, para el estudio del delito y que gracias a las reformas de 1993, la teoría del delito tuvo mayor auge en nuestro país, en cuanto a la integración de los elementos del delito, dejando atrás el criterio del Constituyente que solo exigía indicios para poder librar una orden de aprehensión; asimismo se abandonó el término del cuerpo del delito a que aludía el precepto constitucional que señalaba tal requisito para dictar un auto de formal prisión o uno de

¹⁰³ ORELLANA WIARCO, Octavio A. *Teoría del Delito*. Porrúa, S.A. 9ª. Edición. México 2000. p.7.

¹⁰⁴ *Ibidem*. p.134.

¹⁰⁵ *Ibidem*. p.135.

sujeción a proceso, por la exigencia, más técnica y completa de la demostración de los elementos del delito. Estas reformas efectuadas en 1993 y 1994, desde el nivel constitucional a las leyes federales y comunes en el ámbito penal, no tuvieron los efectos que se pensó iban a cumplirse en la lucha contra la delincuencia, ni lograron disminuir la cada vez más creciente inseguridad, esto bastó, para que nuevamente en 1999 se reformara la Constitución y con ello a los Códigos de la materia, criticándose injustamente a las "teorías extranjeras" refiriéndose a la sistemática finalista, y la expresión "elementos del tipo" contenidos en los artículos 16 y 19 de la Carta Magna, fueron sustituidos por el de "cuerpo del delito".

CAPITULO IV

ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEY ADUANERA Y EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN MATERIA DE INFRACCIONES Y DELITOS (CASOS DE LAS TRES PRIMERAS FRACCIONES).

1. ESTUDIO COMPARATIVO DEL ARTICULO 176 DE LA LEY ADUANERA Y EL 102 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION (CASOS DE LAS TRES PRIMERAS FRACCIONES)

Este tema que se contempla dentro del capítulo cuatro del presente trabajo, es medular, ya que de aquí estamos partiendo el problema planteado en este trabajo, mismo que nos conducirá a la propuesta de solución que creemos es la adecuada.

En el capítulo anterior vimos lo que es el delito y la infracción, así como sus diferencias y similitudes, pues bien ahora nos corresponde desarrollar el presente tema, haciendo la comparación de dos leyes federales como lo son: Ley Aduanera y Código Fiscal de la Federación, cuyos artículos 176 y 102 respectivamente, mismos supuestos jurídicos, el primero habla de infracción y el segundo de delito.

El artículo 176 de la Ley Aduanera dice lo siguiente:

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.

El artículo 102 del Código Fiscal de la Federación dice lo siguiente:

Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

- I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.

En esta primera fracción podemos apreciar claramente que el contenido de las fracciones es el mismo, solo que la Ley Aduanera al supuesto jurídico lo califica como una infracción y el Código Fiscal de la Federación como un delito de contrabando. Además la sanción que establece la Ley Aduanera es de una multa del 130% al 150% de los impuestos omitidos mientras que el Código Fiscal de la Federación sanciona con pena de prisión de tres meses a cinco años si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas es de hasta \$500,000.00, respectivamente, o en su caso la suma de ambas es de hasta \$750,000.00 y de tres a nueve años cuando se excede de la última cantidad.

Cuando la infracción sea cometida por pasajeros, se impondrá una multa del 80% al 120% del valor comercial de las mercancías.

La fracción II del artículo 176 de la Ley Aduanera dice:

- II. Sin permiso de las autoridades competentes o sin la firma electrónica en el pedimento que demuestre el descargo total o parcial del permiso antes de realizar los trámites del despacho aduanero o sin cumplir cualesquiera otras regulaciones o restricciones no arancelarias emitidas conforme a la Ley de Comercio Exterior, por razones de seguridad nacional, salud pública, preservación de la flora o fauna, del medio ambiente de sanidad fitopecuaria o los relativos a Normas Oficiales Mexicanas, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación.

Artículo 102 del Código Fiscal de la Federación fracción:

- II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.

La segunda fracción tanto del artículo 176 como del artículo 102 nos hablan de lo mismo, solo que la Ley Aduanera detalla la falta de otros requisitos que deben cumplirse en la importación de mercancías de comercio exterior, pero la finalidad de ambas fracciones es la misma

La sanción correspondiente por parte de la Ley Aduanera es una multa del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías cuando no se compruebe el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive las cuotas compensatorias. Por lo que respecta al Código Fiscal de la Federación, la sanción que impone corresponde a pena de prisión de tres meses a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuenten con él o cuando se trate de los supuestos previstos en el artículo 105 fracciones XII y XIII de dicho Código

La fracción III del artículo 176 de la Ley Aduanera dice:

- III. Cuando su importación o exportación esté prohibida o cuando las maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de esta ley; de mercancías que no se encuentren amparadas por su programa.

La fracción III del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación a la letra dice:

- III. De importación o exportación prohibida.

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

Excepción a la declaratoria de perjuicio

*No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92 fracción II, si el monto de la omisión no excede de \$11,740.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Tampoco se formulará la citada declaratoria si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Por lo que respecta a la fracción anterior, podemos apreciar claramente que ambas fracciones nos hablan de la “importación o exportación prohibida”, además el contenido en el segundo párrafo se refleja en las fracciones IV, V y VI del artículo 176 de la Ley Aduanera que a continuación se señalan:

- 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;
- V. Cuando se internen mercancías extranjeras procedentes de la franja o región fronteriza al resto del territorio nacional en cualquiera de los casos anteriores;
- VI. Cuando se extraigan o se pretendan extraer mercancías de recintos fiscales o fiscalizados sin que hayan sido entregadas legalmente por la autoridad o por las personas autorizadas para ello.

El último párrafo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación fracción III nos indica los casos en que no deberá formularse declaratoria, lo interesante de éste párrafo nos habla de impuestos causados al comercio exterior, tal y como lo señala la Ley Aduanera en su artículo 176 fracción I, y no de contribuciones como lo establece el Código fiscal de la Federación en su artículo 102, fracción I, conceptos diferentes para el Derecho Fiscal. En cuanto a la sanción en ambos casos, la Ley Aduanera impone una multa del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías, cuando su importación o exportación esté prohibida; y el Código Fiscal de la Federación, impone una pena de prisión de tres meses a nueve años.

Artículo 176 de la Ley Aduanera fracciones:

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

- VIII. Cuando las mercancías extranjeras en tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno,
- IX. Cuando se introduzcan o se extraigan mercancías del territorio nacional por aduana no autorizada; y
- X. Cuando no se acredite con la documentación aduanal correspondiente la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país o que se sometieron a los trámites previstos en esta ley, para su introducción al territorio nacional o para su salida del mismo. Se considera que se encuentran dentro de este supuesto, las mercancías que se presenten ante el mecanismo de selección automatizado sin pedimento, cuando este sea exigible, o con un pedimento que no corresponda.

Una vez expuestos tanto el artículo 176 de la Ley Aduanera como el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación y comparados los mismos, podemos percatarnos del problema jurídico que existe entre estas dos leyes de orden federal, al referirse a infracción y delito en supuestos jurídicos iguales, lo que provoca en un momento dado el inicio de dos vías:

- a) Un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual es iniciado por la Aduana dentro del recinto fiscal, y una vez elaborado se remite a la Administración Local de Auditoría fiscal para seguir su trámite correspondiente, procediendo la aduana al embargo de la mercancía internada ilegalmente al país con base en los artículos 151 y 176 de la Ley Aduanera, optándose en éste caso solamente por la vía administrativa.
- b) Querrela formulada por la Procuraduría Fiscal de la Federación ante el Ministerio Público Federal derivada del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera que por la cuantía lo amerite ocasionándose simultáneamente dos vías. la judicial y la administrativa.

De lo anteriormente manifestado podemos apreciar un doble procedimiento en materia de contrabando al ser considerado simultáneamente como delito y como infracción administrativa, lo que provoca inseguridad jurídica a todo contribuyente ya que éste desconoce con certeza, la forma de proceder jurídicamente de la autoridad aduanera. No omitimos mencionar que la Ley Aduanera sanciona con multas y el Código Fiscal de la Federación con la prisión.

2. POSIBILIDAD DE UNA DOBLE ACCION EN MATERIA DE EVASION DE IMPUESTOS POR ACTOS DE COMERCIO EXTERIOR.

En este tema no podemos pasar desapercibido el principio de “non bis in idem”, ya que es importante para el análisis del presente trabajo así como para la propuesta de solución al problema planteado, sin elevarlo como tema central del mismo.

El artículo 23 de la Constitución Federal establece como derecho individual público que *ninguna persona puede ser juzgada dos veces por el mismo delito. Este principio se formula como “non bis in idem”.*

Lo anterior implica que un hecho puede tener el carácter de simple infracción (o contravención), que se castiga con multa y además, y simultáneamente, el carácter de delito, que se castiga con privación de la libertad, y que quien comete el hecho puede ser sometido a dos procesos, uno de carácter administrativo, para castigar la infracción administrativa y otro de carácter judicial para castigar el delito con pena de privación de la libertad.

Los casos más prácticos y patentes son los de contrabando y defraudación fiscal, como ya lo vimos en el capítulo anterior, los cuales se encuentran tipificados en el Código Fiscal de la Federación así como las penas de privación de la libertad contenidos en el mismo, pero además el contrabando es una contravención o simple infracción administrativa consagrada en la Ley Aduanera.

“Lomeli Cerezo escribe que “el problema del alcance de esta garantía en el campo tributario ha surgido principalmente en torno a la cuestión derivada de ciertas normas tributarias en virtud de las cuales los mismos hechos u omisiones constituyen, a la vez, delitos e infracciones fiscales, como sucede con el contrabando, la defraudación fiscal, comercio clandestino, elaboración clandestina de productos y rompimiento de sellos, dándose origen a dos procedimientos sancionatorios diversos. uno ante las autoridades judiciales para la comprobación y castigo del delito y otro que se tramita ante las autoridades administrativas, para constatar y sancionar la infracción de carácter administrativo.”¹⁰⁶

Se ha producido un debate respecto a si lo anterior constituye una violación del artículo 23 constitucional.

Las tesis que sostienen que no hay violación constitucional son las siguientes:

“La Suprema Corte de Justicia de la Nación desde la década de los 30 hasta la fecha, y el Tribunal Fiscal de la Federación durante toda su existencia, han admitido tal posibilidad considerando independientes al procedimiento judicial y al administrativo instruidos para sancionar la misma transgresión, en particular con referencia al contrabando.

El penalista Manuel Rivera Silva, uno de los redactores de la iniciativa de adición al Código Fiscal de la Federación en su título VI relativo a los delitos fiscales, y posteriormente Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su libro sobre “Los Delitos Fiscales Comentados”, escribió que “un solo acto sin mermas ni alteración de su idiosincracia, puede ser contemplado en formas diferentes según sea el ángulo de observación, siendo así posible la concomitancia y concurrencia de un aspecto que conculca las normas necesarias para la buena vida social (aspecto penal) con otro que viola el cumplimiento de las obligaciones impositivas (aspecto administrativo). Estos aspectos

¹⁰⁶ Citado por DE LA GARZA, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano. Porrúa. México 1999.p.878.

son plenariamente diferentes, y su identificación no puede existir en ninguno de sus perfiles, resultando controvertible que la estimación sobre el aspecto penal no invade ni influye en la estimación jurídica que por otro lado las autoridades fiscales hagan por el aspecto administrativo. La duplicidad de estimaciones no lesiona el principio del artículo 23 constitucional, que prohíbe ser juzgado dos veces por el mismo delito, mas no ser juzgado una vez por lo que de criminal tiene un acto y otra por la infracción administrativa, que concurrentemente con el delito se puede presentar. Por último, debe indicarse que la duplicidad de estimaciones no hiere el principio de la cosa juzgada, pues la irrevocabilidad de la sentencia penal lo único que impide, son otros procesos sobre la misma cosa, de donde nace la *exceptio res judicata* que constituye un impedimento absoluto contra el ejercicio de la acción penal; pero no contra la estimación fiscal, que resuelva sobre una ilicitud administrativa. La sentencia penal sobre lo que establece la verdad legal, es sobre la comisión del delito, la responsabilidad y la pena y la resolución administrativa que no considera ninguno de esos puntos, puede dictarse sin agravio de la verdad establecida.¹⁰⁷

“A su vez, Ricardo Sergio de la Rosa Velez, en su tesis sobre “El contrabando Ilícito Administrativo y Penal”, sostiene que en los referidos ilícitos existen diferencias no de grado sino de esencia, que son: a) Que la infracción es una conducta que lesiona o desconoce el orden jurídico administrativo, mientras que el delito vulnera las normas que forman parte del derecho penal común; b) Que la infracción contiene una violación a los intereses cuyo cuidado se encomendó a la administración pública mientras que en el delito se lesiona fundamentalmente los derechos subjetivos de la colectividad o del Estado; c) Que la infracción puede ser atribuida a personas físicas y morales mientras que el delito únicamente puede ser realizado por personas físicas; y d) Que la infracción administrativa puede existir aún cuando no concurra el dolo y la culpa, mientras que el delito requiere siempre el dolo.”¹⁰⁸

Tesis que sostienen que existe violación constitucional:

“Servando J. Garza, consideró que existe una violación al artículo 23 constitucional y que en la dualidad de procedimientos administrativo y judicial existen: a) Dualidad de juicios; b) *Idéntica naturaleza de los juicios*; c) *Identidad de partes*; y d) *Identidad de delitos*, por lo que se consagra una dualidad procesal con multiplicidad de sanciones, contraria al precepto constitucional. Afirma además que el principio conduce a la conclusión de que un mismo hecho no puede ser al mismo tiempo delito y falta, y que no existe diferencia esencial entre delito y falta solo de grado y de localización, y que la falta es un delito de menor cuantía.”¹⁰⁹

“El penalista Efraín Urzúa Macías también sostiene que “si un hecho cae dentro de lo ilícito administrativo y es sancionado por la autoridad competente, es antijurídico que por el mismo hecho se abra un nuevo procedimiento judicial, sucesiva o simultáneamente, y se imponga una pena, siendo en este aspecto frecuentemente arbitraria la autoridad

¹⁰⁷ *Ibidem* p.880.

¹⁰⁸ *Idem*.

¹⁰⁹ *Ibidem* p.881

administrativa y, lo que es más grave, tal vicio llega hasta la legislación, como ocurre en México respecto del delito de contrabando y el de defraudación fiscal.¹¹⁰

Margarita Lomelí Cerezo también se pronuncia por la inconstitucionalidad de esta duplicidad de configuración de un mismo hecho, a la vez como contravención y como delito, con el corolario de los dos procesos y las dos sanciones.

Sostiene que un hecho u omisión no puede ser a la vez delito y contravención, porque la esencia de ambos es la misma y solo hay una diferencia de grado entre ellos, en relación con su gravedad, por lo que lógicamente debe ser una cosa u otra, pero no ambas a la vez, y en todo caso debe sancionarse una sola vez la infracción más grave, es decir, como delito. También sostiene que como la multa tiene carácter represivo y no reparatorio, éstas no son reparación del daño, como se quiere hacer aparecer el procedimiento administrativo y la sanción de multa, constituyendo dos sanciones distintas la multa por la contravención y la cárcel por el delito. También sostiene que ambos procesos, el administrativo y el judicial, tienen carácter de tales, a pesar de que se afirma lo contrario y los procedimientos son notoriamente similares, así como que la propia Corte Suprema ha reconocido el carácter de procesos a los procedimientos administrativos similares.¹¹¹

Sergio Francisco de la Garza coincide totalmente con la tesis que sostiene la dualidad de ilícitos respecto al mismo hecho, con sus correspondientes sanciones y procedimientos, contravienen abiertamente el artículo 23 constitucional y deplora que no obstante la claridad de las objeciones para quien estudia con objetividad este problema no haya conducido, a pesar del tiempo, a una rectificación legislativa que resulta imperativa ética y jurídicamente

Como podemos apreciar las dos tesis, de quienes opinan que existe violación al artículo 23 constitucional y quienes opinan que no existe violación al mismo, nosotros no vamos a cuestionar si existe o no violación a dicho artículo, lo que pretendemos, es que quede claro la existencia de las dos vías: la administrativa y la judicial, que en repetidas ocasiones hemos estado manifestando la importancia de los procedimientos que se presentan dentro de las aduanas cuando ocurren los supuestos jurídicos contenidos tanto en la Ley Aduanera artículo 176 y el Código Fiscal de la Federación artículo 102, o sea se da simultáneamente una infracción y un delito respectivamente, a lo que procede la autoridad aduanera es el juicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera porque así lo indica la Ley Aduanera y por otro lado tenemos la figura delictuosa del contrabando, delito que obviamente no contempla la Ley Aduanera, pero si lo contempla el Código Fiscal de la Federación, por lo que estamos frente a dos procedimientos uno administrativo y uno judicial, cuyo proceder de la Aduana por un lado, en cuanto al procedimiento administrativo es conforme lo indica la Ley Aduanera en su artículo 151, y por otro lado, por lo que respecta al delito de contrabando, una vez elaborada el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, remite dicho documento la autoridad aduanera a la Procuraduría Fiscal de la Federación para que ésta formule querrela ante el Ministerio Público de la Federación, conforme lo establece el artículo 92 del Código fiscal de la Federación; en cuanto al infractor o probable responsable del delito de contrabando se

¹¹⁰ Idem.

¹¹¹ Idem.

le conduce con personal de la aduana a la Agencia de Ministerio Público de la Federación correspondiente, fundamentando éste acto la autoridad en la flagrancia establecida en el artículo 16 Constitucional.

Otro aspecto muy importante que aparentemente ha pasado desapercibido por el legislador, es el cuidar la esfera de las garantías de seguridad jurídica del probable infractor o probable responsable de un delito, mismas que en un momento dado pueden ser violatorias por parte de la autoridad aduanera sin pretenderlo, al no existir un procedimiento mas claro y preciso que de certeza a cualquier contribuyente cuando realiza importación de mercancías de comercio exterior y por otro lado las facultades que debe tener la autoridad aduanera para fundamentar dichos actos y pueda estar tranquila de que está procediendo conforme a derecho sin causar agravios al probable infractor o probable responsable de un delito por el solo hecho de que nuestra legislación vigente no esta debidamente clara y detallada.

Pero ¿ Que es la seguridad jurídica?

La seguridad jurídica la define Delos así: “es la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos o que, si éstos llegan a producirse, le serán aseguradas por la sociedad, protección y reparación” (Los fines del derecho, p. 47). Dicho en otras palabras, la seguridad jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente.

La seguridad jurídica puede entenderse desde dos puntos de vista, uno objetivo y otro subjetivo. Desde el punto de vista subjetivo, la seguridad equivale a la certeza moral que tiene el individuo de que sus bienes le serán respetados; pero esta convicción no se produce si de hecho no existen en la vida social las condiciones requeridas para tal efecto: la organización judicial, el cuerpo de policía, leyes apropiadas, etcétera. Desde el punto de vista objetivo, la seguridad equivale a la existencia de un orden social justo y eficaz cuyo cumplimiento está asegurado por la coacción pública.¹¹²

3. AUSENCIA DE NORMA ALGUNA QUE RESUELVA EL CRITERIO PARA OPTAR POR UNA VIA U OTRA.

La amplitud de facultades que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para hacer sus determinaciones, que calificará como infracción administrativa o delito, el artículo 75 del Código fiscal de la Federación establece la obligación de las autoridades administrativas, para fundamentar y motivar la imposición de multas “por la comisión de infracciones fiscales”.

Como veremos las conductas son similares a las que se encuentran tipificadas en la comisión de delitos. Entonces seguimos en la incertidumbre de saber cuál es el criterio seguido por la autoridad administrativa para distinguir entre una infracción y un delito. Es decir ¿cuál será el parámetro por el que en un caso actuará usando su poder sancionador

¹¹² LE FUR, Louis. [compilador]. “Seguridad Jurídica”. *Diccionario Jurídico Mexicano*. T. P-Z. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.p.2885.

imponiendo una multa de carácter administrativo y cuál, en el caso de que la aduana remita las constancias para que se formule querrela penal por parte de la Procuraduría Fiscal de la Federación, por haber contravenido una norma similar en ambos casos?. Como podemos apreciar existe un elemento de inseguridad jurídica o falta de certeza en la ley en cuanto a infracción y delito se refiera, ya que aunque existe una disposición que señala, que si la omisión en el pago de contribuciones en una operación de comercio exterior, no exceda de \$11,740, no se formulará declaratoria de perjuicio, pero la realidad nos muestra que no siempre en ese supuesto se formula declaratoria de perjuicio y por lo tanto no se inicia el procedimiento penal correspondiente, aún tratándose de cantidades superiores.

En materia tributaria, la calificación de los delitos nacerá de un acto administrativo como lo es el principio del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, las que en ejercicio de dichas facultades encuentran determinada conducta que a su juicio es constitutiva de delito y de ahí nace la potestad de una autoridad administrativa para iniciar el ejercicio de la acción penal en contra de determinado contribuyente.

De ese primer acto administrativo, como puede ser una visita domiciliaria o una revisión de escritorio, o peor aún para el contribuyente incumplido, que la autoridad fiscal realice compulsas con los proveedores del contribuyente, nacerán determinadas discrepancias que pueden ser constitutivas de un delito tributario.

En este tipo de delitos no existirá flagrancia, por lo que en caso de que ocurra la comisión delictiva deberá la Procuraduría Fiscal de la Federación presentar una querrela ante el agente del Ministerio Público Federal, el que deberá iniciar la averiguación previa correspondiente y consignará ante el juez de distrito para que emita una orden de aprehensión con el fin de que le sea presentado el presunto responsable de la comisión de dicho delito.

Pero en materia fiscal puede existir la flagrancia en caso de contrabando, es decir, se da flagrancia cuando el autor del delito es sorprendido en el acto de cometerlo. No es pues una condición intrínseca del delito, sino una característica externa resultante de una relación circunstancial del delincuente con su hecho. Su presencia en el lugar del hecho y en el instante de su comisión es lo que hace la flagrancia.

Pues bien aquí es donde queríamos llegar, claramente podemos apreciar qué sucede cuando se trata de otro delito fiscal que no sea el contrabando y que además sea fuera de un recinto fiscal, el que a nosotros nos interesa es el contrabando que se da dentro de una aduana y que además es con flagrancia.

Existe una gran diferencia en cuanto al proceder de una autoridad aduanera en especial aduanas propiamente dicho, en virtud de que la importación de mercancías de comercio exterior es bastante y que diariamente se levantan infracciones, que cuando se llega a presentar un caso que genere tanto un procedimiento administrativo y uno judicial, la aduana procede a iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera como principal acción, embargando las mercancías correspondientes una vez que el verificador o empleado de la aduana haya calculado los impuestos omitidos, posteriormente se cumplen las formalidades y se envía a la Administración Local de Auditoría Fiscal para seguir su

trámite correspondiente. Mientras se esta elaborando el acta, el tenedor o poseedor de la mercancía no debe salir del recinto fiscal, pues se presume que ha cometido un delito de contrabando y en base al artículo 16 constitucional que a la letra dice: "...En los casos de delito flagrante, cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud a la del Ministerio Público..”

Un factor importante es el que nos determina de acuerdo al monto establecido en el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 92 y 102 que a la letra dicen:

Artículo 92.- Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

...II. Declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.

XI. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Artículo 102.

...Excepción a la declaratoria de perjuicio.

No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II, si el monto de la omisión no excede de \$11,740.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Tampoco se formulará la citada declaratoria si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Cuando se presenta este segundo factor que es la cuantía, en forma inmediata la aduana deberá remitir el acta levantada a la Procuraduría Fiscal de la Federación a efecto de que realice la formal querrela ante el Ministerio Público Federal, ya que se está ocasionando un daño al fisco federal, y por otra parte el presunto infractor o probable responsable se le traslada con elementos de la policía fiscal ante el Ministerio Público Federal.

Como podemos apreciar no existe una norma que establezca por cual vía optar, si por la administrativa o la judicial en cuanto a materia aduanera se refiere, principalmente en importación de mercancías de comercio exterior, prevaleciendo una incertidumbre jurídica en el actuar de la autoridad aduanera cuando el infractor o probable responsable de un

delito permanece varias horas dentro del recinto fiscal en calidad de detenido, hasta que se termina de realizar el embargo e inventario de las mercancías de comercio exterior así como el cálculo de la omisión de impuestos para remitirlo a la Agencia del Ministerio Público de la Federación, considerando con esto una posible violación a las garantías de seguridad jurídica.

4. PROPUESTA DE SOLUCION AL PROBLEMA.

Durante el desarrollo del presente trabajo, hemos venido puntualizando en la seguridad jurídica como un elemento esencial dentro de la problemática planteada, la cual pretendemos resolver con la propuesta que a continuación se presenta:

Como primer punto proponemos la adición del artículo 176 bis dentro de la Ley Aduanera vigente, que contemple una conducta omisiva por parte del contribuyente:

Si el monto de la omisión de impuestos es de \$55,000.00 en adelante o del veinticinco por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor, la administración local de auditoría fiscal que corresponda, proponga un convenio de pagos periódicos no mayor a seis meses, al contribuyente, proporcional al que percibe de su trabajo, de ser aceptado el mismo, como consecuencia dicha autoridad tramitadora sobresea el procedimiento administrativo en materia aduanera, obviamente este compromiso deberá haberse convenido por el contribuyente durante el periodo de ofrecimiento de pruebas, hasta antes que se dicte la resolución; de no elegir esta alternativa, se realizará la querrela ante el Ministerio Público de la Federación por la Procuraduría fiscal de la Federación.

Para mayor abundamiento sobre lo anterior, establecemos las siguientes hipótesis:

- a) Cuando el poseedor o tenedor de las mercancías de comercio exterior se presente ante la autoridad aduanera, o sea, ante una aduana y se le descubra que ha incurrido en alguno de los supuestos jurídicos que establece el artículo 176 de la Ley Aduanera, procederá a lo siguiente:
 1. Iniciará el procedimiento administrativo en materia aduanera.
 2. Procederá al embargo y aseguramiento de las mercancías de comercio exterior.
 3. La autoridad aduanera le preguntará al probable infractor si está dispuesto a realizar el convenio económico, en caso de acceder, la autoridad remitirá el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera a la Administración Local de Auditoría Fiscal, para que en el ofrecimiento de pruebas por parte del contribuyente se firme el convenio y se sobresea dicho procedimiento y por lo que respecta al poseedor o tenedor de las mercancías se le permita retirarse una vez iniciado dicho procedimiento; si no llegara a cumplir con lo prometido se convierte en un prófugo de la justicia.

- b) En el supuesto de que el probable infractor no acepte de antemano realizar el convenio, la autoridad realizará los siguientes actos:
1. Iniciará el procedimiento administrativo en materia aduanera.
 2. Procederá al embargo y aseguramiento de las mercancías de comercio exterior.
 3. Lo presentará ante el Ministerio Público de la Federación en forma inmediata.
- c) Cuando el poseedor o tenedor de las mercancías de comercio exterior, acepte que firmará el convenio en el momento procesal oportuno y llegado éste no lo cumple, se tomarán las medidas siguientes además de las ya establecidas por la Ley Aduanera:
1. Inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera.
 2. Embargo y aseguramiento de las mercancías de comercio exterior
 3. En el convenio deberán establecerse medidas de apremio para el caso de incumplimiento en los pagos, como por ejemplo, recargos y otras medidas que pueda prever el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la Ley de Ingresos, etcétera, cuestión que no nos corresponde por no ser materia de esta tesis, más sin embargo es importante que se tomen en cuenta.

Como segundo punto proponemos la reforma al artículo 102 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, que consiste en cambiar la cantidad que contempla dicho Código, correspondiente a \$11,740.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor, por la cantidad de \$55,000.00 o del veinticinco por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor.

Por otro lado, agregar las fracciones XXII y XXIII del artículo 31 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que contemplen la facultad para celebrar el convenio económico con el contribuyente que haya cometido una infracción consistente en la omisión de impuestos superior a los \$55,000.00 o del veinticinco por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor, estableciendo en el mismo, pagos periódicos no mayor a seis meses, proporcional al que percibe el contribuyente en su trabajo, y la facultad para sobreseer el procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando el contribuyente haya aceptado y firmado el convenio. Lo anterior en virtud de que el artículo 31 menciona las facultades de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, quien a través de las administraciones locales resuelve los procedimientos administrativos en materia aduanera.

Agregar un párrafo al artículo 179 del Reglamento de la Ley Aduanera en su Título VI Atribuciones de las Autoridades Fiscales, Capítulo I Procedimientos Administrativos, que contemple la alternativa del convenio económico para el contribuyente en los mismos

términos que en los artículos mencionados anteriormente, a efecto de que exista coordinación jurídica.

La ratio legis empleada para haber llegado a la propuesta planteada consistente en optar por la vía administrativa en primer término, dejando en segundo término a la vía penal y no llevar a cabo las dos vías al mismo tiempo como se ha venido realizando, es porque consideramos que al Estado le representa un costo alto al proceder de la manera antes dicha, en virtud de que por un lado impone una multa y por el otro priva de la libertad a la persona infractora y responsable de un delito, por la cual tendrá que gastar el Estado en la manutención de ésta, a contrario sensu, podría ser de mayor utilidad tenerlo afuera trabajando, para que pague el daño económico causado al fisco federal, quien ya recuperó una parte, por llamarle así, con el hecho de haber embargado las mercancías de comercio exterior, las cuales pasan a su propiedad, tal y como lo establece la Ley Aduanera. Aunado, a esto agreguémosle que los Reclusorios y las penitenciarias hoy en día no cuentan con el espacio suficiente para tener a tantos reos, preferible que los pocos espacios con los que cuentan sean destinados para delinquentes de alta peligrosidad, que si son una amenaza para la sociedad; con esto no queremos decir que no se le castigue al infractor, si no que tenga la certeza de lo que le puede suceder en el caso de no resarcir el daño económico que le propone la autoridad correspondiente, entonces si se optaría por la vía penal.

Sentimos que es una manera inteligente, para que el Estado por economía procesal, pueda incrementar la recaudación de impuestos de una forma más fácil y segura y por otra parte brindarle seguridad jurídica al contribuyente.

Por lo que respecta a la cantidad propuesta, la consideramos justa, desde nuestro punto de vista, tomando en cuenta todo lo que se gasta en papelería, en horas hombre, la cantidad de personal que se emplea para un solo asunto, los grandes rezagos que hay en las dependencias de gobierno, y que en muchos casos de omisiones de impuestos correspondientes a los \$12,000.00 o un poco más, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no formula la declaratoria a que se refiere el artículo 92 fracción II del Código Fiscal de la Federación, por otra parte tomamos en cuenta las aduanas de mayor movimiento, que tienen diariamente más de novecientas operaciones de comercio exterior, y que en la mayoría de los casos se emplea el mismo tiempo para realizar una verificación en una importación que paga pocos impuestos a una importación que paga cantidades millonarias, que son a las que se debería de poner más atención, sobre todo cuando tratan de omitir los impuestos, ya que el porcentaje es mayor para las importaciones de comercio exterior que llegan a omitir impuestos superiores de los \$55,000.00 hasta el \$1,000,000.00, mencionamos estas cifras, porque es muy común que se den en las mercancías de difícil identificación como lo son los químicos y substancias que requieren de procedimientos especiales para identificarlos, cuya importación asciende aproximadamente al 25% del total de las importaciones diarias, de ahí que se aprovechen muchos de los contribuyentes para pagar menos impuestos, otro rubro importante dentro de las importaciones es el textil, mercancía que es importada diariamente por las diferentes aduanas del País, por ejemplo en la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, Distrito Federal, un 20% aproximadamente de las importaciones diarias se realiza por ese recinto fiscal.

De lo anterior, consideramos que nuestra propuesta pueda ser de mucha utilidad, tanto para los ciudadanos mexicanos como para el Erario Federal, en virtud de que al existir un incremento en la recaudación de impuestos, de una manera más simplificada y clara en los ordenamientos legales, que le den seguridad jurídica al contribuyente, entonces el Estado cumpla con las obligaciones que tiene de dar mejores servicios públicos a la ciudadanía, así como dar mantenimiento a un País tan grande del cual podamos sentirnos orgullosos.

CONCLUSIONES

PRIMERA. La legislación mexicana se ha modificado con el fin de incrementar la recaudación, para hacer frente a los servicios públicos que tiene obligación de prestar el Estado.

SEGUNDA. Las constantes reformas a la Miscelánea de Comercio Exterior, ha fomentado una cultura en el comercio exterior tal, que día a día los agentes económicos están obligados a prepararse continuamente y a realizar mejor su trabajo ante las autoridades aduaneras, aunque desafortunadamente por el hecho de que año con año se modifique dicha miscelánea, provoca inseguridad jurídica en el contribuyente, en los casos que por la oscura redacción o interpretación de la norma jurídica se llega al extremo de la aplicación retroactiva, presentándose la inconstitucionalidad en perjuicio de los gobernados.

TERCERA. El procedimiento administrativo en materia aduanera, es un procedimiento jurídico más de los previstos en la Ley Aduanera, cuyo objeto es respetar la garantía de audiencia y legalidad consignada en los artículos 8º, 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CUARTA. Los procedimientos administrativos en materia aduanera, iniciados dentro del recinto fiscal o aduana, han ido disminuyendo, debido a que los Agentes Aduanales, representantes o apoderados realizan mejor su trabajo, en razón de que tienen mayor cuidado con la documentación requerida para realizar las importaciones de comercio exterior y que además no se arriesgan a perder un cliente importante por una mala operación que les puede resultar muy costosa.

QUINTA. El procedimiento administrativo en materia aduanera, es un instrumento jurídico y eficaz para la autoridad aduanera, en virtud de que por medio de éste le permite embargar y asegurar mercancía de comercio exterior en el momento del reconocimiento aduanero, de una verificación de mercancía en transporte o de un segundo reconocimiento, al realizarse la importación de mercancías de comercio exterior.

SEXTA. La diferencia del delito y la infracción, radica en que el delito es una creación jurídica que protege los derechos de los ciudadanos y que atenta contra la moral o el derecho natural, mientras que la infracción es una creación política que protege la actividad de la administración destinada a la realización práctica de esos derechos, que busca evitar la conducta ilícita por razones de conveniencia para el estado.

SEPTIMA. La importancia de las infracciones, es que el fin que se persigue es retributivo y no sancionatorio, en función de que sea reparado el daño económico al Estado.

OCTAVA. La seguridad jurídica, viene a ser la característica esencial de lo jurídico. Donde existe una conducta cuyo cumplimiento ha sido asegurado por una sanción que impone el Estado, existe un deber jurídico, independientemente de cual será su contenido y para que exista seguridad jurídica es necesaria la presencia de un orden que regule las conductas de los individuos en las sociedades y que ese orden se cumpla, que sea eficaz.

NOVENA. La doble vía procesal en el caso del delito de contrabando, consiste en la concurrencia de dos procedimientos: uno administrativo y uno judicial, derivado de lo establecido por los artículos 176 de la Ley Aduanera y 102 del Código Fiscal de la Federación, cuyos ordenamientos legales contemplan la figura del contrabando, el primero como una infracción y el segundo como un delito respectivamente, supuestos jurídicos idénticos, que traen como consecuencia una doble vía, cuando se introducen mercancías de comercio exterior al territorio mexicano, se descubre por parte de la autoridad aduanera una omisión total o parcial de impuestos, dentro del recinto fiscal, dicha autoridad procede al inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, embargo y aseguramiento de las mercancías de comercio exterior y si la omisión de impuestos es equivalente a la establecida en el artículo 102 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, se formulará querrela ante el Ministerio Público de la Federación. Es muy importante darles a conocer que en la práctica, el poseedor, tenedor o conductor de las mercancías de comercio exterior permanece en calidad de detenido dentro de la aduana hasta que se determinen los impuestos omitidos al comercio exterior cuyo tiempo puede ser de hasta veinticuatro horas, esto va a depender de la cantidad de mercancía y el personal disponible para realizar la verificación, ignorando el infractor que va a pasar con él, si lo remiten al Ministerio Público o lo dejan ir a su casa.

DECIMA. En nuestra opinión personal, consideramos que no se viola la garantía constitucional consignada en el artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece como derecho individual público que ninguna persona puede ser juzgada dos veces por el mismo delito. Este principio se formula como "non bis in idem".

DECIMAPRIMERA. No se viola la garantía consignada en el artículo 23 constitucional, porque, un solo acto sin mermas ni alteración de su idiosincracia, puede ser contemplado en formas diferentes según sea el ángulo de observación, siendo así posible la concomitancia y concurrencia de un aspecto que conculca las normas necesarias para la buena vida social (aspecto penal) con otro que viola el cumplimiento de las obligaciones impositivas (aspecto administrativo). Estos aspectos son plenariamente diferentes, y su identificación no puede existir en ninguno de sus perfiles, resultando controvertible que la estimación sobre el aspecto penal no invade ni influye en la estimación jurídica que por otro lado las autoridades fiscales hagan por el aspecto administrativo.

DECIMASEGUNDA. Sugerimos un cambio al último párrafo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, por lo que a la cantidad se refiere, proponiendo se modifique la cantidad de \$11,740.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor, por la cantidad de \$55,000.00 o del veinticinco por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Justificando dicha propuesta en los siguientes aspectos:

- a) Por economía procesal, le resulta muy costoso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formular declaratoria ante el Ministerio Público de la Federación por cantidades superiores a los \$11,740.00 e inferiores a los \$55,000.00., que en la práctica en la mayoría de las ocasiones no se llevan a cabo.
- b) El gasto se refleja en la papelería que se utiliza para dos procedimientos: uno administrativo y otro judicial, las horas hombre que se invierten para un asunto que lleva el mismo tiempo que otro de mayor cuantía, lo que refleja grandes rezagos dentro de las administraciones locales de auditoría fiscal y aduanas.
- c) La sanción económica impuesta al infractor derivada del procedimiento administrativo en materia aduanera y por otro lado la pena impuesta por el delito de contrabando consistente en privación de la libertad, ocasiona un gasto más para el Estado, en primer lugar porque no tiene para pagar la multa ya que tendrá que pasar determinado tiempo en la prisión y no podrá trabajar para liquidar la deuda, resultando finalmente un costo alto para el Estado la manutención del infractor y responsable del delito de contrabando.
- d) Existe un alto porcentaje en las importaciones de comercio exterior realizadas diariamente en nuestro país, cuya omisión de impuestos van desde los \$55,000.00 hasta el \$1000,000.00 consistentes principalmente en mercancías de difícil identificación y textiles, que por su naturaleza requieren de procedimientos especiales tanto para clasificarlas como para identificarlas; a las cuales se les debe poner mayor atención, ya que representan un alto porcentaje económico para el Estado.

DECIMATERCERA. El optar por la vía administrativa primero y dejar en segundo término la vía judicial como propuesta del presente trabajo lo sustentamos en lo siguiente:

- a) Seguridad jurídica al contribuyente. Certeza de los procedimientos legales, principalmente en el caso que nos ocupa, en lo que respecta a la omisión de impuestos.
- b) Disminuir costos al Estado e incrementar la recaudación de una forma más eficaz y segura.

DECIMACUARTA. El último párrafo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación no deja claro en que momento se podrá optar por una vía administrativa o una vía judicial, con el solo hecho de establecer una cantidad que determine si se formula o no la declaratoria de perjuicio ante el Ministerio Público de la Federación, no le da seguridad jurídica al contribuyente en el momento de encontrarse dentro del recinto fiscal y tener que esperar hasta veinticuatro horas en calidad de detenido para saber si se le remite a las autoridades judiciales o no; en cambio con nuestra propuesta de adición al artículo 176 bis de la Ley Aduanera, pretendemos subsanar esta laguna, y que de antemano el infractor esté enterado de lo que puede sucederle y no estará obligado a permanecer tantas horas dentro de la aduana, siempre y cuando acepte que celebrará el convenio económico, que de cualquier manera el procedimiento administrativo en materia aduanera y las mercancías de comercio exterior embargadas, siguen su curso y por otro lado la autoridad no estaría

incurriendo en alguna violación constitucional por retener injustificadamente a una persona tanto tiempo.

DECIMAQUINTA. Nuestra propuesta se realizó en función de que el Estado otorgue una seguridad jurídica al contribuyente, reduzca costos en los procedimientos legales que aplica, instrumente una adecuada estrategia con las sugerencias expuestas en el presente trabajo y logre un incremento en la recaudación para cumplir con su obligación de dar mejores servicios públicos.

B I B L I O G R A F I A

- ACOSTA ROMERO Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. cuarta edición actualizada. Porrúa. México. 1981.
- ALCALA-ZAMORA y CASTILLO, Niceto. [compilador]. "Procedimiento" Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 4 Tomos. decimatercera edición. Porrúa México. 1999.
- ALESSI, Renato. [compilador]. "Procedimiento Administrativo". Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 4 Tomos. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- ANABALON R. Carlos. El Aforo Aduanero. Revista Tributaria, Año IV. Volumen IV. No. 13. 1978.
- ARELLANO GARCIA Carlos. Teoría General del Proceso. Quinta edición. Porrúa. México 1995.
- BEQUET, Paul. [compilador] "Contrabando". Diccionario Jurídico Mexicano. 4 Tomos. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- BURGOA O. Ignacio. [compilador]. "Principio de Legalidad". Diccionario Jurídico Mexicano. 4 Tomos. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- CALVO LANGARICA, César. [compilador]. "Defraudación Fiscal". Diccionario Jurídico Mexicano. 4 Tomos. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- CARRANCA Y TRUJILLO, Raúl. [compilador]. "Delito". Diccionario Jurídico Mexicano. 4 Tomos. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- CARPISO MAC GREGOR Jorge. Estudios Constitucionales. México. U.N.A.M. 1980.
- CARVAJAL CONTRERAS Máximo. Derecho Aduanero. Quinta edición. Porrúa. México. 1995.
- CASSAGNE, Juan. [compilador]. "Acto Administrativo". Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 4 Tomos. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.

- CASTELLANOS T. Fernando. Lineamientos Elementales de derecho Penal. 31ª edición. Porrúa. México.1992.
- CLAUDE y TREMEAU, Henri. [compilador] "Reconocimiento de Mercancías". Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM.4 Tomos. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- DE LA GARZA, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano. 18ª. Edición. Porrúa. México.1999.
- FLORES Gómez. G. Fernando. Introducción al Estudio del Derecho y Derecho Civil. sexta edición. Porrúa. México. 1990.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Trigésima segunda edición actualizada. Porrúa. México. 1998.
- FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. 18ª edición.Porrúa. México. 1990.
- GARAY de Luis. ¿Qué es el Derecho?. De Jus. cuarta edición. 1976.
- GARCIA D. Miguel. Derecho Fiscal-Penal. Porrúa. México.1994.
- GARCIA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Porrúa. 51ª edición 3ª reimpresión. México.2000.
- GOMEZ LARA Cipriano. Teoría General del Proceso. "Textos Universitarios". Dirección General de Publicaciones. 1ª edición México.1974.
- GONZALEZ G Javier. Procedimiento de Gestión Aduanera. Editorial Escuela de la Hacienda Pública. Ministerio de Economía de Hacienda. Madrid, España. 1988.
- GUZMAN V. Isaac. Reflexiones en Torno al Orden Social. s.e. Editorial Jus. México.1983.
- HERRERA Ydañez, Rafael. Valoración de Mercancías a efectos Aduaneros. Escuela de la Hacienda Pública. 1988. Madrid
- KELSEN, Hans. La Teoría Pura del Derecho. "Introducción a la problemática científica del derecho". segunda edición. Editora Nacional. México. 1981.
- LE FUR, Louis. [compilador]. "Seguridad Jurídica". Diccionario Jurídico Mexicano. 4 Tomos. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. decimatercera edición. Porrúa. México. 1999.
- ORELLANA WIARCO, Octavio A. Teoría del Delito. 9ª. Edición. Porrúa. México. 2000.

- PAVON VASCONCELOS, Francisco. Derecho Penal Mexicano. 11ª edición. Porrúa. México. 1994.
- PINA VARA, Rafael De. Diccionario de Derecho. 9ª edición. Porrúa. México. 1989.
- SEPULVEDA César. Derecho Internacional Público. 7ª edición. 1976.
- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Tomo I. 4ª edición. Porrúa. México. 1968.
- SIERRA Carlos J. Y Martínez Vera Rogelio. Historia y Legislación Aduanera de México. Ediciones del Boletín bibliográfico de la S.H.C.P. México. 1973.
- TENA RAMIREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. cuarta edición. Porrúa. México. 1958.
- TORRES LOPEZ, Mario Alberto. Teoría y Práctica de los Delitos Fiscales. s.e. Porrúa. México. 2000.
- VELAZQUEZ ELIZARRARAS, Miguel Angel. Ley Aduanera Comentada. Legislación, Jurisprudencia y Doctrina. 1ª edición. Themis. México. 1990.
- WITKER Jorge. La Nueva Valoración Aduanera y el TLC. Impresos Chavez México. 1992.

D I C C I O N A R I O.

- Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. 4 tomos Decimatercera edición. Porrúa y UNAM. México. 1999.