



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE DERECHO
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**“PROPUESTAS PROCEDIMENTALES PARA EVITAR
EL DELITO EN LAS IMPORTACIONES
MEXICANAS”**

TESINA

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:
ESPECIALISTA EN DERECHO PENAL
P R E S E N T A:**

LIC. RAYMUNDO GÓMEZ MEDINA



(DICIEMBRE DE 2019)



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.

TESINA: “PROPUESTAS PROCEDIMENTALES PARA EVITAR EL DELITO EN LAS IMPORTACIONES MEXICANAS”

ÍNDICE

PRÓLOGO.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN MÉXICO DEL COMERCIO EXTERIOR

1. La Teoría Funcionalista y su influencia en el Código Penal

1.1. Definiciones para la comisión de los delitos en las importaciones del comercio exterior mexicano

1.2. Relaciones causales para sancionar el delito del comercio exterior entre la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación y el Código Penal

2. Marco regulatorio de las importaciones

2.1. El papel del S.A.T. en el comercio exterior

2.2. La Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación

2.3. Descripción del proceso de las importaciones

3. El Pedimento de importación y sus debilidades normativas

3.1. La Clasificación Arancelaria vigente, obsoleta y vulnerable

3.1.1. Consecuencias legales, generación de delitos

3.2. Propuesta para una clasificación arancelaria eficiente

4. La carga impositiva fiscal en las importaciones

4.1. Análisis estadístico, una propuesta económica de carga impositiva a través de la Curva de Arthur Laffer

4.2. Propuesta para generar una mayor recaudación y evitar los delitos de evasión fiscal

5. Delitos típicos que se cometen en las importaciones de mercancías

5.1. Los delitos de narcotráfico, tráfico de armas

5.2. Los Incoterms y su debilidad para el transporte de mercancías ilícitas

5.3. Solución a los envíos de mercancías ilegales en los recintos fiscales

6. Conclusiones

7. Bibliografía

PRÓLOGO

Durante 26 años he trabajado en el Sector Público y algunos años en el Sector Privado, los últimos 10 años de mi vida los he dedicado no sólo al estudio de la materia aduanera, sino al trabajo arduo, complejo y difícil, realizando despachos aduanales y proporcionando consulta y asesoría en materia de comercio exterior a centros de investigación, diversas instituciones y universidades públicas y privadas, este simple hecho en mi vida laboral, me llevó al interés para poder hacer un trabajo de investigación que me permitiera intentar aportar algo en este tema, así desde mi trabajo, intentando entender el por qué en el comercio exterior mexicano existen tantos problemas en su logística, sin que haya muchas personas interesadas en solucionarlos, no puedo creer que muchos profesionistas serios, grandes abogados especialistas en la materia, no hayan exigido e impulsado hacer un proceso más limpio, más claro, menos complejo y sobre todo más honesto y por tanto menos corrupto, que le permita a los mexicanos y a quienes nos dedicamos al comercio exterior hacer un proceso más eficiente, mejorando leyes y normas aplicables y, de esa forma quienes habitamos este país, tener una mejor Nación.

Esta investigación por supuesto que puede ser muy cuestionada, criticada y quizá hasta condenada, o simplemente dejándola en el olvido, pero es el esfuerzo de un estudiante mexicano que desea por mucho reducir la corrupción, que intenta proponer un avance que elimine algunos obstáculos, que dignifique el proceso aduanero, que lo fortalezca y que lo provea de elementos en donde todos los intervinientes actúen con responsabilidad, honestidad, honradez y lealtad hacia su trabajo.

Quiero y deseo dejar un mejor país a mi hijo, a mis hermanos, a mis connacionales, proponiendo y haciendo lo que mis padres me heredaron, la honestidad y la búsqueda de la verdad, ante todo.

En el desarrollo del trabajo, expongo lo que desde mi punto de vista son algunos de los elementos que impiden el crecimiento, desarrollo y fortalecimiento del Despacho Aduanero, intento proponer de la forma más sencilla y clara una aportación para transparentar en mayor medida el proceso de importaciones y, sobre todo, para tener una eficiente clasificación arancelaria, por lo tanto, de esa manera obtener mejoras en los ingresos Fiscales y atacando la corrupción de manera frontal.

Por todo ello, dedico esta Tesina en primer lugar a mi familia, a mis Padres Gabriel y Rufina que ya no están con nosotros, que partieron muy temprano de esta tierra, pero que nos dejaron el mejor legado, la honestidad, el trabajo, la perseverancia y el esfuerzo cotidiano. También se la dedico a mi hijo Raymundo, en el cual quiero transmitir los valores heredados de mis padres, a mis 7 hermanos René, Raúl, Rafael, Rubén (q.e.p.d.), Ranferi (q.e.p.d.), Michael y Lorena y, al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), institución que me permitió conocer y aprender mucho de lo que aquí escribo, finalmente a la gloriosa y queridísima Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), quien siempre me abrió las puertas para estudiar, de ella he logrado todo lo que soy profesionalmente y obtenido dos carreras, Economía y Derecho.

Raymundo Gómez Medina.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN MÉXICO DEL COMERCIO EXTERIOR.

Para poder entender de manera más clara el tema de investigación, es importante que inicialmente se defina el concepto de comercio exterior en México, por lo que, de acuerdo a esta propuesta, se define como: **El comercio exterior, es aquel que se refiere al conjunto de transacciones de naturaleza comercial y financiera, que implica el intercambio de bienes y servicios entre un país en particular con otros países o naciones**, es pues; el intercambio de mercancías tanto de las que importamos como aquellas que logramos exportar a los países del resto del mundo y México.

Uno de los autores más representativos que definieron el comercio internacional (exterior), fue Adam Smith en su libro “**Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones**”, en él dice que:

Existen diferencias absolutas de costos, entre dos países, cuando en la producción de dos o más mercancías cada país tiene ventaja absoluta en una o más mercancías respecto al otro país, y desventaja absoluta en otra o más mercancías, considerando solo costos de trabajo¹.

Tomando en cuentas esas definiciones, es importante hacer una breve descripción histórica del comercio en México para tener una línea de tiempo que permita conocer de manera general como evolucionó, y tal y como lo expuso Alfredo Phillips Olmedo, al señalar:

Durante el período 1910-1917, el comercio exterior fue afectado severamente por la situación interna del país y por la primera guerra mundial. Posteriormente, el incremento de los precios internacionales de la plata y del petróleo propició un repunte notable en las exportaciones del país durante el período 1918-1921².

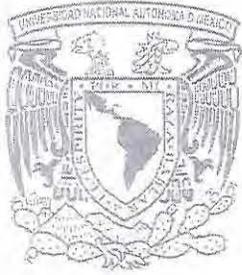
De 1921 a 1928 el saldo favorable de la balanza comercial siguió una tendencia decreciente. La producción y exportación de petróleo disminuyeron y los precios de la plata y de otros minerales industriales fueron menores. No obstante, la actividad económica entró en un proceso de lenta recuperación. Superada la etapa armada de la Revolución mexicana, el proyecto de modernización económica y de reconstrucción encontró su cauce. Se emprendieron importantes esfuerzos por organizar

¹Torres-Gaitán, R. (1976-1977) La Teoría del Comercio Internacional de Adam Smith, pp. 142-143.

²Phillips, Olmedo, A. (mayo, 1988) Comercio Exterior, Vol. 38, núm. 5, pp. 363-366.

³Ibidem pp. 363.





**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE DERECHO
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**“PROPUESTAS PROCEDIMENTALES PARA EVITAR
EL DELITO EN LAS IMPORTACIONES
MEXICANAS”**

TESINA

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:
ESPECIALISTA EN DERECHO PENAL
P R E S E N T A:**

LIC. RAYMUNDO GÓMEZ MEDINA



(DICIEMBRE DE 2019)

TESINA: "PROPUESTAS PROCEDIMENTALES PARA EVITAR EL DELITO EN LAS IMPORTACIONES MEXICANAS"

ÍNDICE

PRÓLOGO.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN MÉXICO DEL COMERCIO EXTERIOR

1. La Teoría Funcionalista y su influencia en el Código Penal

1.1. Definiciones para la comisión de los delitos en las importaciones del comercio exterior mexicano

1.2. Relaciones causales para sancionar el delito del comercio exterior entre la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación y el Código Penal

2. Marco regulatorio de las importaciones

2.1. El papel del S.A.T. en el comercio exterior

2.2. La Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación

2.3. Descripción del proceso de las importaciones

3. El Pedimento de importación y sus debilidades normativas

3.1. La Clasificación Arancelaria vigente, obsoleta y vulnerable

3.1.1. Consecuencias legales, generación de delitos

3.2. Propuesta para una clasificación arancelaria eficiente

4. La carga impositiva fiscal en las importaciones

4.1. Análisis estadístico, una propuesta económica de carga impositiva a través de la Curva de Arthur Laffer

4.2. Propuesta para generar una mayor recaudación y evitar los delitos de evasión fiscal

5. Delitos típicos que se cometen en las importaciones de mercancías

5.1. Los delitos de narcotráfico, tráfico de armas

5.2. Los Incoterms y su debilidad para el transporte de mercancías ilícitas

5.3. Solución a los envíos de mercancías ilegales en los recintos fiscales

6. Conclusiones

7. Bibliografía

PRÓLOGO

Durante 26 años he trabajado en el Sector Público y algunos años en el Sector Privado, los últimos 10 años de mi vida los he dedicado no sólo al estudio de la materia aduanera, sino al trabajo arduo, complejo y difícil, realizando despachos aduanales y proporcionando consulta y asesoría en materia de comercio exterior a centros de investigación, diversas instituciones y universidades públicas y privadas, este simple hecho en mi vida laboral, me llevó al interés para poder hacer un trabajo de investigación que me permitiera intentar aportar algo en este tema, así desde mi trabajo, intentando entender el por qué en el comercio exterior mexicano existen tantos problemas en su logística, sin que haya muchas personas interesadas en solucionarlos, no puedo creer que muchos profesionistas serios, grandes abogados especialistas en la materia, no hayan exigido e impulsado hacer un proceso más limpio, más claro, menos complejo y sobre todo más honesto y por tanto menos corrupto, que le permita a los mexicanos y a quienes nos dedicamos al comercio exterior hacer un proceso más eficiente, mejorando leyes y normas aplicables y, de esa forma quienes habitamos este país, tener una mejor Nación.

Esta investigación por supuesto que puede ser muy cuestionada, criticada y quizá hasta condenada, o simplemente dejándola en el olvido, pero es el esfuerzo de un estudiante mexicano que desea por mucho reducir la corrupción, que intenta proponer un avance que elimine algunos obstáculos, que dignifique el proceso aduanero, que lo fortalezca y que lo provea de elementos en donde todos los intervinientes actúen con responsabilidad, honestidad, honradez y lealtad hacia su trabajo.

Quiero y deseo dejar un mejor país a mi hijo, a mis hermanos, a mis connacionales, proponiendo y haciendo lo que mis padres me heredaron, la honestidad y la búsqueda de la verdad, ante todo.

En el desarrollo del trabajo, expongo lo que desde mi punto de vista son algunos de los elementos que impiden el crecimiento, desarrollo y fortalecimiento del Despacho Aduanero, intento proponer de la forma más sencilla y clara una aportación para transparentar en mayor medida el proceso de importaciones y, sobre todo, para tener una eficiente clasificación arancelaria, por lo tanto, de esa manera obtener mejoras en los ingresos Fiscales y atacando la corrupción de manera frontal.

Por todo ello, dedico esta Tesina en primer lugar a mi familia, a mis Padres Gabriel y Rufina que ya no están con nosotros, que partieron muy temprano de esta tierra, pero que nos dejaron el mejor legado, la honestidad, el trabajo, la perseverancia y el esfuerzo cotidiano. También se la dedico a mi hijo Raymundo, en el cual quiero transmitir los valores heredados de mis padres, a mis 7 hermanos René, Raúl, Rafael, Rubén (q.e.p.d.), Ranferi (q.e.p.d.), Michael y Lorena y, al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), institución que me permitió conocer y aprender mucho de lo que aquí escribo, finalmente a la gloriosa y queridísima Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), quien siempre me abrió las puertas para estudiar, de ella he logrado todo lo que soy profesionalmente y obtenido dos carreras, Economía y Derecho.

Raymundo Gómez Medina.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN MÉXICO DEL COMERCIO EXTERIOR.

Para poder entender de manera más clara el tema de investigación, es importante que inicialmente se defina el concepto de comercio exterior en México, por lo que, de acuerdo a esta propuesta, se define como: **El comercio exterior, es aquel que se refiere al conjunto de transacciones de naturaleza comercial y financiera, que implica el intercambio de bienes y servicios entre un país en particular con otros países o naciones**, es pues; el intercambio de mercancías tanto de las que importamos como aquellas que logramos exportar a los países del resto del mundo y México.

Uno de los autores más representativos que definieron el comercio internacional (exterior), fue Adam Smith en su libro “**Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones**”, en él dice que:

Existen diferencias absolutas de costos, entre dos países, cuando en la producción de dos o más mercancías cada país tiene ventaja absoluta en una o más mercancías respecto al otro país, y desventaja absoluta en otra o más mercancías, considerando solo costos de trabajo¹.

Tomando en cuentas esas definiciones, es importante hacer una breve descripción histórica del comercio en México para tener una línea de tiempo que permita conocer de manera general como evolucionó, y tal y como lo expuso Alfredo Phillips Olmedo, al señalar:

Durante el período 1910-1917, el comercio exterior fue afectado severamente por la situación interna del país y por la primera guerra mundial. Posteriormente, el incremento de los precios internacionales de la plata y del petróleo propició un repunte notable en las exportaciones del país durante el período 1918-1921².

De 1921 a 1928 el saldo favorable de la balanza comercial siguió una tendencia decreciente. La producción y exportación de petróleo disminuyeron y los precios de la plata y de otros minerales industriales fueron menores. No obstante, la actividad económica entró en un proceso de lenta recuperación. Superada la etapa armada de la Revolución mexicana, el proyecto de modernización económica y de reconstrucción encontró su cauce. Se emprendieron importantes esfuerzos por organizar

¹Torres-Gaitán, R. (1976-1977) La Teoría del Comercio Internacional de Adam Smith, pp. 142-143.

²Phillips, Olmedo, A. (mayo, 1988) Comercio Exterior, Vol. 38, núm. 5, pp. 363-366.

³ Ibídem pp. 363.



la economía, considerando el desorden monetario y financiero internacionales, así como los problemas internos³.

En 1925 y 1926 se realizaron muy importantes acciones de creación institucional: se promulgó la Ley General de Instituciones de Crédito y se establecieron la Comisión Nacional Bancaria, el Banco de México y el Banco Nacional de Crédito Agrícola. Se ordenó el presupuesto, se estructuró el servicio de la deuda externa y se enfrentó el rezago de los sistemas de transporte ferroviario y carretero, de irrigación y educativo. En materia política se sentaron las bases para el desenvolvimiento concertado y pacífico de la vida social que habría de consolidarse en los siguientes años, que permitió la organización de las clases y los sectores de la sociedad para que interactuaran ordenadamente en el ámbito socioeconómico y político, y con la creación de nuevas entidades como la Nacional Financiera y el Banco Nacional de Comercio Exterior⁴.

Bajo este orden, el 15 de febrero de 1918 Venustiano Carranza firmó un decreto en uso de facultades extraordinarias (decreto ley), **que crea la figura del agente aduanal** y regulaba en forma detallada la función de quienes actuaban en legítima representación en las operaciones aduaneras y para poder ejercer dicha actividad requerían de autorización de la entonces Secretaría de Haciendas.

Este ordenamiento jurídico fue reglamentado a través de un instrumento relativo de 7 de mayo de 1918; sin embargo, ambos dispositivos legales fueron abrogados por decreto del 20 de mayo de ese mismo año, precisando que se aplicaría la Ordenanza de 1891. Posteriormente, se halla la Ley de Agentes Aduanales del 27 de agosto de 1927, que regulaba la actividad del agente aduanal. Asimismo, encontramos la existencia de tres leyes aduanales de fechas 18 de abril de 1928, de 29 de diciembre de 1928 y de 19 de agosto de 1935, las cuales no se apartaron de la regulación establecida en la Ley de Agentes Aduanales de 1927⁵.

El ingreso de México al GATT marcó la etapa del nuevo modelo económico mexicano, lo cual se confirmó indudablemente en 1994 con la entrada en vigor del TLCAN y después en 1995 al ser nuestro país Miembro de la Organización Mundial de Comercio (OMC), continuándose con la firma de otros nuevos tratados

⁴ Idem pp. 320.

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

⁶ Ley de Agentes Aduanales de 1927. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM., pp. 15-25.

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/10/4661/7.pdf>

y acuerdos comerciales suscritos con otras naciones del mundo, confirmándose con ello y con la reforma al artículo 27 constitucional —que permitió a los campesinos adquirir la propiedad de la tierra que trabajaban— la política neoliberal planteada en el gobierno federal de 1988-1994, que si bien esta última ha sido criticada, lo cierto es que también los Tratados de Libre Comercio y los Acuerdos Generales sobre Comercio Exterior, entre otros instrumentos, han sido benéficos para el desarrollo económico del país en el corto y mediano plazo, lo que le ha permitido una mayor captación de divisas e inversión extranjera, con la consecuente creación de nuevas empresas y más fuentes de empleos; sin embargo; en el largo plazo se ha incrementado la corrupción de los políticos vista hasta nuestros días y la excesiva aplicación del modelo de desarrollo neoliberal que a la postre creó más de 60 millones de mexicanos pobres y una distribución desigual de la riqueza, generando conflictos sociales y elevando los índices de criminalidad.

Bajo el modelo de apertura comercial, en 1989 la Dirección General de Aduanas quedó asignada a la Subsecretaría de Ingresos, mediante la reforma del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP). Sin embargo, en la búsqueda de un mejor reacomodo para hacer frente a los nuevos cambios de globalización, mediante el Decreto por el que se reforman, adicionan y abrogan disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, gran parte de las funciones de la Dirección General de Aduanas fue distribuida a unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, con funciones meramente fiscales⁷.

El 25 de enero de 1993 se publicó la reforma al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la que se modificó el nombre de la Dirección General de Aduanas por el de Administración General de Aduanas (AGA) y se estableció la jurisdicción de las 45 aduanas en el país*.

⁷ Diario Oficial de la Federación, México 4 de enero de 1990.

*Hoy en día son 49 Aduanas en el Territorio Nacional.

DIRECTORIO DE ADUANAS

Aduanas del país



Fuente: Servicio de Administración Tributaria (2018)⁸.

En 1994 se separaron de la Resolución que establecía reglas fiscales de carácter general (Resolución Miscelánea Fiscal) las reglas de Comercio Exterior. Posteriormente se vio la necesidad de hacer una reforma integral a la ley que venía regulando la operación aduanera, publicándose una nueva Ley Aduanera el 15 de diciembre de 1995, la cual entró en vigor el 1º de abril de 1996. La primera reforma que sufrió esta nueva ley, tuvo como objetivo reflejar los mecanismos que permitirían valorar la mercancía de acuerdo con lo establecido por el artículo VII del GATT, (**General Agreement on Tariffs and Trade**, en español, conocido como Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio), así como establecer el cambio del sistema aleatorio por un sistema automatizado inteligente conocido posteriormente como Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), y reforzar los métodos para el control de los agentes y apoderados aduanales, así como de sus representantes⁹.

El 1 de julio de 1997 se creó el Servicio de Administración Tributaria (SAT), al cual quedó adscrita la Administración General de Aduanas. El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se publicó el 30 de junio de 1997. En 1998

⁸ P.O.T., S.A.T., http://omawww.sat.gob.mx/contacto/contactenos/Paginas/dir_adu.aspx

⁹ Diario Oficial de la Federación, México 30 de diciembre de 1996.

nuevamente se reformó la Ley Aduanera, en el sentido de revisar y fortalecer los mecanismos de control que permitieran combatir la evasión en el pago de contribuciones, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y en general el fraude aduanero, que representa una competencia desleal para la industria nacional, el comercio formalmente establecido y el erario público.

Otra de las reformas importantes a la Ley Aduanera de 1996; ésta tuvo como objetivos fundamentales: a) promover la inversión y la tecnología, b) incrementar la seguridad jurídica, y c) establecer nuevas responsabilidades, derechos y obligaciones. Entrando en vigor el 1º de enero de 2003 la sexta reforma a la Ley Aduanera de 1996 como continuación de la de enero de 2002¹⁰.

En los 90's, inicia prácticamente la materialización de la modernización del Sistema Aduanero de México con el equipamiento, automatización y la utilización de tecnología de punta en las aduanas contribuyendo con ello a facilitar las operaciones para que México pueda aprovechar al máximo los tratados comerciales suscritos y también para contrarrestar las prácticas de comercio desleal.

Para los inicios del 2000 el valor de las operaciones de comercio exterior mexicano representaba aproximadamente 67% del producto interno bruto (PIB). Esto obligó a las aduanas del país a operar como promotoras del comercio exterior, sin olvidar su labor de fiscalización y de control, así como a reconocer el importante papel que las aduanas juegan dentro del proceso de integración económica de México, tanto en un contexto regional como con bloques comerciales de otros continentes. En este sentido, después de la mitad de la década del 2010 las 49 aduanas del país iniciaron la renovación de su imagen y redefinieron su papel en la política comercial del país como instrumento facilitador y de fiscalización de las operaciones de comercio exterior, así como de apoyo de los programas de fomento al comercio exterior, principalmente para el fomento de exportaciones de las empresas maquiladoras "IMMEX", el desarrollo del sector aeronáutico y del fortalecimiento de la industria automotriz.

De igual forma, en la década del 2000, se hicieron modificaciones importantes para el control electrónico, principalmente en el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior; el ingreso o extracción de mercancías por vía postal; la valoración aduanera; la garantía de contribuciones para el régimen de tránsito de mercancías, los procedimientos administrativos y las infracciones

¹⁰ Diario Oficial de la Federación, México 1º de enero de 2002.

aduaneras; así como el establecimiento de empresas certificadas como el Operador Económico Autorizado (OEA), entre otras figuras aduaneras.

Empero, el establecimiento en la década posterior al 2010 por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) de mayores controles a las empresas importadoras y exportadoras, particularmente a las empresas maquiladoras (IMMEX) y a los sectores sensibles del país; aparece el Sistema Electrónico Aduanero (SEA) y el pedimento electrónico, así como el representante legal (aduanero) para las empresas, los cuales eran algunos de los elementos pendientes en la legislación nacional para su modernización, los cuales fueron cubiertos con las reforma a la Ley Aduanera de 2013; con lo cual se confirma la tendencia de la instauración de la aduana electrónica, la ventanilla digital de comercio exterior y la utilización de los expedientes electrónicos, conceptualizándose el Despacho Aduanero como una serie de actos y formalidades conteniendo documentos electrónicos y digitales que deberán generarse, transmitirse, presentarse o declararse a través de medios tecnológicos y el uso del Internet¹¹.

De esta manera el despacho aduanero se convierte en electrónico definiéndose al pedimento como: **“la declaración en documento electrónico, generada y transmitidas, respecto del cumplimiento de los ordenamientos que gravan y regulan la entrada y salida de mercancías del territorio nacional”**. Sin embargo, con esto también las autoridades aduaneras iniciaron en 2016 con las auditorías electrónicas en las operaciones de comercio exterior y el uso del buzón tributario electrónico.

LÍNEA DE TIEMPO EVOLUCIÓN HISTÓRICA COMERCIO EXTERIOR



¹¹ Diario Oficial de la Federación, México 9 de diciembre de 2013.





1. La Teoría Funcionalista y su influencia en el Código Penal.

El sistema racional final teleológico o funcional de Roxin.

Un autor significativo y representante de la escuela Funcionalista es Ghünter Jakobs, quien dio impulso al llamado Funcionalismo radical, este hecho hizo que algunos autores dividieran a la Teoría del Delito de esta escuela en dos: a) El Funcionalismo moderado o teleológico de Claus Roxin y b) el Funcionalismo radical o normativista de Ghünter Jakobs.

Por Funcionalismo entonces, debemos de entender al conjunto de hechos fisiológicos o de otra índole que se producen o suceden en un organismo, un aparato o un sistema. En el campo social se refiere al estudio de las funciones dentro del sistema social concebido como una totalidad integrada, que desempeñan los individuos, grupo o instituciones.

Luego, el funcionalismo moderado reconoce los elementos del delito propuestos por el finalismo: 1.- Tipicidad, 2.- Antijuridicidad y 3.- Culpabilidad, pero con una orientación político criminal, puesto que los presupuestos de la punibilidad deben estar orientados por los fines del Derecho Penal, por lo que estas categorías jurídicas no son sino instrumentos de una valoración político criminal. Sustituye la categoría lógica de la causalidad por un conjunto de reglas orientado a valoraciones jurídicas; pues la imputación de un resultado depende de la realización de un peligro dentro del fin de protección de la norma.

La culpabilidad se limita con la necesidad de prevención y juntas originan el nuevo concepto de responsabilidad, que es la base de la imposición de la pena.

Por lo tanto, los nuevos proyectos sistemáticos mantienen la estructura del delito con la conducta como presupuesto del delito y tres categorías; tipicidad; antijuridicidad, y culpabilidad. Sin embargo, cada categoría experimenta un notorio cambio tanto en su concepción como en su conformación. Las dos exposiciones sistemáticas del funcionalismo más importantes en Alemania son las de Roxin y de Jakobs.

Para Claus Roxin la dogmática no debe sustentarse exclusivamente en desarrollos lógicos y normativos, sino que tiene que atender a la realidad social y ofrecer soluciones conforme a los conocimientos ofrecidos por la política criminal. Dos son las innovaciones centrales del funcionalismo para dar un cambio casi copernicano a la teoría del delito: la teoría de la imputación al tipo objetivo y la tercera categoría

de la teoría del delito, denominada responsabilidad, la cual se compone de la culpabilidad y la necesidad de imponer la pena.

El sistema funcionalista rechaza las concepciones de la conducta ofrecidas por los anteriores sistemas, debido a que la formación del sistema jurídico penal no puede vincularse a las realidades ontológicas previas (acción, causalidad, estructuras lógico-reales, etcétera), sino que única y exclusivamente puede guiarse por finalidades del derecho penal. A esto se debe sumar que un concepto de conducta como control de cursos causales dirigido a un determinado objetivo no sustenta satisfactoriamente ni la culpa ni la omisión. La identidad del aspecto voluntario: un hombre habrá actuado sí, determinados efectos procedentes o no del mismo, se le pueden atribuir a él como persona, o sea, como centro espiritual de acción, por lo que se puede hablar de un hacer o dejar de hacer y con ello una manifestación de la personalidad. En este sentido me parece que el Código Penal mexicano recoge como punto de partida en su parte sustancial a la teoría funcionalista del delito y se vincula de manera excepcional esta teoría al Código.

Una visión del maestro Carlos Daza Gómez, es que

El sistema funcionalista utiliza el método sistémico, es decir, la combinación de diversos caminos en la construcción sistemática del delito. Recordemos que, a través de la historia, las fases de la evolución de la dogmática, sentaron sus bases en diferentes principios filosóficos, así, el causalismo en el derecho positivo y axiológico; el finalismo, el método ontológico. Encontramos en el funcionalismo diversas combinaciones: niveles normativo-política criminal, valorativo- teleológico, ontología y normativismo, normativo y prevención general positiva, elementos sistemáticos, elementos tópicos, derecho positivo-ámbito¹².

Muy innovador fue el artículo que Claus Roxin presentara el 13 de mayo de 1970 en la ciudad de Berlín; esta ponencia se publicó bajo el título Política Criminal y Sistema de Derecho Penal. En este trabajo Roxin garantiza la construcción de un sistema penal abierto en el que las estructuras jurídicas del delito dejen de regirse por el positivismo jurídico, permitiendo vincular al derecho penal los requerimientos imprescindibles de la política criminal¹³.

Entre las peculiaridades del funcionalismo teleológico-racional, encontramos: "la inclinación de la política criminal a los fines del Derecho penal; la inserción del dolo en el tipo, aunque no precisamente por razones ontológicas como en el finalismo, sino debido al principio de determinabilidad del Estado de Derecho, admitiéndose a la vez la doble posición del dolo; la tipicidad queda directamente relacionada con el

¹² Daza-Gómez, Carlos (1999), El Funcionalismo, Hoy., Facultad de Derecho, UNAM, pp. 100.

¹³ Ibídem, pp. 101.

principio de la legalidad "*nullum crimen, nulla poena sine lege*", la antijuridicidad se concibe como la solución social de conflictos; pues esta es la función que le corresponde a las causas de justificación; la argumentación del injusto penal se alcanza mediante el disvalor de la acción y el disvalor del resultado; la culpabilidad por su parte, es incomprensible sin los fines preventivos del Derecho penal. Entre otras cosas que caracterizan al funcionalismo teleológico-racional, queda decir que el dominio del hecho es el único criterio aprobado para decidir en los casos de autoría y participación; se logra una renormativización de la acción y de la omisión, de manera que lo que de verdad trasciende entre la actividad y la inactividad de una conducta es, sin duda, el quebrantamiento del deber, y no precisamente, el hacer u omitir de la acción. En fin, la nueva fundamentación del método de Roxin tiene que ser analizada con cuidado, y es que en la actualidad esta doctrina goza de unanimidad científica"¹⁴.

Según el maestro Carlos Daza, señala que:

Podemos afirmar que Roxin, es quien abre el camino para una nueva visión del Derecho penal: En primer lugar, la Teoría de la imputación al tipo objetivo, al afirmar, nuestro autor, mientras que el tipo objetivo para las tres sistemáticas en los delitos de resultado quedaban reducido en lo esencial a la mera causalidad, en cambio, el punto de partida teleológico ha hecho depender la imputación de un resultado al tipo objetivo de la realización de un peligro no permitido dentro del fin de protección de la norma, sustituyendo con ello por primera vez la categoría científico-natural o lógica de la causalidad por un conjunto de reglas orientado hacia las valoraciones jurídicas¹⁵.

La segunda aportación es a nivel de culpabilidad, que sustituye por la categoría de la responsabilidad, toda vez que, a la culpabilidad, como condición ineludible de toda pena, se le debe añadir siempre la necesidad preventiva especial o general de la sanción.

Para nosotros, Claus Roxin es el máximo exponente del Derecho penal moderno por sus aportaciones a la Ciencia Jurídica penal actual¹⁶.

Sistema funcional normativista de Jakobs.

El método de Günther Jakobs parte de la teoría de los sistemas sociales de Luhmann y somete toda la teoría del delito a sus postulados, así, mientras que su maestro Hans Welzel, consideró indispensable construir el sistema del delito sobre una base lógica real, Jakobs lo sustenta normativamente, de ahí como conceptos como la conducta, causalidad o bien jurídico quedan circunscritos a las necesidades de la regulación jurídica. Por esta razón podemos calificarlo como

¹⁴ *Ibíd*em, pp. 102

¹⁵ *Ibíd*em, pp. 104.

¹⁶ *Idem*, pp, 105.

funcionalismo normativista, el cual, en palabras de Jakobs, **se concibe como aquella teoría según la cual el derecho penal está orientado a garantizar la identidad normativa, la constitución y la sociedad.** La base sociológica de la sociedad, como entidad conformada por individuos que pactan ceder su soberanía a favor del estado para el ejercicio del poder en beneficio del pueblo, **es sustituida por una concepción de la sociedad como un sistema de comunicación de reglas que garantizan su desarrollo armónico (normativo), que se afecta cuando alguien no cumple con su rol y realiza una conducta delictiva contradiciendo las expectativas sociales;** por ello, la prestación que realiza el derecho penal consiste en contradecir a su vez la contradicción de las normas determinantes de la identidad de la sociedad. El derecho penal confirma, por tanto, la identidad de la sociedad. La pena constituye una reacción frente a un hecho que supone el quebrantamiento de una norma.

De esta forma el maestro Daza sostiene que:

Günter Jakobs se ubica dentro de la corriente del funcionalismo sociológico, pues utiliza en su desarrollo dogmático el instrumental conceptual de la teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann. Este autor, define la categoría del delito en atención a la contribución que éstas prestan al orden del mantenimiento de la respectiva estructura social¹⁷.

Para Jakobs, la concepción de la norma penal, presupuesto de toda teoría del delito, no tiene ya un significado lógico-valorativo primario, sino que ésta viene contemplada como un hecho social más. Y así, cada uno de los elementos de la teoría jurídica del delito harán referencia funcional a dicha norma, de manera tal que los distintos componentes fundamentales serán interpretados según sea el momento de menoscabo de la función de la regla jurídica¹⁸.

Luego entonces, para Jakobs, la configuración de una sociedad comienza con la vigencia de las normas, porque las normas rigen cuando le dan a la sociedad su configuración real, y las personas deben estar dispuestas a acatar la norma, pero el conocimiento de la norma, a su vez, exige en el conocimiento de la realidad social, aunque no esté de acuerdo con ella.

Después de haber definido el pensamiento respecto de la teoría del delito, me parece que el Sistema Funcionalista o Teoría Funcionalista del Delito, incorpora

¹⁷ *Ibidem*, pp. 105.

¹⁸ Biblioteca Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-facultad-derecho-mx/article/viewFile/28498/25764>

los mejores conceptos y los más completos respecto de las Teorías anteriores, a pesar de que algunos autores señalan que surge a finales de 1890 y principios de 1910, otros autores comentan que se perfecciona en la década de los ochentas con el jurista Alemán Claus Roxin, ya que por medio del desarrollo de la Política Criminal o Criminológica, expone al Derecho Penal como la protección de bienes jurídicos en todo ámbito dentro de la vida del ser humano, dándole el nombre de Teoría Funcionalista, porque ve a la pena o castigo en función de una prevención general del delito, así como la prevención especial que va dirigida al sujeto activo o autor del delito para que este no reincida; y a la sociedad en su conjunto, para que sirva de ejemplo el castigo y pueda inhibir la realización de delitos.

Por lo que respecta en México, el Código Penal de 1929, conocido como Código Almaraz, vigente hasta 1931 y con influencia de la escuela positiva provocó que los estudiosos del Derecho propusieran un nuevo Código que permitiera atacar de frente el delito, intentando modificar las penalidades y el tratamiento de las causas que generan la producción de los delitos.

Así, el Código Penal de 1931, es el vigente y aplicable en el Distrito Federal en materia común, así como en toda la Republica en materia federal, la comisión redactora la integraron Alfonso Teja Sabre, Luis Garrido y Ángel Ceniceros entre otros destacados juristas. Este Código mantiene una postura ecléctica.

A la fecha el Código Penal Federal recibe la crítica de ser antiguo y caduco, sin embargo, su adecuación al momento actual se ha logrado mediante innumerables reformas. Mucho se discute acerca de la necesidad de contar con un código nuevo que se adapte a los actuales requerimientos de la sociedad mexicana.

El Código Penal Para el Distrito Federal (CPDF) del 16 de Julio de 2002, pese a ser nuevo, contiene como el federal múltiples fallas, por lo que es necesitaría una revisión, seria de toda la legislación penal, local y federal.

Por otra parte, también hay quienes señalan la necesidad de Contar con un Código Penal para toda la república, en lugar de que cada entidad federativa tenga el suyo, como ocurre en la actualidad, es decir; aplicar un Código Federal único, lo que permitiría homologar tanto el tratamiento y sanción de los delitos, lo que produciría un mejor efecto sobre la penalización de los delitos y quizá una baja en los mismos.

1.1. Definiciones para la comisión de los delitos en las importaciones del comercio exterior mexicano.

La experiencia laboral por más de 10 años de trabajo en la aduana del aeropuerto internacional de la Ciudad de México nos ha permitido tener una visión teórica y pragmática del hacer cotidiano, para cuando menos comentar y proponer cómo se puede mejorar la operación aduanera y también cómo poder evitar una parte de los delitos que se cometen en las aduanas.

Por ello es importante definir que: **El delito es toda aquella actividad ilícita o la violación de las leyes que lo rigen causando daños a una sociedad y a sus individuos.** Existen delitos en diversas ramas, sin embargo, la aduanal es la actividad susceptible de ser objeto de delitos y que en este trabajo se analizan.

Los delitos aduanales se han incrementado debido al proceso de globalización y al aumento del comercio entre países, por tal motivo se han creado esfuerzos para combatirlo a nivel internacional.

El jurisconsulto Francesco Carrara 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 imputable y políticamente dañoso¹⁹.

Considera al delito como un dogma, como algo que no admite discusión, porque emana de una ley suprema del orden.

En su acepción etimológica: la palabra delito deriva de verbo latino *delinquere*, que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse del sendero señalado por la ley. En este caso abandonar la ley²⁰.

Existe también una Concepción formal: La definición formal está estrictamente ligada a una concepción legal por cuya virtud **el delito es toda acción legalmente imputable**; es decir, el conjunto de preceptos jurídicos que se encuentran descritos en los ordenamientos penales sustantivos.

¹⁹ Carrara, Francisco, "Programa de Derecho Criminal", Parte General, volumen I, Editorial Temis, Bogotá pp. 43.

²⁰ Pina Vara, Rafael, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa, México 2004, pp. 219.

En cambio, la concepción sustancial o material: La definición material del delito **atiende meramente al hecho**, esto confirma que el delito es un daño que tiene que ser retribuido de alguna forma por su trasgresor mediante la acción jurisdiccional del Estado (ius puniendi), la visión material del delito nos aporta nuevos elementos que nos permiten analizar al delito en cada una de sus partes.

Para el maestro Claus Roxin:

El Derecho penal se compone de la suma de todos los preceptos que la regulan los presupuestos o consecuencias de una conducta conminada con una pena o con una medida de seguridad y corrección, entre sus presupuestos se cuentan ante todo las descripciones de conductas delictivas, como el homicidio, las lesiones, el hurto²¹.

A nivel internacional uno de los delitos más frecuentes es el contrabando de mercancías además que es de los más antiguos dentro de la sociedad.

Se le considera contrabando en el ámbito aduanal quienes introduzcan o extraigan del país mercancías sin pagar parcial o totalmente sus obligaciones fiscales tal como impuestos, cuotas compensatorias o contribuciones, cuando introduzcan o extraigan alguna mercancía prohibida, y se interpreta que son delitos fiscales, puesto que así lo señala el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación²².

En cuanto la piratería se puede decir que es la reproducción, copia y distribución de obras protegidas por el derecho de autor.

Contrabando

Introducir o sacar mercancías de un país infringiendo las Leyes y los reglamentos o medidas de prohibición, o para eludir o tratar de eludir las tasas aplicables sin llenar la declaración aduanera para evitar los controles.

Se considera que comete el delito de contrabando de mercancías:

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.

²¹ Roxin-Claus, (1997), Derecho Penal-Parte General, Tomo I, "Fundamentos de la Estructura del Delito", pp. 42.

²² Código Fiscal de la Federación, México.

- II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.

De importación o exportación prohibida.

- III. 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 entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello²³.

Tipos de contrabando

Por ejemplo, existen países como en el caso de Colombia que definen tipos de contrabando con el objeto de darles claridad jurídica:

Contrabando Abierto

Consiste en el ingreso o salida de mercancías al territorio aduanero nacional sin ser presentadas o declaradas ante la autoridad aduanera por lugares habilitados (puertos y aeropuertos) y lugares no habilitados (Playas, trochas, pasos de frontera, aeropuertos, puertos, depósitos)²⁴.

Su objetivo, es eludir el pago de los tributos aduaneros como arancel, IVA u otros derechos.

Contrabando Técnico

Consiste en el ingreso o salida de mercancías al territorio aduanero nacional con presentación y declaración, pero que por una serie de maniobras fraudulentas se altera la información que se le presenta a la autoridad aduanera, con el fin de:

- a) Subfacturar, sobrefacturar, evadir el cumplimiento de requisitos legales, cambiar la posición arancelaria u obtener otros beneficios aduaneros o tributarios (triangulación con certificados de origen).

Para este propósito se acude a la presentación de documentos falsos o a la ausencia de autorizaciones o documentos requeridos para los trámites aduaneros²⁵.

²³ Ibídem, artículo 102.

²⁴ Bogotá, D. C., Colombia - Volumen XXI - Número 41 - enero - junio 2018 - ISSN 0121-182X, pp. 136.

²⁵ Ibídem, pp. 136.

Su objetivo es pagar menos tributos o aranceles aduaneros con respecto a la mayor cantidad de mercancías realmente ingresadas al territorio.

En el caso de las leyes mexicanas, no existe una diferenciación conceptual entre contrabando abierto y contrabando técnico, la Ley Aduanera así como el Código Fiscal de la Federación establecen en forma genérica dicho delito y señalan a la evasión fiscal o defraudación fiscal en términos de las importaciones, se da ésta cuando se evade o se esconde mercancía importada para el pago de los impuestos (aranceles), o bien cuando se falsifican documentos para subfacturar o sobrefacturar las importaciones o clasificar arancelariamente una mercancía en una tarifa con menor tasa impositiva.

INSTITUCIONES PARA COMBATIR CONTRABANDO Y PIRATERIA

Instituciones a nivel Nacional

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT): Colaboran en la aplicación estricta del marco legal sobre todo en las operaciones de la importación y exportación para sancionar y penalizar las prácticas ilegales.

Son muchas las instituciones que están lidiando con el contrabando y están coordinadas con diferentes instituciones federales, estatales y municipales tales como la **Procuraduría General de la República (PGR)**, la **Policía Federal**, la **Secretaría de la Defensa Nacional (SEDENA)**, la **Secretaría de Marina o Armada de México (SEMAR)**. Gracias a la unión de estas fuerzas ha sido un poco menos difícil poder combatir estas prácticas ilícitas, aunque en términos cuantitativos sigue incrementándose su volumen unitario y monetario.

Tratados Internacionales: Relacionados específicamente con el comercio exterior, ya que tienen gran relevancia en el campo del contrabando. Si estos tratados se aplican correctamente, es posible comprobar si el pago de impuestos por la importación o exportación de una mercancía fue correcto, incorrecto o sí simplemente no se pagó²⁶.

²⁶ **Medina Vázquez, G. y Hernández Contreras, F.:** *"Impacto de los delitos aduaneros en México: contrabando y piratería"*, en *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, N°192, 2013. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/mx/2013/pirateria-mexico.html>

1.2. Relaciones causales para sancionar el delito del comercio exterior entre la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación y el Código Penal.

Alexy considera que la discusión acerca de la definición del Derecho cuenta ya con dos mil años... y sigue sin resolverse²⁷.

Pero en este apartado no tratamos de debatir acerca de las dificultades teóricas de una definición conceptual precisa del Derecho, no nos toca abordar el tema considerando su definición ya sea basado en el iusnaturalismo o en el iuspositivismo, solo nos interesa definirlo como algo ya citado por muchos autores, por ejemplo:

Para Kant:

El derecho se reduce a regular las acciones externas de los hombres y a hacer posible su coexistencia²⁸.

Según Kelsen:

El derecho es una ordenación normativa del comportamiento humano, es un sistema de normas que regulan el comportamiento²⁹.

Por lo tanto, considera a una norma como el sentido de un acto con el cual se ordena o permite y en especial se autoriza un comportamiento.

Si partimos que el Derecho puede definirse como lo propone el doctor Luis Villoro Toranzo que el derecho se define como:

Un sistema racional de normas sociales de conducta, declaradas obligatorias por la autoridad, por considerarlas soluciones justas a los problemas surgidos de la realidad histórica³⁰, y decimos que su carácter y contenido está basado en las relaciones sociales en un determinado lugar y tiempo, entonces entenderemos que el ser humano como una conducta social tiene la intención y obligación de relacionarse, de establecer vínculos que le permitan subsistir en un entorno difícil y complicado, por ello crea leyes y reglas que le permiten ordenar su conducta y su acción ante los demás³⁰.

²⁷ Alexy, Robert. "El Concepto y Validez del Derecho. Barcelona; Gedisa Editorial, 2004, pp. 13

²⁸ Ponce Esteban, Enriqueta. "Los Conceptos de Justicia y Derecho en Kant, Kelsen, Hart, Rawls Habermas, Dworkin y Alexy", Biblioteca Jurídica virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, pp. 215.

²⁹ Ibídem, pp. 215.

³⁰ Villoro Toranzo, Miguel. "Introducción al Estudio del Derecho", México; Editorial Porrúa, 2007, pp. 70.

En el caso que nos ocupa, es importante plantear como se dan las relaciones de causalidad entre la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación y por ende el Código Penal, para sancionar los delitos en materia de Comercio Exterior.

Ante este escenario de relaciones entre los delitos cometidos y las diferentes leyes que en su conjunto aplican la norma jurídica sancionatoria, con el objetivo de condenar al sujeto activo para pague ante la sociedad su conducta antijurídica e ilícita, por ello es la Ley Penal la que sugiere este concepto de un conjunto de leyes que apliquen la sanción, por ejemplo, se conocen como **leyes penales en blanco** o **leyes necesitadas de complemento** a aquellos preceptos penales principales que contienen la pena pero no consignan íntegramente los elementos específicos del supuesto de hecho, puesto que el legislador se remite a otras disposiciones legales del mismo o inferior rango.

Las **Leyes Penales** en Blanco son aquellas que se remiten a una fuente jurídica de diferente calidad a la exigida por la constitución, que puede ser otra **ley**, **leyes** de otros sectores del orden jurídico o normas reglamentarias de nivel inferior a la **ley**.

Ahora bien, todas las Leyes y Normas blancas, obligadamente requieren de Leyes o Normas complementarias para que de manera conjunta sea aplicada la sanción que permita castigar el delincuente e inhibir la comisión de los delitos.

Queda entonces claro que, con relación a la Ley Aduanera, los delitos de omisión a pagos de impuestos generados por la importación de mercancías están contenidos en el artículo 176.

Así es como nosotros podemos comentar que, en el caso de la Ley Aduanera, tenemos que el Título octavo denominado "Infracciones y Sanciones", señala lo siguiente:

ARTICULO 176. Comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país ó 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.

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

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.

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.

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.

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 éste sea exigible, o con un pedimento que no corresponda³¹.

ARTICULO 177. Se presumen cometidas las infracciones establecidas por el artículo 176 de esta Ley, cuando:

³¹ Ley Aduanera, Editada por la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión., pp. 130.

I. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho o abastecimiento.

II. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional, salvo caso de fuerza mayor; así como cuando se efectúe un transbordo entre dos aeronaves con mercancía extranjera, sin haber cumplido los requisitos previstos en el artículo 13 de esta Ley³².

Como podemos notar en estos dos artículos de la Ley, ninguno menciona la privación de la libertad, por lo que tenemos que acudir al Código Fiscal de la Federación, el cual no solo menciona y sanciona económicamente, sino que prevé la posibilidad de privar de la libertad a aquellas persona u organizaciones que cometan delitos y que no cubran los pagos de impuestos.

Así el capítulo II De los delitos Fiscales³³, del Código Fiscal de la Federación, en resumen, señala los casos en que se tendrá que aplicar la Ley, cuando al interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito público, sus funcionarios cometan omisiones ya sea dolosamente u omitiendo culposamente lo establecido en el artículo 176 y 177 de la Ley Aduanera, de la misma forma el artículo 93 del Código Fiscal señala que cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal, con lo que tenemos el cierre de las causas efectos, que inician con la Ley Aduanera, sus actos u omisiones son trasladados al Código Fiscal de la Federación (artículo 92 al 108), para que finalmente sea la rama del Derecho Penal, a través de los Ministerios Públicos se sancione los delitos cometidos, es aquí en donde se juntan y correlacionan todas las acciones derivadas de una importación realizada fuera de la norma y se sanciona mediante estos actos de autoridades Aduaneras, Fiscales y Penales.

Las conductas constitutivas de delitos, en términos generales, se encuentran contenidas en el Código Penal, sin embargo, existen muchas otras que se contemplan diferentes ordenamientos no penales (tratados internacionales y leyes especiales), mismas a las que se les ha denominado como "Delitos Especiales". Estos delitos aceptados por el artículo 6º del Código Penal se refieren a situaciones jurídicas abstractas determinadas, contenidas en leyes no privativas...³⁴.

³² *Ibidem*, pp. 131 y 132.

³³ Código Fiscal de la Federación. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, pp. 125

³⁴ Código Penal Federal. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, pp. 2.

El derecho penal especial está constituido por una serie de orbitas de especialidad jurídica, cuya necesidad nace de exigencias prácticas y teóricas que representan modalidades de los principios generales del derecho penal. En consecuencia, las distintas áreas que existen en este campo vendrán a ser ramas especiales del derecho penal.

En este sentido, la ley especial que regula y sanciona a los delitos de carácter fiscal es el Código Fiscal de la Federación. Y se trata de delitos cometidos en contra del Fisco Federal.

Inicialmente los delitos fiscales se regulaban por una ley especial, separada del Código Fiscal, la consulta de este ordenamiento permitía conocer cuáles eran las infracciones fiscales, no así de los delitos de esta naturaleza.

Actualmente, el Código Fiscal de la Federación tipifica y sanciona los mencionados delitos en el Título IV De las infracciones y los delitos fiscales, capítulo II titulado: "De los delitos fiscales", con el objetivo de que los contribuyentes tengan acceso a las disposiciones que regulan las infracciones administrativas y a esta clase especial de delitos.

El contrabando como falta administrativa, es decir, como infracción relacionada con la importación o exportación de mercancías, tiene su fundamento legal en el artículo 176 de la Ley Aduanera, el artículo 177 de la misma ley establece cuando se presumen cometidas las infracciones establecidas por el artículo 176 y el artículo 178 de mismo ordenamiento hace mención de las sanciones por aplicarse a quienes incurran dichas infracciones.

El contrabando como infracción y como delito puede sancionarse en forma independiente y simultánea. En el primer caso, la sanción (multa) impuesta por autoridad administrativa, recae en el patrimonio de la persona física o moral responsable del incumplimiento de las disposiciones previstas en la Ley Aduanera.

En el segundo caso, la sanción recae en la libertad de la persona física, o de los representantes y apoderados de la persona moral.

TIPO PENAL DEL DELITO DE CONTRABANDO.

El delito de contrabando es el ilícito consistente en importar o exportar bienes y mercancías, violando las regulaciones y prohibiciones jurídicas existentes al respecto³⁵.

³⁵ Ibídem, artículo 102, pp., 128.

El tipo básico del delito de contrabando se encuentra tipificado en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

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.

A manera de ejemplo y para dar claridad de la interacción de las diferentes leyes aplicables en un caso, a continuación, ofrecemos un estudio dogmático del delito de contrabando y establecemos lo siguiente:

1.- ELEMENTOS OBJETIVOS.

La Conducta, en el delito de contrabando se constituye a través de: la introducción o extracción del país mercancías omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse, o con la importación o exportación de mercancías sin el permiso de la autoridad competente, en el caso de que tal requisito sea necesario, o de la internación o extracción de todas aquellas sustancias, artefactos, objetos, etc. prohibidos.

El sujeto activo del delito de contrabando puede ser cualquier persona, el tipo penal no exige alguna calidad específica.

El sujeto pasivo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (El fisco federal).

Las contribuciones con que se grava la importación y exportación de bienes y mercancías al país en el delito de contrabando, así como las medidas de regulación y control respectivas, pretenden de manera primordial: fomentar y proteger el crecimiento económico del país y en forma secundaria recaudar contribuciones, por ello, los bienes jurídicamente tutelados son la economía del país y el patrimonio del Estado. Sin embargo, el tipo penal del contrabando no exige demostrar la puesta en peligro de estos bienes, se trata de un delito de peligro abstracto.

Circunstancias: Este tipo penal exige modo: sin permiso de autoridad competente, cuando ese requisito sea necesario.

El resultado material. La disminución o afectación en la recaudación tributaria.

2.- ELEMENTOS SUBJETIVOS.

De acuerdo con el artículo 8° y 9° del Código Penal Federal, las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente. Una conducta es dolosa cuando conociendo los elementos del tipo penal, o previendo como posible el resultado típico, se quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley.

El delito de contrabando es una conducta dolosa, porque el sujeto activo planifica en su mente el acto a realizar, existe una voluntad y una conducta de realizar el acto contrario a la Ley.

3.-ELEMENTOS NORMATIVOS.

Los constituyen los medios utilizados, que se traducen en la introducción o extracción del país de mercancías, así como la forma de participación, la cual se determina conforme a lo establecido por el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 95.- Son responsables de los delitos fiscales, quienes:

- I. Concierten la realización del delito.
- II. Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.
- III. Cometan conjuntamente el delito.
- IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.
- V. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.
- VI. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- VII. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

El delito de contrabando es un ilícito penal difícil de llevarse a cabo por un solo individuo, por lo que normalmente intervienen varias personas en la consumación del mismo.

De esta manera, la intervención de un agente o apoderado aduanal, en la importación de bienes y mercancías, no es opcional, sino obligatoria por disposición del artículo 36-A de la Ley Aduanera.

Cuando un agente, apoderado aduanal o representante legal deja de cumplir sus obligaciones y responsabilidades administrativas, respecto a la importación y

exportación de bienes y mercancías, puede ser señalado como responsable de la comisión del delito de contrabando.

Lo anterior, es inobjetable, pues el agente, apoderado aduanal o representante legal es el experto en la materia, un verdadero perito aduanal, a quien el Estado encomienda la asistencia técnica (y vigilancia) a los importadores y exportadores, por lo cual, no hacerlo de manera correcta no es atribuible a desconocimiento de la materia.

Ahora bien, las personas jurídico colectivas que realicen operaciones de comercio exterior a través de agente o apoderado aduanal y que incumplan con la regulación en materia aduanera, serán sancionadas administrativamente, pero tratándose de conductas delictuales, pueden ser responsables: el administrador único de la sociedad, el presidente del consejo de administración, cualquiera de los miembros del consejo de administración, el representante legal de la empresa, los apoderados legales para actos de administración de la sociedad.

El código Federal de Procedimientos Penales en su artículo 194 expresa que: se califican como delitos graves, para todos los efectos legales, por afectar de manera importante valores fundamentales de la sociedad, los previstos en los ordenamientos legales siguientes: "VI. Del Código Fiscal de la Federación, los delitos siguientes: 1) Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV, cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II o III, segundo párrafo del artículo 104, y 2) Defraudación fiscal y su equiparable, previstos en los artículos 108 y 109, cuando el monto de lo defraudado se ubique en los rangos a que se refieren las fracciones II o III del artículo 108, exclusivamente cuando sean calificados³⁶.

La modalidad del delito de contrabando tipificada en la fracción I del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, por tratarse de un delito de resultado, se sanciona de acuerdo a la magnitud de éste. Debiendo aplicarse, la sanción correspondiente dentro del rango de las dos categorías señaladas en la fracción I y II del artículo 104 del mismo y ordenamiento y que a continuación se transcriben.

Artículo 104.- El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión:

- I. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta **\$1,243,590.00**, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta de **\$1,865,370.00**.

³⁶ Código Federal de Procedimientos Penales. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2009, pp. 53.

- II. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de **\$1,243,590.00**, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de **\$1,865,370.00**...³⁷

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, sólo se tomarán en cuenta los daños ocasionados antes del contrabando.

En los de más casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

Para fijar la pena de prisión que corresponda a los delitos fiscales conforme a los límites mínimo y máximo del monto de las cantidades que constituyan el perjuicio, cuando éste pueda ser determinado, será conforme al que esté establecido en el momento de efectuar la conducta delictuosa.

El delito de contrabando es un delito de carácter especial, previsto en el Código Fiscal de la Federación.

La misma conducta, consistente en la introducción o extracción de mercancías del territorio nacional, puede ser simultáneamente considerada una infracción, de acuerdo con la Ley aduanera y por tanto objeto de multa; o bien, constituir un delito y sancionarse con pena privativa de libertad, en atención a lo previsto por el Código Fiscal de la Federación.

El delito de contrabando es un tipo penal en blanco, toda vez que es necesario remitirse a preceptos distintos del mismo código para conocer qué se entiende por mercancía, por contribuciones y para identificar la sanción correspondiente, además de acudir a las leyes que regulan la importación y exportación de las mercancías y de los impuestos a que se encuentran sujetas.

El tipo básico del contrabando se encuentra previsto en el artículo 102 del Código fiscal, la presuntiva de contrabando en el artículo 103, el contrabando equiparado en el artículo 105 del mismo ordenamiento y el contrabando calificado se tipifica en el artículo 107 el código referido.

Para proceder penalmente por el delito de contrabando, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio y formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse

³⁷ Ibídem, pp. 53.

impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

2. Marco regulatorio de las importaciones.

Ya analizamos en el subtema 1.2, las relaciones que se causan entre los Delitos Especiales. El Derecho Penal traducido como el estudio de las normas referentes a la Teoría del Delito, de las Penas y medidas de seguridad, sienta las bases necesarias para la aplicación en el mundo factico del derecho penal especial, lo anterior encuentra su base en el artículo 6 del ordenamiento punitivo que señala:

Quando se cometa un delito no previsto en este Código, pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicaran estos tomando en cuenta las disposiciones del libro primero del presente Código, y en su caso las conducentes del libro segundo. Quando una misma materia parezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general.³⁸

En términos generales las leyes aplicables más importantes en las importaciones y exportaciones son:

LEYES APLICABLES.

- Ley Aduanera.
- Ley de Comercio Exterior.
- Ley de Impuestos Generales de Importación y Exportación.
- Ley de Aviación Civil.
- Ley del I.V.A.
- Ley General de Salud.
- Ley Federal de Sanidad Animal.
- Ley Federal de Sanidad Vegetal.
- Ley del IEPS y su Reglamento.

TRATADOS MAS RELEVANTES.

- Tratado de Libre Comercio con América del Norte (TLCAN).
- Tratado de Libre Comercio de México y los Estados de la Asociación Europea de Libre Comercio.

³⁸ Código Penal Federal. Op., cit., pp. 2.

CÓDIGOS.

- Código Fiscal de la Federación.
- Código de Comercio.

REGLAMENTOS.

- Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior.
- Reglamento de la Ley de Comercio Exterior.
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Existen aplicables otras muchas más, pero las anteriores son las más importantes, por ello, en este segundo tema, vamos a comentar cuál es el papel del S.A.T en el Comercio Exterior Mexicano.

2.1.El papel del S.A.T. en el comercio exterior.

Por definición y de conformidad con las funciones encargadas, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de México, **que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera**, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

Para el caso que nos ocupa, nos interesa saber la parte en que el S.A.T, define las políticas de Comercio Exterior, ya que dentro de este órgano encontramos la Administración General de Aduanas, que es la encargada de fiscalizar todas las entradas y salidas de mercancías al territorio nacional³⁹.

La Administración Central de Operación Aduanera, que es una de las administraciones centrales dependientes de la Administración General de Aduanas, está dividida en varias administraciones, una de ellas es la Administración de Operación Aduanera⁴⁰.

La Administración de Operación Aduanera se encarga de atender todas las consultas que surgen de la operación aduanera, pueden ser de particulares, de importadores, exportadores, de agentes aduanales o de las propias aduanas incluyendo también a las otras

³⁹ Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Artículo 19
http://omawww.sat.gob.mx/moa/Paginas/reglamento_interior_sat.html

⁴⁰ Ibídem. Artículo 20, inciso A.

dependencias del gobierno federal que de alguna manera también están involucradas en el trámite del despacho aduanero⁴¹.

De esta forma, en general y a través de sus organismos u órganos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cubre las siguientes funciones o actividades:

- Participa en la política de comercio exterior y aduanera, además en la elaboración de anteproyectos de iniciativas de leyes, reglamentos, decretos, reglas de carácter general y demás disposiciones en la materia.
- Por medio del SAT y en conjunto con otras dependencias, participa en el estudio y análisis de determinación de aranceles, cuotas y demás medidas de regulación y restricción al comercio exterior.
- A través del SAT diseña las formas oficiales de avisos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos fiscales, así como de la información que deba integrarse en materia de comercio y aduanas.
- Establece las políticas y lineamientos que deben seguir las unidades administrativas adscritas y aduanas.
- Visitas domiciliarias, auditorías, reconocimiento aduanero y determinación de los impuestos.
- Verificar el cumplimiento de las regulaciones, inspección y vigilancia de recintos.
- Expedición de patentes de Agente Aduanal y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones.
- Integrar la información estadística de las operaciones de Comercio Exterior.
- Planear y organizar estrategias para prevenir conductas ilícitas en la materia.

Es así como el Gobierno mexicano, le confiere a esta Secretaría, las funciones fundamentales para la organización y supervisión del Comercio Exterior en nuestro país.

2.2. La Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación.

El mundo del Comercio Exterior es quizá el que más rápida y vertiginosamente modifica su legislación, ya que es un mundo excesivamente cambiante en el muy corto plazo, de hecho, existen mercancías que se producen, pero que; por su reciente inventiva y por tanto carente de patente, no tienen registro en la Tarifa General de Impuestos a las importaciones y exportaciones, es decir; carecen de una fracción arancelaria, por ello, México ha modificado su legislación de una manera muy veloz, sin embargo; en muchas de las ocasiones se rezaga y genera

⁴¹ Ibídem. Artículo 20, inciso A.

problemas operativos para las importaciones, frenando con ello los diferentes proyectos que se generan al amparo de diversas mercancías que sirven como insumos para diversos proyectos y por tanto frenan el desarrollo del país.

Así, durante los últimos 10 años, a pesar de una exigencia por parte de los importadores para adecuar las diversas leyes que involucran el proceso de las importaciones, no han alcanzado el ritmo y conceptualización a las necesidades, ante ello, se creó una figura que permitiera agilizar el proceso de importación y nació la figura de Representante Legal, por lo que adicionalmente el Gobierno Federal, con la clara intención de poder descentralizar la función y operación de los Agentes y Apoderados Aduanales, creó la figura de “Representante Legal”, y de esa manera darle la posibilidad a las personas morales que importan y exportan mercancías, de ser ellos quienes realicen directamente el trámite del Despacho, para ello incorporó en el artículo 40 de la Ley Aduanera esa posibilidad:

ARTICULO 40. Los trámites relacionados con el despacho de las mercancías se promoverán por los importadores o exportadores o por conducto de los agentes aduanales que actúen como sus consignatarios o mandatarios.

Las personas morales que promuevan el despacho de las mercancías sin la intervención de un agente aduanal, tendrán la obligación de realizar el despacho aduanero a través de su representante legal, mismo que deberán acreditar ante el Servicio de Administración Tributaria, en los términos y condiciones que se establezcan en el Reglamento.

Dicho representante cuando menos deberá reunir los siguientes requisitos:

- a) Ser persona física y estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- b) Ser de nacionalidad mexicana.
- c) Acreditar la existencia de una relación laboral con el importador o exportador.
- d) Acreditar experiencia o conocimientos en materia de comercio exterior...⁴².

Asimismo, estableció en el artículo 236 del Reglamento de la Ley Aduanera los requisitos para llevar a cabo el Despacho: Capítulo II, Representante Legal.

Las personas morales que promuevan el despacho aduanero de Mercancías sin la intervención de un agente aduanal deberán

⁴² Ley Aduanera, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 25 de junio de 2018., pp. 29.

acreditar ante el SAT a su representante legal, quien deberá cumplir, además de lo previsto en el artículo 40 de la Ley, con lo siguiente:

I. Acreditar, mediante documento certificado, ser de nacionalidad mexicana;

III. Acreditar la existencia de la relación laboral con el importador o exportador, en términos de la legislación nacional;

IV. Acreditar tener experiencia o conocimientos en comercio exterior con cualquiera de los documentos siguientes:

a) Título profesional expedido o su equivalente en los términos de la ley de la materia, o cédula profesional expedida por la Secretaría de Educación Pública;

f) Constancia expedida por alguna empresa que habitualmente realice operaciones de comercio exterior con la que acredite haber ocupado puestos operativos relacionados con el área, por un tiempo mínimo de un año; ...⁴³.

Esta modificación realizada tanto a la Ley Aduanera como al Reglamento de esa Ley, se concatenó con el Código Fiscal de la Federación, en el sentido de contribuir de la manera más armónica para que la supervisión y vigilancia de los pagos de los impuestos, derechos, cuotas y demás, estuvieran sancionadas a esa figura.

Existe una correlación estrecha y vinculante entre la Ley Aduanera e ineludiblemente con el Código Fiscal de la Federación, y por tanto el Código Penal Federal, normas jurídicas que se interrelacionan, se concatenan y se complementan de una forma sistemática, pero compleja; de tal forma que se requiere prácticamente una especialización para poder llevar a cabo las acciones de Comercio Exterior.

2.3. Descripción del Proceso de la Importaciones.

Como le comenté al inicio de este trabajo de investigación, más de 10 años de trabajo continuo como Jefe de la Oficina de Despachos Aduanales para la

⁴³ Reglamento de la Ley Aduanera, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 24 de abril 2015, pp. 64-65. Artículo 236.

Comunidad Científica y Tecnológica, me han permitido tener una visión general y específica sobre la forma en que operan las Aduanas y además conocer cuáles pueden ser sus áreas de oportunidad, durante mi vida laboral apliqué varios e innumerables cursos de capacitación, no solamente a los Centros de Investigación CONACYT, sino también a diferentes empresas públicas y privadas, para lo cual, elaboré un documento que ha sido rector para realizar importaciones con los menores riesgos posibles y evitar caer en Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera o en algunas de las omisiones que puedan generar el embargo temporal precautorio o definitivo por parte del S.A.T.

A continuación, describo de manera resumida el proceso de las importaciones, la cual está basada en un documento elaborado por el Titular de la Oficina de Despachos Aduanales del CONACYT.

1.- CONSIDERACIONES PRELIMINARES ANTES DE IMPORTAR (EQUIPO, MATERIALES, ACCESORIOS, REACTIVOS, ETC.)

Una acción importante es comunicarle al importador que, antes de comprar la mercancía en el extranjero o pedir que sea enviada al lugar del comprador (aunque sea donación), debes solicitar la ayuda técnica del área de importaciones de tu institución o empresa, de la ODACCYT, o de un Agente Aduanal, para evitar la devolución, la pérdida de la mercancía o bien el encarecimiento del despacho. Se te orientará y asesorará de la mejor manera respecto a lo que debes hacer.

Recuerda que con lo anterior debes verificar lo siguiente:

a) Sí la mercancía requiere o no permisos previos de importación, ya que tramitar los permisos en su caso, tienen un plazo máximo de 15 días que generará gastos adicionales, por ejemplo; almacenajes. Su fundamento se encuentra en la Ley de Comercio Exterior:

Artículo 21.- Corresponde a la Secretaría (de Economía) sujetar la exportación e importación de mercancías a permisos previos y expedirlos conforme a lo siguiente:

III. La expedición se resolverá en un plazo máximo de 15 días;

b) Recursos disponibles; que se cuente con los recursos disponibles ya que se pagará por concepto de gastos de importación aproximadamente entre el 20% y el 35% del costo de la mercancía, esos gastos son en forma obligada.

c) Las importaciones no son gratuitas, aunque sean donaciones, siempre existe un gasto, pero tiene un costo la importación.

2.- BENEFICIOS ACTUALES DEL TLCAN.

Como ustedes habrán conocido mediante los diferentes medios de comunicación, el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá, sigue en negociación y es muy importante destacar que actualmente genera beneficios en el campo de las importaciones entre los países contratantes.

BENEFICIOS

A) Aproximadamente el 95% de los equipos científicos provenientes de Estados Unidos y Canadá tienen tasa 0% de impuestos Ad-valorem.

B) Con el simple Certificado de Origen se aplica este beneficio económico.

C) Se espera que se continúe con dicho Tratado, para seguir recibiendo el Trato preferencial a tasa 0%.

Para tener una idea más clara, a continuación, presentamos un cuadro comparativo hipotético del comportamiento de costos de una importación con el TLCAN y otra sin el Tratado.

COSTOS DE UNA IMPORTACIÓN CON EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO

Costo del Despacho: \$28,140.50

PRECIO DE LA MERCANCÍA	IMPUESTO AD-VALOREM	D.T.A.	I.V.A.	HONORARIOS AGENTE ADUANAL	FLETES.	ALMACENAJES	DESCONSOLIDACIÓN	PREVIO	OTROS
\$31,369.00	\$0.00	\$0.00	\$4,705	\$575.00	\$460.00	\$20,987.50	\$0.00	\$413.00	\$1,000
100%	0%	0%	17%	2.0%	2.0%	75%	0%	2.0%	2.0%

COSTOS DE UNA IMPORTACIÓN SIN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO

Costo del Despacho: \$35,641.91

PRECIO DE LA MERCANCÍA	IMPUESTO AD-VALOREM	D.T.A.	I.V.A.	HONORARIOS AGENTE ADUANAL	FLETES.	ALMACENAJES	DESCONSOLIDACIÓN	PREVIO	OTROS
\$31,369.00	\$6,273.60	\$0.00	\$6,022.81	\$575.00	\$460.00	\$20,987.50	\$0.00	\$413.00	\$1,000
100%	18%	0%	17%	1.0%	1.0%	59%	0%	1.0%	3%

CONCLUSIÓN: SE ESPERA QUE CON LA CONTINUIDAD DEL TLCAN O AHORA USMCA, SE DEBE DE SEGUIR CON ESTOS BENEFICIOS A EFECTO DE CONTINUAR CON LOS PROYECTOS QUE DESARROLLEN AL PAÍS.

3.- ETAPAS DE LA IMPORTACIÓN.

PASO No. 1: El investigador antes de comprar la mercancía solicita al área de Importaciones de su institución, de la ODACCYT o al Agente Aduanal, le oriente sobre ¿Cuánto debe de pagar?, ¿Cuáles son los requisitos o documentos necesarios?, tales como Carta de Encomienda, Traducción de la factura, permisos previos, certificado de origen en caso de ampararse al TLCAN o el TLCUE. ¿Quién los debe de firmar?, ¿A nombre de quién debe de venir la compra o donación?, etc.

PASO No. 2: Para que el importador tenga un conocimiento aproximado de cuánto costará el Despacho Aduanal, se le pide al importador copia del proforma para saber cuánto cuesta la mercancía, la funcionalidad del equipo a importar y para qué sirve, con esa información, se clasifica la mercancía en la fracción arancelaria correspondiente de acuerdo a la Tarifa de impuestos generales a la importación y exportación, se cotiza y con ello se proyecta cuánto se deberá de pagar por: a) **Impuesto Ad-valorem**, b) **Pago de Derechos (D.T.A.)**, c) **El I.V.A.**, d) **Proyección de cálculo de pago por almacenajes**, e) **Pago por desconsolidación de Guía aérea**, f) **Pago de validación de Pedimento**, g) **Trámite del Permiso Previo de importación y su costo**, y h) **Transporte de la mercancía a su destino final. Se entrega el presupuesto de costos, el cual no incluye los honorarios que cobre el Agente Aduanal, siempre que la cotización hubiese sido realizada por la ODACCYT.**

PASO No. 3: Con base en el numeral 2, si el importador decide realizar el Despacho y lo hace por medio del Agente Aduanal que seleccionó, entonces deberá de preguntarle al Agente Aduanal en qué momento puede hacer la compra y le envíen la mercancía o la donación en su caso, ya que deberá de tener todos los documentos en tiempo y forma, y posteriormente le entregará al Agente el número de guía para su desconsolidación y continuación del Despacho.

PASO No. 4: El Agente Aduanal, el Apoderado Aduanal, el Representante Legal o la ODACCYT, con la información obtenida y la guía desconsolidada, procederá a realizar la verificación física de la mercancía en el almacén donde llegó, misma que debe estar acorde a la información contenida en la factura (o documentos de la institución que envía la donación), a esta actividad también se le denomina previo de la mercancía, si no coinciden mercancía y factura, se debe de modificar, ya que en caso contrario puede embargarse precautoriamente y se abre un crédito fiscal al importador.

PASO No. 5: Dentro de nuestra experiencia, el **Agente Aduanal** solicitará al importador proporcione todos los documentos tales como factura, carta de encomienda, traducción de la factura, poder legal del representante de la institución facultado para ello, permiso previo en su caso, depósito de dinero; **se hace uso de la VUCEM** (Ventanilla Única al Comercio Exterior Mexicano, COVE), para ello se le solicita la fidel con sus claves de usuario y password, con ello se pagan los impuestos y derechos respectivos y se obtiene el **PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN, QUE ES EL DOCUMENTO MÁS VALIOSO QUE REvisa CON SUMO CUIDADO LA AUTORIDAD ADUANERA, YA QUE ES POR EL MEDIO QUE SE PAGAN LOS IMPUESTOS, DERECHOS Y SE VERIFICAN PERMISOS Y FACTURAS.**

PASO No. 6: Se procede a la desaduanización de la mercancía, se pasa por el semáforo de reconocimiento electrónico aleatorio y se entrega la mercancía a su destinatario.

4.- LA FRACCIÓN ARANCELARIA.

Entonces debemos de conocer, ¿Qué es una clasificación arancelaria?, ¿Qué es una Fracción Arancelaria?, y ¿Para qué sirve?

La clasificación arancelaria es un proceso que consiste en asignar un código numérico creado por la Organización Mundial de Aduanas (**WCO por sus siglas en inglés *World Customs Organization***) a las mercancías. Su objetivo es identificar las mercancías que se importan y exportan para fijar impuestos, obligaciones y derechos.

Esta clasificación internacional deriva del Sistema Armonizado (SA) y, según la **WCO**, tiene beneficios como:

- ✓ Facilitar el intercambio comercial y de información.
- ✓ Armonizar la descripción, clasificación y codificación de mercancías.
- ✓ Ayudar a definir aranceles aduaneros.
- ✓ Recopilar estadísticas de comercio exterior.
- ✓ Establecer impuestos internos, políticas comerciales, reglas de origen, tarifas de flete, precios, etc.

LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA EN NUESTRO PAÍS

En México, la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación (LIGIE) toma en cuenta la clasificación arancelaria. Cada producto se identifica con ocho dígitos o números específicos:

Los dos primeros números son para reconocer el capítulo al que pertenecen las mercancías dentro del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.

Los números tres y cuatro son para la partida arancelaria. Por ejemplo, las plantas tienen una partida diferente a la que tienen los objetos de arte.

Los dígitos cinco y seis son para conocer la subpartida arancelaria.

Los últimos dos dígitos (siete y ocho) se aplican de forma local en México.

Los primeros seis dígitos son internacionales y los últimos dos son locales.

Muchas empresas y organizaciones -públicas y privadas-, así como personas involucradas en el proceso de importación/exportación, utilizan estos números para reconocer claramente cada producto durante las declaraciones aduaneras.

Por ejemplo, si importas cacao, el agente verificará la clasificación de tu mercancía para ver si estás ingresando granos, pasta o aceite de cacao durante el procedimiento aduanero.

La fracción arancelaria es muy importante para muchas empresas porque la usan para pagar impuestos, comprobar el origen de su mercancía y aplicar tratos preferenciales. Incluso se ha convertido en un instrumento para planear su logística de comercialización. Sin embargo, equivocarse puede ocasionarles terribles multas de comercio exterior e inclusive posibles imputaciones respecto de evasión fiscal o defraudación.

La fracción arancelaria es la forma universal para identificar la mercancía, con ella se conoce el arancel (impuesto) que se debe pagar, así como para conocer las regulaciones y restricciones no arancelarias que impone México al producto que se importa. Se compone de 8 dígitos que hacen ubicar a la mercancía. En resumen, la fracción arancelaria sirve para conocer el impuesto a pagar y si se requiere o no de un permiso previo para la importación.

Actualmente México cuenta con:

12 mil 498 fracciones arancelarias para la clasificación de las mercancías y aplicación de impuestos (aranceles) para el comercio exterior⁴⁴.

Por lo anterior, en el caso de CONACYT, se logró integrar en una sola Fracción Arancelaria más de 1,725 fracciones arancelarias que abarcan a más de 3,000 mercancías a Tasa 0% de impuestos Ad-valorem.

**A) IMPORTACIÓN VÍA NORMAL .
TARIFA DE IMPUESTOS GENERALES DE
IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN (TIGIE)**

- 1.- COMPUESTA POR MÁS DE 12,498 FRACCIONES ARANCELARIAS QUE CORRESPONDEN A UN MAYOR NÚMERO DE MERCANCÍAS.
- 2.- TASAS DE IMPUESTOS QUE VAN DEL 0% HASTA EL 20%.

**B) IMPORTACIÓN VÍA OPERACIONES
ESPECIALES.
FRACCIÓN ARANCELARIA 9806.00.03**

- 1.- COMPUESTA POR 1,725 FRACCIONES ARANCELARIAS QUE CORRESPONDEN A UN MAYOR NÚMERO DE MERCANCÍAS.
- 2.- TODAS LAS TASAS DE IMPUESTOS AD-VALOREM ESTÁN AL 0%.

BENEFICIOS DE LA FRACCIÓN ARANCELARIA 9806.00.03.

Este apoyo, fomentó el desarrollo de proyectos científicos y generó en dichos proyectos una ventaja económica para que sus costos de importación por efecto de Impuestos *Ad-valorem* permanecieran a tasa 0%.

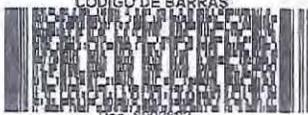
Los requisitos son muy simples: 1.- Que las instituciones estén registradas en el RENIECYT, 2.- Que se solicite en la Secretaría de Economía un permiso donde se les otorga el beneficio de importar a tasa 0%, y 3.- Que las mercancías estén dentro de la fracción arancelaria citada.

Sin embargo, es importante destacar que desde la firma del Tratado de Libre Comercio TLCAN en el año de 1994, en forma paulatina fueron disminuyendo los impuestos *Ad-valorem* de las mercancías importadas, a tal grado que, a muchas de ellas les impusieron tasa 0%, este hecho nos lleva a la posibilidad de que ante una importación, si la mercancía está en tasa 0%, sería inadecuado recurrir a la fracción arancelaria 9806.00.03 (Operaciones Especiales), ya que ello nos

⁴⁴ Tarifa de Impuestos Generales a la Importación y Exportación mexicana. TIGIE.

conduciría a realizar un trámite adicional, que es el permiso ante la Secretaría de Economía, y resultaría ocioso ampararnos a dicha fracción, ya que la vía normal sería la más adecuada para realizar el Despacho.

Cabe destacar que muchos investigadores tienen la idea de que importar por medio de esta fracción arancelaría, sería en forma gratuita, esta percepción no es cierta, ya que, aunque tenga tasa 0% de impuesto, se tienen que considerar gastos adicionales como fletes, almacenajes, pago de I.V.A., etc., salvo en los casos de donaciones (art. 61 fracción XVII de la L.A. y art. 97 de la L.I.S.R.).

PEDIMENTO				REF:	18A2882	Página 1 de 2	
NUM. PEDIMENTO: 18 47 3403 800282		T. OPER	IMP	CVE. PEDIMENTO: R1	REGIMEN: IMD	CERTIFICACIONES	
DESTINO/ORIGEN: 9	TIPO CAMBIO: 19.18010	PESO BRUTO: 2.720		ADUANA E/S: 472		***PAGO ELECTRONICO*** BBVA BANCOMER, S.A. de C.V. 3403 800282 OP: 0624910054 06/09/2018 ACUSE: YAHH56DJCS IMPORTE TOTAL: \$305.00 CONTRIB. OTRAS F.P.: \$0.00 CONTRIB. EFECTIVO: \$305.00 TOTAL DE CONTRIBUCIONES: \$305.00 CONTRAPRESTACION: \$0.00	
MEDIOS DE TRANSPORTE		VALOR DOLARES:		5,081.95			
ENTRADA/SALIDA: 4	ARRIBO: 4	SALIDA: 7	VALOR ADUANA:		97,471		
		PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL:		93,724			
DATOS DEL IMPORTADOR / EXPORTADOR							
RFC: EUM000707DQ2		NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL:					
CURP:		ENVASES UNIVERSALES DE MEXICO S. A. P. I. DE C. V.					
DOMICILIO: CALZADA DE GUADALUPE No. Ext. 504 COL. CENTRO. CUAUTITLAN, C.P. 54800 ESTADO DE MEXICO MEXICO (ESTADOS UNIDOS MEXICANOS)							
VAL. SEGUROS	SEGUROS	FLETES	EMBALAJES	OTROS INCREMENTABLES			
0	0	2199	0	1548			
CODIGO DE ACEPTACION	CODIGO DE BARRAS		CLAVE DE LA SECCION ADUANERA DE DESPACHO: 472				
VRZ4LVFW			CENTRO POSTAL MECANIZADO, POR VIA POSTAL Y POR TRAFICO AEREO, AEROPUERTO INTERNACIONAL BENITO JUAREZ DE LA CIUDAD DE MEXICO.				
MARCAS, NUMEROS Y TOTAL DE BULTOS: 1							
FECHAS		TASAS A NIVEL PEDIMENTO					
ENTRADA	15/08/2018	CONTRIB.		CVE. T. TASA	TASA		
PAGO	06/09/2018	1 DTA		7	6.000		
		15 PRV		2	240.000		
		21 CNT		2	20.000		
CUADRO DE LIQUIDACION							
CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	TOTALES	
DTA	0	780	PRV	0	240	EFFECTIVO	16,802
CNT	0	62	IVA	0	15720	OTROS	0
						TOTAL	16,802
RECTIFICACION							
PEDIMENTO ORIGINAL: 18 47 3403 8002818		CVE PEDIM. ORIGINAL: A1		CVE PEDIM. RECT: A1		FECHA PAGO RECT: 06/09/2018	

DIFERENCIAS DE CONTRIBUCIONES A NIVEL PEDIMENTO							
CONCEPTO	F.P.	DIFERENCIA	CONCEPTO	F.P.	DIFERENCIA	DIFERENCIAS TOTALES	
DTA RECT.	0	305				EFFECTIVO	305
						OTROS	0
						DIF. TOTALES	305
DATOS DEL PROVEEDOR O COMPRADOR							
ID. FISCAL DE144118743	NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL JUNGMICHEL INDUSTRIELEKTRONIK GMBH			DOMICILIO: WALDPARK No. Exl. 7 EISINGEN C.P. 75239 ALEMANIA (REPUBLICA FEDERAL DE)			VINCULACION NO
COVE182L3NC74 R-903955	NUM. FACTURA	FECHA	INCOTERM	MONEDA FACT	VAL. MON. FACT	FACTOR MON.	VAL. DOLARES
		31/07/2018	CPT	EUR	4,176.00	1,17015000	4,886.55
NO. (GUIA/JORDEN EMBARQUE)/ID:		CY503647089DE		M			
CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR		ED	COMPLEMENTO 1	COMPLEMENTO 2		COMPLEMENTO 3	
		ED	04281805A9PX3	4des.pdf			
			0438180C3QWQ2	4G2E18.pdf			
OBSERVACIONES							
DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN LOS ARTICULOS 36-A FRACCION I Y 59-A DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR, REGLA 3.1.7. GENERAL DE COMERCIO EXTERIOR, SE DECLARAN COVE Y DOCUMENTOS DIGITALIZADOS.							
SE RECTIFICA CLAVE DE SECCION ADUANERA DE DESPACHO							
CONTRIBUCIONES		PED. ORIGINAL	RECTIFICACION	DIFERENCIAS			
Clave Contribucion		Importe	F.P. Importe	F.P.	A. Pagar	A Favor	
1	DTA	780	0	780	0	0	
15	PRV	302	0	302	0	0	
3	IVA	15,720	0	15,720	0	0	
6	IGI/IGB	0	0	0	0	0	
7	RECARGOS	0	N/A	0	N/A	0	
99	DTA. RECT.	0	N/A	305	0	305	

AGENTE ADUANAL, APODERADO ADUANAL O DE ALMACEN			DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, EN LOS TERMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 81 DE LA LEY: PATENTE O AUTORIZACION:		
NOMBRE O RAZ. SOC.: JAIME ENRIQUE FRIDA BRAVO			3403		
GRUPO ADUANAL FRIDA S.A. DE C.V.					
RFC: PIBJ670613DP3		RFC: GAP980728RF0	CURP: PIBJ670513DHFRRM02		
NUMERO DE SERIE DEL CERTIFICADO			00001000000006973891		
a.firma:			225-b02e-f772b05-0b743c2ab37f7e5d7 / NVP9ab6c732307v93D2ab112CDL0Tegyy9Pp11N0 *?AcCD7683 sgs G5c2760cmepF2 8R36gc1-0024g0x07p=67N8Dpm5V4t6g01ch5f		

ANEXO DEL PEDIMENTO										REF: 18A2882		Página 2 de 2			
NUM. PEDIMENTO: 18 47 3403 8002882				TIPO OPER: IMP		CVE. PEDIM: R1		RFC: EUM003707DQ2				CURP:			
PARTIDAS															
SEC	DESCRIPCION	FRACCION	SUBD.VINC.	MET VAL	UMC	CANTIDAD UMC	UMT	CANTIDAD UMT	P. V/C	P. O/D	CON.	TASA	T.T.	F.P.	IMPORTE
VAL ADU/USD	IMP. PRECIO PAG.	PRECIO UNIT.	VAL. AGREG.	MARCA		MODELO		CODIGO PRODUCTO							
001	85371099		0	1	6	4.000	1	1.60000	DEU	DEU	IGI	0.00000	1	0	0
	MODULOS DE CONTROL										IVA	16.00000	1	0	13401
	83083	79899	19974 75000												
OBSERVACIONES A NIVEL PARTIDA															
NO. DE PARTE: IT 04DA															
SERIES: 19955, 19956, 19957, 19958															
MARCA: JUNGMICHEL INDUSTRIELEKTRONIK GMBH															
002	85365099		0	1	9	2.000	1	0.36000	DEU	DEU	IGI	0.00000	1	0	0
	INTERRUPTORES DE PROXIMIDAD										IVA	16.00000	1	0	2319
	14378	13825	6912 50000												
OBSERVACIONES A NIVEL PARTIDA															
NO. DE PARTE: SIZ 30															
MARCA: JUNGMICHEL INDUSTRIELEKTRONIK GMBH															
***** FIN DE PEDIMENTO ***** NUM. TOTAL DE PARTIDAS: 2 ***** CLAVE PREVALIDADOR: 010 *****															

AGENTE ADUANAL, APODERADO ADUANAL O DE ALMACEN NOMBRE O RAZ. SOC.: JAIME ENRIQUE PRIDA BRAVO GRUPO ADUANAL PRIDA S.A. DE C.V. RFC: PIBJ570613DP3 RFC: GAP980726RF0 CURP: PIBJ670613HDFRRM02		DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, EN LOS TERMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 81 DE LA LEY: PATENTE O AUTORIZACION: 3403	
NUMERO DE SERIE DEL CERTIFICADO: 00001000000306973891			
e.firma: <small>526A3eard1bV8a520ykvfncaM1*</small>		<small>33FvontbPTVlBqul5Q741Qmbh3J77a6d7/RV7ab3eT3XhYkTNPv9h03ak111CUL5Deyy9Pp41N977AcCPXkd3xp1G0zF6kmpF2B886gc1-002vqdxJp+67807pcc5740561dM2*</small>	

Como vemos en este ejemplo real de un pedimento de importación, encontraremos que una de las partes más críticas es el relativo a poder realizar y registrar la clasificación arancelaria que le corresponde, ya que ésta se hace en forma manual y queda sujeta a una serie de criterios que pueden llegar a ser subjetivos porque el S.A.T., le da un tratamiento en donde se puede generar un conflicto debido a las diferentes fracciones en las que el Apoderado Aduanal, el Agente Aduanal y/o el Representante Legal pudieran darle, a contra sensu de lo que opine la autoridad aduanera.

3.1. La Clasificación Arancelaria vigente.

Hasta el momento considero, hemos abarcado los principales temas que nos han permitido ubicar en contexto, que el problema central de las importaciones mexicanas son los delitos de contrabando y de evasión fiscal, por lo que ahora podremos tocar el tema e hipótesis central de este trabajo de investigación y es el de la clasificación arancelaria vigente la cual incide de manera directa si se hace incorrectamente en el delito de evasión fiscal, misma que pudiera considerarse inadecuada en su realización, sino que aparte es vulnerable por la forma en que actualmente opera hoy día, este esquema se puede mejorar y de esa forma evitar los potenciales delitos que se enmarcan por este proceso clasificador, sustancial para importar o exportar mercancías.

En los despachos aduaneros, todas las mercancías están sujetas a un proceso aduanal, ya sea para ser exportadas o para ser importadas, indistintamente requieren de cumplimentar requisitos fiscales. Uno de los requisitos indispensables para poder ser extraídas del país vendedor, como internadas al territorio aduanero nacional del país importador, es el poder efectuar la declaración aduanal, por lo que una parte obligatoria por parte de los órganos diversos que intervienen en estos procesos, a saber: aduanas, organismos públicos que ejercen o emiten permisos o certificados o ventanillas de comercio exterior es el poder clasificar arancelariamente las mercancías que se comercializan.

El fin principal de la clasificación arancelaria es poder determinar los impuestos o aranceles que se deben de pagar al estado, ya sea por exportar o por ser importados los diversos géneros. También el arancel tiene una función que se llama polivalente, eso quiere decir que se utiliza la herramienta o compendio arancelario, como una herramienta de control y de estadística entre otros.

Una mala designación arancelaria conlleva a que una relación comercial se puede ver truncada, o retrasada por ese mismo error. Así, por ejemplo, ante la aplicación del Tratado de Libre Comercio (TLCAN), es importante la emisión de un certificado de origen para que el beneficio de la desgravación o cobro a tasa 0% de impuestos ad-valorem tenga un efecto positivo, pues uno de los requisitos establecidos para poder llenar el formulario de certificado de origen es precisamente la determinación de la partida arancelaria a 8 dígitos, conforme al SISTEMA ARMONIZADO. Siendo que, una mala designación o discrepancia de criterios entre el exportador (emisor del certificado) y el importador (beneficiario del TLCAN) hace que el proceso aduanal sea atrasado y sancionado, en el mejor de los casos, mientras se armoniza un criterio o en el peor de ellos, permite que la

administración aduanal del país receptor puede declarar hasta nulo el certificado aportado y que se embargue precautoriamente la mercancía, hasta en tanto se aclara ante la autoridad Hacendaria mediante un Proceso Administrativo.

El artículo 47 de la propia Ley Aduanera, en su primer párrafo dice: “Los importadores, exportadores, agentes aduanales, agencias aduanales, confederaciones, cámaras o asociaciones, previa a la operación de comercio exterior que pretendan realizar, **podrán formular consulta ante las autoridades aduaneras, sobre la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de la operación de comercio exterior, cuando consideren que se pueden clasificar en más de una fracción arancelaria.**

Dicha consulta podrá presentarse directamente por el interesado ante las autoridades aduaneras o por las confederaciones, cámaras o asociaciones, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, señalen la fracción arancelaria que consideren aplicable, las razones que sustenten su apreciación y la fracción o fracciones con las que exista duda y anexen, en su caso, las muestras, catálogos y demás elementos que permitan identificar la mercancía para su correcta clasificación arancelaria.

Quienes hubieran formulado consulta en los términos del párrafo anterior, podrán realizar el despacho de las mercancías materia de la consulta, anexando al pedimento copia de la consulta en la que conste su recepción por parte de las autoridades aduaneras. Para ejercer esta opción se efectuará el pago de las contribuciones de conformidad con la fracción arancelaria cuya tasa sea la más alta de entre las que considere que se pueden clasificar, así como, en su caso, pagar las cuotas compensatorias y cumplir con las demás regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a las distintas fracciones arancelarias motivo de la consulta.

Si con motivo del reconocimiento aduanero, se detectan irregularidades en la clasificación arancelaria de la mercancía declarada en el pedimento, los funcionarios adscritos a la aduana no emitirán las resoluciones a que se refieren los artículos 152 y 153 de esta Ley, hasta en tanto no se resuelva la consulta por las autoridades aduaneras.

Cuando de la resolución que emitan las autoridades aduaneras resulten diferencias de contribuciones y cuotas compensatorias a cargo del contribuyente, éste deberá pagarlas, actualizando las contribuciones y con recargos desde la fecha en que se realizó el pago y hasta aquella en que se cubran las diferencias omitidas sin que proceda la aplicación de sanción alguna derivada por dicha

omisión. Si resultan diferencias en favor del contribuyente, éste podrá rectificar el pedimento para compensarlas o solicitar su devolución.

En cualquier momento se podrá presentar consulta a las autoridades aduaneras para conocer la clasificación arancelaria de las mercancías, en los términos del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, incluso cuando consideren que se pueden clasificar en más de una fracción arancelaria, anexando, en su caso, las muestras, catálogos y demás elementos que permitan identificar la mercancía para su correcta clasificación **arancelaria**⁴⁵.

Como podemos ver en el propio texto del artículo y como hemos dicho en este trabajo, que existen más de 12,000 fracciones arancelarias, conforme lo establece tanto el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, así como la Organización Mundial de Aduanas (OMA) es decir; para la clasificación arancelaria, el Sistema Armonizado proporciona una estructura lógica de 1,210 partidas en 96 capítulos, ordenados en XXI Secciones, se determina una forma de clasificar bajo un criterio subjetivo y reconoce per se la posible ambigüedad para hacer dicha clasificación arancelaria. Es notorio que se establece cada partida identificada por una clave de cuatro cifras, los dos primeros dígitos indican el capítulo, mientras que las dos últimas cifras indican la posición de la partida en el capítulo.

Existen 283 Subpartidas que están divididas en dos o más Subpartidas de un guion, las cuales, donde es necesario, se subdividen a su vez en dos o más Subpartidas de dos guiones que se identifican con una clave de seis cifras. La quinta y la sexta cifra identifican las Subpartidas de uno y de dos guiones respectivamente. Las Subpartidas residuales "Los demás" han sido identificadas con la cifra 9 u 8.

La propia estructura de la forma en clasificar mercancías, se convierte no solamente en una franca dificultad para entender su interpretación, sino además que el propio articulado de la Ley Aduanera, reconoce la complejidad de poder clasificar arancelariamente las mercancías, sin que se pueda producir el error, de tal forma que afirma en su primer párrafo "**podrán formular consulta ante las autoridades aduaneras, sobre la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de la operación de comercio exterior**". Este reconocimiento literal, conduce a que pueden existir más de una interpretación al momento de hacer las clasificaciones arancelarias, ello dará pie a una controversia administrativa, la cual

⁴⁵ *Ibíd.*, pp. 32.

puede llevar, no solamente a la confiscación temporal o definitiva de la mercancía, sino posiblemente a un proceso Penal, que genere la privación de la libertad.

En este sentido, reconociendo la gran debilidad que es el hacer clasificaciones arancelarias en forma Manual, nos puede llevar no solamente a la pérdida de la mercancía, sino a posibles imputaciones de comisión de delitos fiscales por parte de la autoridad Aduanera y que terminan intimidando e inhibiendo el proceso de importaciones.

Por los argumentos vertidos, considero que el proceso de clasificación arancelaria que se aplica hoy día, se convierte en obsoleto, ya que clasificar en forma manual en un mundo tan altamente tecnificado, nos lleva a la posibilidad de cometer el error humano y que puede ser concebido por la autoridad Hacendaria con una actitud culposa o dolosa por parte del importador o exportador, y al mismo tiempo considero es vulnerable, ya que determina por sí misma una gran desventaja para los importadores, en virtud de convertirse en un proceso subjetivo o de criterio, toda vez que la propia ley reconoce que clasificar una mercancía puede ubicarse en dos o más fracciones arancelarias, ello debido a que una fracción arancelaria puede tener un impuesto ad-valorem por ejemplo del 10%, y la otra fracción susceptible de ser clasificada puede tener una tasa de 0%, la pregunta de todo clasificador es, ¿En dónde la clasifico?, si lo hace a la fracción de tasa 0%, la autoridad aduanera puede argumentar evasión fiscal al evadir el pago de impuestos, esto desincentiva muchas de las importaciones, o cuando menos, se convierte en un proceso bastante vulnerable y fomenta el terror fiscal.

En un mundo cada vez más globalizado, en donde circulan a diario miles o millones de diferentes mercancías, nos preguntamos, ¿Cómo es posible que no haya otra forma más amigable y más certera de hacer una clasificación arancelaria, en un mundo de alta tecnología?, ¿No es posible automatizar dicha clasificación arancelaria?, ¿Cuáles serían los efectos si automatizamos la forma de llevar a cabo la clasificación arancelaria?, o bien ¿Si esto de plano las autoridades Hacendarias ya lo saben, por qué existe una oposición para no automatizar el proceso clasificatorio?.

Estas incógnitas, las despejaremos en los próximos temas.

3.1.1. Consecuencias legales, generación de delitos.

En esta parte abordaremos el problema de las consecuencias legales al hacer una errónea clasificación arancelaria, así como cuáles serán los delitos que se pueden cometer por la misma acción.

Durante muchos años he podido ver en la Aduana del aeropuerto internacional de la Ciudad de México, como jóvenes estudiantes de diferentes Universidades de las diversas carreras profesionales del Comercio Exterior e ilustres abogados, se acercan a las Aduanas para introducirse al mundo de las importaciones y exportaciones, quizá con la sobrada inocencia y la falta de malicia piensan como yo, que el delito de contrabando, así como el de defraudación fiscal motivada por una errónea clasificación arancelaria podrían llegar a su fin, pero no tenemos la certeza de la conducta tanto de los servidores públicos Aduanales, como de los trabajadores de los Agentes Aduanales y de ellos mismos, luego entonces nos podemos preguntar, ¿En dónde están los verdaderos culpables de que no se avance en un tema tan delicado como lo es la clasificación arancelaria automatizada?, ¿Qué intereses económicos obstaculizan esta propuesta? Los culpables son las autoridades aduaneras o los titulares de las patentes para realizar el despacho aduanal.

Ya lo afirmamos anteriormente que la clasificación arancelaria es el primer paso para una operación de comercio exterior exitosa, de ésta dependerán los permisos que deben tramitarse, así como de las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables, de ella también depende el monto de impuestos que se debe pagar por un producto al introducirse a territorio nacional.

Una incorrecta clasificación arancelaria puede tener consecuencias graves, como el pago de impuestos omitidos y multas onerosas, así como el embargo parcial o total de un embarque incorrectamente clasificado dolosa o culposamente.

Ante esta posibilidad, la legislación aduanera permite la formulación de consultas oficiales ante las autoridades aduaneras para determinar la fracción arancelaria que le corresponde a cualquier producto, sin embargo, dicha clasificación puede tardarse mucho tiempo y ser demasiado burocrática en llenar solicitudes, formatos y demás requisitos. Por ejemplo, existe un clasificador arancelario de mercancía que ofrece el gobierno en una página de internet, pero éste no es claro ni eficiente y conduce también al posible error.

Así, con relación a una solicitud de consulta de un importador, por una duda razonable para conocer a qué fracción arancelaria corresponde una mercancía determinada, en el artículo 48 de la Ley Aduanera se establece en su párrafo tercero que:

Las resoluciones deberán dictarse en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir del día siguiente a aquél en

que se encuentre debidamente integrado el expediente. Se entiende que el expediente se encuentra debidamente integrado cuando la autoridad cuente con la información y documentación que permita la plena identificación de la mercancía, y se hayan llevado a cabo todas las diligencias, tales como la emisión de los dictámenes correspondientes de la autoridad competente, para la emisión de la resolución⁴⁶.

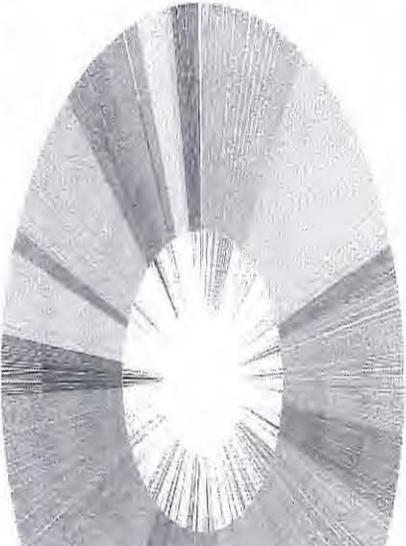
Por lo que dicha consulta en la práctica cotidiana se convierte en lenta, inoportuna y carente del principio de inmediatez, imaginemos que la importación es normal, se necesitan a veces hasta 3 meses sólo para conocer la fracción arancelaria, y de antemano, la propia redacción de la Ley sugiere la subjetividad del proceso clasificador.

A continuación, presento un ejemplo de clasificación mediante la página del S.A.T.,

Clasificador Arancelario de Mercancía

Búsqueda:

- 2705001 : Gas de hulla gas de agua gas pobre y gases similares excepto el gas de petróleo y derr
- 2709001 : Aceites crudos de petróleo.
- 27101201 : Aceites minerales puros del petróleo en carro-tanque buque-tanque o auto-tanque.
- 27101901 : Aceites minerales puros del petróleo sin aditivos (aceites lubricantes básicos) en carro
- 27101902 : Aceites de engrase o preparaciones lubricantes a base de aceites minerales derivados
- 27101908 : Turbosina (keroseno petróleo lampante) y sus mezclas.
- 27102001 : Aceites de petróleo o de mineral bituminoso (excepto los aceites crudos) y preparaci
- 27132001 : Betún de petróleo.
- 27139099 : Los demás residuos de los aceites de petróleo o de mineral bituminoso.
- 39111001 : Resinas de petróleo resinas de cumarona resinas de indeno resinas de cumarona-inde
- 85059001 : Unidades (artefactos) flotantes para el procesamiento o tratamiento de petróleo crud



Fuente: www.ventanillaunica.gob.mx/vucem/Clasificador.html

⁴⁶ Ibídem, pp. 32- 33.

En esta página buscamos la clasificación arancelaria del petróleo y nos genera 11 fracciones arancelarias donde existe la posibilidad de clasificarlo, ante ello alguien preguntará, bueno es cuestión de práctica y conocimiento profundo del sistema clasificador, pudiera ser, pero aun así existe la posibilidad del error humano, por lo que debe de solucionarse este problema de una forma más fácil, rápida y exacta.

Ahora bien, que sucede si cualquier importador realiza una mala clasificación arancelaria.

Ya dijimos que la clasificación arancelaria es el primer paso para una operación exitosa, de ésta dependerán los permisos que deben tramitarse, así como el monto de impuestos que debe pagar un producto al introducirse a territorio nacional. Ya habíamos señalado que una incorrecta clasificación arancelaria puede tener consecuencias graves, como el pago de impuestos omitidos y multas, así como, el embargo parcial o total de un embarque incorrectamente clasificado.

Como sustento de lo que implica una mala clasificación se puede verificar en la ley aduanera, en los siguientes artículos;

Artículo 36: Quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional destinándolas a un régimen aduanero, están obligados a transmitir, a través del sistema electrónico aduanero, en documento electrónico a las autoridades aduaneras, un pedimento con información referente a las citadas mercancías, en los términos y condiciones que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, empleando la firma electrónica avanzada o el sello digital y, deberán proporcionar una impresión del pedimento con la información correspondiente, el cual llevará impreso el código de barras.

Artículo 36-A: Para los efectos del artículo 36, en relación con el artículo 6o. de esta Ley, y demás aplicables; c) La que compruebe el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, **siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.** d) La que determine la procedencia y el 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 establezcan, de conformidad con las disposiciones aplicables⁴⁷.

Artículo 46: Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de las declaraciones electrónicas efectuadas y de los documentos electrónicos o digitales transmitidos, y presentados ante las mismas; del reconocimiento aduanero; de la inspección o de la verificación de mercancías en transporte, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar en documento que para el efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda, en los términos de los artículos 150 a 153 de esta Ley⁴⁸.

Artículo 54: **El agente aduanal será responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria**, así como de asegurarse que el importador o exportador cuenta con los documentos que acrediten el cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por esta Ley y por las demás leyes y disposiciones aplicables⁴⁹.

Por lo que se puede deducir que, si hacemos una mala clasificación arancelaria, exponemos al importador a que se le pueda confiscar la mercancía, a hacerse acreedores a multas excesivas, o bien a sanciones de carácter penal, ello imaginemos en mercancías que tienen un valor superior al millón o 10 millones de dólares, entonces entendemos la gran cantidad de intereses para que este problema no tenga solución y por tanto no se automatice la clasificación arancelaria.

3.2. Propuesta para una clasificación arancelaria eficiente.

El tema central de esta tesina consiste en proponer una forma más simple, más segura, más objetiva, más eficiente, más correcta y menos riesgosa, que le dé certidumbre y confianza a los agentes que promueven la realización de los Despachos Aduanales, es encontrar una forma de clasificación arancelaria que evite embargos precautorios o posibles multas o acusaciones de defraudación fiscal por una errónea clasificación arancelaria, que se implemente un mejor proceso de clasificación arancelaria, la cual ya no puede ni debe seguir siendo en

⁴⁷ Op. Cit., pp. 25- 26.

⁴⁸ Ibídem, pp. 31- 32.

⁴⁹ Ibídem., pp. 36.

forma manual, ***por lo que proponemos que se debe de crear un proceso electrónico, automatizado, un proceso amigable y de fácil realización de clasificación arancelaria***, ya que hoy día tenemos la certeza de que el 99% de las mercancías que se producen en las diferentes partes del mundo, de acuerdo a las normas internacionales, vienen contenidas y clasificadas con un código de barras, lo que permite su autenticación, identificación y pleno conocimiento de qué mercancía se trata, ello nos lleva a una tarifa determinada y a una posible restricción o regulación no arancelaria.

Por ello proponemos que la forma en que debe llevarse a cabo la clasificación arancelaria de más de 12,000 fracciones, se deberá de hacer mediante un lector óptico de código de barras, que lleve a la identificación plena de la mercancía y le dé con ese lector, el número de fracción arancelaria exacta que le corresponde, evitando con ellos errores y subjetividades en la clasificación, asimismo y correlativamente se determinará la tarifa que debe de pagar por impuestos al comercio exterior y su posible regulación o restricción arancelaria, si es que la tuviere.

PROCESO ACTUAL DE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA:

PASOS

- 1.- Se hace en forma manual, tomando como base a las diferentes plataformas y softwares que ofrece el mercado nacional, incluyendo el portal del S.A.T., que ofrece un clasificador arancelario, se hace la identificación de la mercancía y su fracción que puede corresponderle, es decir; su determinación es de conformidad al criterio subjetivo del sujeto clasificador arancelario.
- 2.- Con fundamento en la Ley de los impuestos generales de importación y exportación, se aplica la tarifa correspondiente y se calculan los impuestos a pagar por la importación o exportación de que se trate.
- 3.- Finalmente, se revisa la regulación o restricción arancelaria correspondiente y aplicable, para solicitar los permisos previos a la institución que le señale la norma, los cupos u otros que pudieran regularlos⁵⁰.

⁵⁰ El Manual de Procedimientos del "Despacho Aduanero de Mercancías" del CONACYT, fue elaborado por el titular de la Tesina, en donde se señala el procedimiento detallado para la Importación de la mercancías que solicitan los investigadores del país, así como la forma en que procedemos a realizar la clasificación arancelaria, asimismo; también el Procedimiento "Manejo de Cuenta de la ODACCYT", fue elaborado por Raymundo Gómez Medina y habla sobre el procedimiento del manejo de recursos para el pago de los diversos impuestos y gastos por concepto de importaciones.

PROCESO PROPUESTO DE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA:

PASOS

- 1.- Será en forma automatizada a través de un lector óptico de código de barras, que identifique plenamente la mercancía y que le asigne al mismo tiempo la fracción arancelaria correcta y que le corresponde, la cual será la establecida por la LIGIE, este lector será controlado por el S.A.T. y su actualización y políticas de operación le corresponderán a la Secretaría de Economía.
- 2.- El lector óptico, al determinar la fracción arancelaria exacta, a su vez determinará la tarifa aplicable a pagar, es decir el porcentaje que señale la Tarifa.
- 3.- Finalmente en cuanto a la regulación o restricción no arancelaria aplicable, es decir, el mismo lector óptico determinará si requiere o no de un permiso previo de importación o exportación, emitido por cualquier autoridad en la materia, ya sea COFEPRIS, SEMARNAT, SENÁSI, etc.

En capítulos anteriores nos preguntábamos ¿Cómo es posible que no haya otra forma más amigable y más certera de hacer una clasificación arancelaria, en un mundo de alta tecnología?, ¿No es posible automatizar dicha clasificación arancelaria?, ¿Cuáles serían los efectos si automatizamos la forma de llevar a cabo la clasificación arancelaria?, o bien ¿Si esto de plano las autoridades Hacendarias ya lo saben, por qué existe una oposición para no automatizar el proceso clasificatorio?

Ahora es el momento de contestar todas y cada una de ellas: Y respondemos que, por supuesto que sí existe otro camino que permite una forma más amigable y certera de hacer una clasificación arancelaria y es precisamente el proceso propuesto en esta página, respecto de la segunda pregunta, contestamos que también es posible automatizar el proceso de clasificación, de hecho la Ventanilla Única al Comercio Exterior mexicano es un gran avance en la automatización del proceso de Despacho Aduanal, ahora bien, respecto de la pregunta de ¿Cuáles serían los efectos de la automatización mediante lector óptico para la clasificación arancelaria? Respondemos con toda claridad, que dicha forma de clasificar

arancelariamente la mercancía, no lleva a una certeza de ubicar la mercancía que se trate en su correcta y exacta fracción arancelaria, no teniendo errores y con ello evitando el pago de impuestos que no pudiesen corresponderle por una tarifa no equivalente, así como evitar regulaciones y restricciones no arancelarias que no le apliquen. Con relación a la pregunta de quién se opone realmente a autorizar este proceso, considero que son todas las partes involucradas, no existe voluntad política por parte de las autoridades hacendarias, ya que las ganancias ilícitas que obtienen sus funcionarios públicos son enormes, promover una automatización de la clasificación arancelaria, es quitarles parte de ese negocio ilegítimo, pero también se encuentran las otras partes, los Agentes y Apoderados Aduanales corruptos, que hacen alianzas para corromper el proceso, que mienten y evaden impunemente el proceso, es por ello, que con este trabajo de investigación, dejo cuando menos la inquietud y la propuesta para tener un mejor proceso de comercio exterior, más limpio, más claro y más transparente, en donde difícilmente se pudiera generar corrupción.

4. La carga impositiva fiscal en las importaciones.

Ningún país del siglo XXI podría entender el comercio mundial y el intercambio de mercancías si no fuera por el hecho de los límites territoriales que tiene cada uno de ellos y, por ende, de las Aduanas; mismas que permiten o impiden el ingreso de mercancías con la debida supervisión y cuidados para evitar los riesgos que significan las importaciones o exportaciones de diversas mercancías, tales como plantas y animales, o de explosivos, o de cualquier otra mercancía que signifiquen riesgos a la salud de los seres vivos, de tal forma que se corren riesgos, pero limitados y controlados por esas medidas de regulaciones y restricciones no arancelarias, el hecho es que desde hace cientos de años, las Aduanas no solo sirvieron para cobrar peaje y restringir el paso de seres humanos, sino que éstas también imponen impuestos, derechos y otros conceptos, ya que por un lado le permiten ingresos al Fisco Federal y por el otro, restringen y regulan dichas importaciones de mercancías y de seres humanos evitando la generación de epidemias o pandemias.

En este tema nos vamos a referir solamente a los Impuestos que cobra el gobierno mexicano por el hecho de importar mercancías, de esta manera podemos definir al Impuesto a las importaciones como:

De conformidad con el Código Fiscal de la Federación, la Clasificación de las contribuciones y su definición, las establece el artículo 2.

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo...⁵¹

Ahora bien, según el artículo 64 de la Ley Aduanera de México, la base gravable del **impuesto general de importación** es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley establezca otra base gravable. El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas.

⁵¹ Ibídem., pp. 1

Los aranceles son un **tipo** de impuesto o gravamen que se aplica a los bienes que son importados o **exportados**. El más usual es el que se cobra sobre las importaciones.

Los **Impuestos al Comercio Exterior** son fundamentalmente los derechos específicos y/o ad valorem que se establecen en el Arancel Aduanero y gravan actualmente con una tasa única de .8% a la importación de todas las mercaderías procedentes del extranjero.

¿Cómo se determinan los impuestos Ad-valorem a pagar?

A pesar de que nuestro agente aduanal sea quien nos apoye a determinar los impuestos a pagar, siempre será importante que se revise que no existan errores puesto que el afectado sería el importador.

El primer paso será elaborar nuestro manifiesto de valor. Este formato y su instructivo lo puedes encontrar en el Anexo 1 de la RCGMCE⁵².

Este documento permitirá a la autoridad conocer la manera en la cual hayamos determinado las bases para poder establecer el valor de nuestra mercancía.

Posterior a ello tendremos que determinar el valor en aduanas sumando ciertos conceptos tal cual se menciona en la regla 1.5.2 de las RCGMCE.

Una vez que tengamos el valor en aduana, tendremos la base para gravar el impuesto General de Importaciones que indique la TIGIE para tu fracción arancelaria.

MÉTODO DE CÁLCULO

Ejemplo:

- Mercancía: Espejos retrovisores para vehículos.
- Fracción Arancelaria: 7009.10.01.
- IGI: 15% (habría que revisar si podemos disminuir o eliminarla con TLC's o Programas de fomento).
- Valor de la mercancía: \$ 958,000.00.
- Valor en Aduanas: \$ 1,000,000.00.
- Solución:
- $IGI = (1,000,000.00) * (0.15)$.

⁵² Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

- IGI= \$ 150,000.00.
- Posterior a este resultado debemos de obtener otro dato que se denomina DTA (Derecho de Trámite Aduanero) el cual tiene diversos supuestos que se encuentran en la Ley Federal de Derecho en su artículo 49.
- Para esta operación debemos de pagar \$ 8.00 x millar.
- $DTA = (1,000,000.00/1000) * (\$ 8.00) = \$ 8,000.00.$

y finalmente obtenemos el IVA, sumando:

1. Valor de Adunas = \$ 1,000,000.00.
2. IGI = 150,000.00.
3. DTA = 8,000.00.

\$ 1,158,000.00.

IVA= (1,158,000.00) * (0.16)

IVA = \$ 185,280.00

Por lo tanto, en el ejemplo nos daremos cuenta, lo costoso que significa importar este tipo de mercancías ya que por ese solo hecho pagaremos de más:

Valor en Aduana de la mercancía: \$1'000,000.00

Impuesto General a la Importación: \$150,000.00

Derecho de Trámite Aduanero: \$8,000.00

Impuesto al Valor Agregado I.V.A: \$185,000.00

Total, a pagar de impuestos (I.V.A.+ IGI-Ad-valorem) más el DTA= \$343,000.00

El valor del pago de impuestos corresponde al 34.3% adicional al valor de la mercancía.

Por lo tanto, es el ARTICULO 1º de la Ley Aduanera la que nos dice: Esta Ley, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. El Código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuesto en esta Ley.

Si tomamos en cuenta que la carga impositiva mexicana está plasmada en la LIGIE, nos daremos cuenta que es muy elevada, ello inhibe las importaciones y encarece la economía nacional, por ello, es importante que el mundo globalizado, que es un mundo más abierto a las economías, permita reducir las cargas

impositivas, ya que ese efecto les dará mayor velocidad a las transacciones mercantiles del planeta.

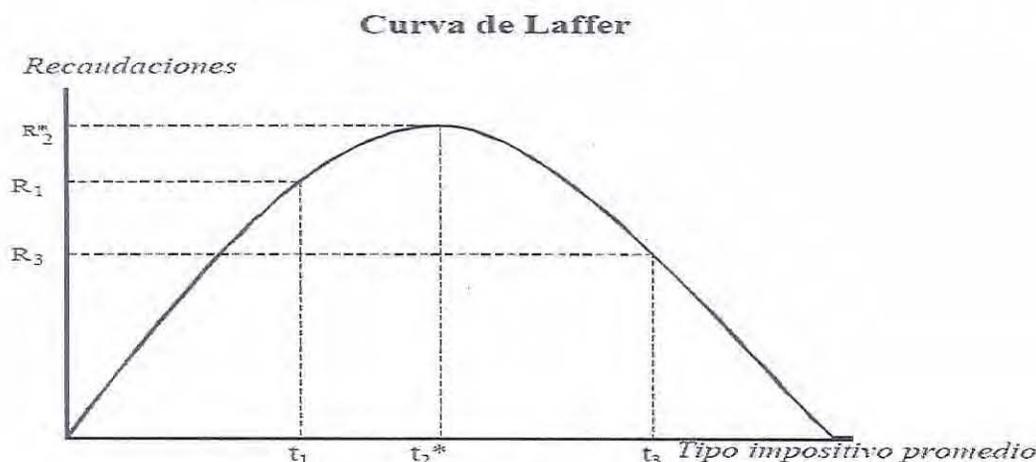
Todavía hay mucho que hacer en estas actividades, a nadie le beneficia incrementar los impuestos al comercio mundial, es negativo e impide el desarrollo de los países.

4.1. Análisis estadístico, una propuesta económica de carga impositiva a través de la Curva de Arthur Laffer.

La **curva de Laffer** representa la relación existente entre los ingresos fiscales y los tipos impositivos, muestra cómo varía la recaudación fiscal al modificar los tipos impositivos.

La curva, que fue difundida por el economista Dr. Arthur Laffer, plantea pues, que subir la tasa del impuesto no necesariamente aumenta la recaudación, porque la base tributaria cae.

En el punto en el que la tasa impositiva es cero, los ingresos fiscales serán nulos, ya que no se aplica ningún impuesto. Mientras que, por el contrario, si la tasa impositiva es del 100%, los ingresos fiscales también serán nulos, ya que nadie aceptaría producir un bien cuyos ingresos generados fueran destinados en su totalidad a pagar impuestos⁵³.



Fuente: Modelos de Recaudación Fiscal, Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República. (Julio 2003). pp. 79 – 82.

⁵³ Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República. "Modelos de Recaudación Fiscal", julio 2003, pp. 79.

Si en los puntos extremos de tasas impositivas (de 0% y 100%) la recaudación del gobierno es cero, surge como consecuencia que debe existir una tasa intermedia entre esos extremos que constituya una recaudación máxima posible.

Esta demostración sencilla de cómo en algunos países funcionan los impuestos generales de la economía como lo es el I.V.A., se propone que dicho modelo debe ser tomado en consideración para aplicar el mismo concepto y principio de Laffer a los Impuestos Ad-valorem que impone el gobierno mexicano a las importaciones, es decir; si aplicamos supletoriamente o análogamente el concepto de Laffer, luego entonces tendríamos que aumentar los impuestos para proteger la economía y fomentar las exportaciones, esto será benéfico siempre y cuando aquel monto impositivo sea congruente con el valor de las mercancías a importar, pero si éstos impuestos siguen aumentando, llegará a un punto tal, que los importadores se negarán a importar ya que será tan costoso, que será preferible no comprar la mercancías al extranjero, evadir impuestos o bien pasarla de contrabando o en otra instancia comprar mercancías nacionales cuando existan y se produzcan en el país⁵⁴.

Ante el escenario descrito anteriormente, debemos de tomar en cuenta que el fraude fiscal y la evasión fiscal, (el **fraude fiscal es la falta de cumplimiento**, de manera consciente, de la norma, la **evasión es cuando se “esconden”** los verdaderos ingresos para así pagar menos impuestos), son actividades ilícitas en la que incurren personas o empresas cuando ocultan bienes o ingresos a las autoridades tributarias, o sobrevaloran los conceptos deducibles, con el fin de pagar menos impuestos de los que legalmente les corresponden. ***Cuando supera una cierta cuantía, se considera delito fiscal, pudiéndose sancionar con penas privativas de libertad, mientras que los fraudes de menor cuantía se tramitan como infracción administrativa, sancionándose con multas.***

Es por lo anterior, que debemos de mejorar las cargas impositivas al comercio exterior, debemos de adecuar las políticas públicas a la realidad de la economía mexicana, si queremos tener una recaudación fiscal adecuada, debemos de tener impuestos racionalmente adecuados para poder cobrarlos y que las personas estén dispuestas a pagarlos sin ningún problema u objeción.

Sin embargo, el Senado ha planteado que:

⁵⁴ Casparri, María Teresa. “La Curva de Laffer y el Impuesto Inflacionario”, Revista de Investigación en Modelos Matemáticos aplicados a la Gestión y la Economía. Año 1 - Vol.1, pp. 91.

<http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/04/5-La-curva-de-Laffer-y-el-impuesto-inflacionario.-Mar%C3%ADa-Teresa-Casparri-y-Melisa-Elfenbaum.pdf>

Dos han sido las principales objeciones a la Curva Laffer:

1. Los críticos señalan que en los años noventa los presidentes de Estados Unidos, George Bush y Bill Clinton, aumentaron las mayores tasas marginales de impuestos, de un 28 a un 39.6 por ciento, y aun así subieron las recaudaciones fiscales, lo que parece contradecir la idea de que el aumento de tasas de impuestos es dañino económicamente. Pero de acuerdo con Laffer, el impacto adverso de esos aumentos de tasas fue más que neutralizado por los efectos positivos de la reducción en la inflación, reducción significativa en aranceles y una reducción en las tasas de impuestos sobre las ganancias de capital.

2. Otros críticos aseguran que la reducción de tasas de impuestos en la administración de Reagan no resolvió el problema del déficit fiscal. Pero de acuerdo con Laffer, la Curva no promete obligar a los políticos electos a abstenerse de aumentar el gasto público, ya que, si en tiempos electorales se redujeran las tasas de impuestos, los ingresos fiscales subirían considerablemente, pero ello no ocurrirá mientras se siga aumentando el gasto público todavía más⁵⁵.

En lo personal no estoy de acuerdo con la percepción que hace el grupo de Senadores que se oponen a la aplicación de una política fiscal con la visión de la Curva de Laffer.

Por lo que a manera de conclusión, en este apartado se propone que el gobierno mexicano aplique en forma análoga la curva de Arthur Laffer para imponer impuestos a las mercancías importadas tomando dicha base, bajo un contexto de que realmente así se calcule la carga impositiva, ya que hoy día, México al aumentar los impuestos por esta vía, cierra la economía y cierra las posibilidades de tener una mejor competencia, asimismo; produce sesgos que impiden a los contribuyentes tener una mejor voluntad para pagar dichos impuestos y conducen a fomentar su defraudación y evasión fiscal.

Estimación de la tasa de evasión del impuesto general de importación y exportación (IGIE)

Para el cálculo del potencial de recaudación del impuesto general de importación y exportación (IGIE) se utilizó información de los principales productos del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías proveniente del Banco de Información Económica del INEGI. Derivado de la información disponible y de la inexistencia de precedentes del cálculo de evasión del IGIE, únicamente se obtuvo la estimación para 2016. El análisis se realizó

⁵⁵ Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República. Op., cit., pp. 80.

a partir de los primeros cuatro dígitos de las fracciones arancelarias las cuales indican las partidas. Para 2016, el número de partidas que causaron IGIE fueron 938 según la información del SAT de las cuales se pudo parear con 450 partidas del INEGI.

Número de partidas que causan IGIE

Fuente	2016
SAT	938
INEGI	450

El supuesto bajo el cual se realizó el cálculo consiste en considerar como evasión fiscal los montos de las partidas obtenidas del INEGI superiores a las proporcionadas por el S.A.T.

**Estimación de la Tasa de evasión del IGIE
(MDP)**

Año	Número de partidas	Recadación de las partidas pareadas		Monto	Estimación de Tasa de evasión (muestral)
		Potencial	Registrada		
2016	65	737.4	657.3	80.1	10.9%

Fuente: INEGI, SAT y cálculos propios

Estimación total de la evasión del IGIE

Recadación Total	Estimación del Monto de Evasión (Poblacional)	Estimación de la Tasa de Evasión
50,553.4	5,489.81	10.9%

Fuente: INEGI, SAT y cálculos propios

La tabla muestra que la tasa de evasión para el año 2016 del IGIE es del 10.9% que representa poco más de 5 mil millones de pesos⁵⁶.

Por otra parte, y con el objeto de hacer un análisis comparativo de Evasión Fiscal frente a Embargos durante el 2016, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) embargó mercancías que pretendían ser introducidas de manera ilegal por un valor de 10 mil 982.1 millones de pesos.

⁵⁶ San Martín Reyna, Juan Manuel, Et al., "Evasión Global 2017", Universidad de la Américas Puebla, pp. 50-51.

http://omawww.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/Evasion_global2017.pdf

De acuerdo con el órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda, la cifra representa 556% más que lo asegurado en 2015, y corresponde a 7 mil 683 procedimientos administrativos en materia aduanera a la importación de mercancías realizados por el SAT⁵⁷.

Si nosotros sumamos el importe de la evasión fiscal por importaciones durante el año 2016, que fue de poco más de 5 mil millones de pesos, más los embargos del S.A.T. vía Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera (PAMAS), durante el año 2016, tendremos la exorbitante suma de casi 16 mil millones de pesos que afectaron el comercio exterior, por un lado, los importadores a través de sus diferentes agentes aduanales, apoderados aduanales y representantes legales, pudieron evadir mediante diversos mecanismos, ya sea clasificando arancelariamente en fracciones con tasa de 0%, o bien falsificando documentos, los cuales les dejó de ingresar a las arcas del erario federal ese monto, sin embargo; por otro lado, el fisco mediante sus diversas Aduanas, pudo embargar mercancías por un monto de casi 11 mil millones de pesos, ello a través de alrededor de 8 mil Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera, siendo las principales causas, una mal clasificación arancelaria, facturas apócrifas, sin los permisos previos de importación y por inconsistencias con las facturas y certificados de origen.

Con estas cifras descubrimos el verdadero conflicto que se tiene entre el S.A.T. y los importadores, por un lado, los importadores evaden casi 6 mil millones de pesos, pero por el otro, el S.A.T, les embarga mercancías por un monto casi de los 11 mil millones de pesos, es prácticamente una guerra entre las partes del comercio exterior.

Ante el escenario, es muy importante que se modifique la política fiscal en nuestro país, toda vez que las series estadísticas históricas han señalado que tanto el I.V.A., como el I.S.R., el IEPS, han ido en constante aumento, sin que haya coherencia sobre una política distributiva y justa, de hecho es una permanente política fiscal el de estimular a los grandes contribuyente condonando impuestos y gravando en forma desmedida a los causantes cautivos, política que ha generado una permanente evasión fiscal en casi todos los sectores que contribuyen, evadiendo más los grandes contribuyentes y castigando al contribuyente menor, generando una sociedad muy desigual.

⁵⁷ Revista Proceso, 20 de marzo de 2017.

<https://www.proceso.com.mx/478802/sat-frena-contrabando-10-mil-982-mdp-2016>

Al mismo tiempo, el entretendido de las políticas del comercio exterior, deben de mejorarse, de ser más claras, más transparentes, en donde cada vez aparezca menos la mano del hombre, es por ello, que la automatización de la clasificación arancelaria permitirá una reducción en la corrupción, se impedirá que haya la negociación ilícita de las partes que conforman este importante sector de desarrollo del país.

4.2. Propuesta para generar una mayor recaudación y evitar los delitos de evasión fiscal.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), fue expedida por decreto del Congreso de la Unión el 22 de diciembre de 1978 y entró en vigor hasta el primero de enero de 1980, tardó casi un año en ser aplicada a la realidad económica, puesto que el pueblo de México no tenía el conocimiento de ese nuevo impuesto, fue una etapa de acoplamiento para que los contribuyentes se enteraran y familiarizaran con el procedimiento del impuesto y sobre todo para alcanzar los objetivos públicos de recaudación.

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL I.V.A. EN MÉXICO

AÑO	MONTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LOS BIENES
1980-1982	I.V.A. DE 10% A TASA GENERAL Y 0% A ALIMENTOS NO PROCESADOS Y DE CONSUMO POPULAR, 6% RESTO DE ALIMENTOS Y MEDICINAS DE PATENTE
1983-1988	I.V.A. DE 15% TASA GENERAL Y 0% A ALIMENTOS NO PROCESADOS Y DE CONSUMO POPULAR, 6% RESTO DE ALIMENTOS Y MEDICINAS DE PATENTE
1988-1991	I.V.A. DE 15% TASA GENERAL, 6% CIUDADES FRONTERIZAS, 0% TODOS LOS PRODUCTOS ALIMENTICIOS Y MEDICINAS Y 20% BIENES DE LUJO
1991-1995	I.V.A. DE 10% TASA GENERAL Y 0% EN MEDICINAS Y ALIMENTOS NO PROCESADOS
1995-2009	I.V.A. DE 15% TASA GENERAL, 10% CIUDADES FRONTERIZAS Y 0% EN MEDICINAS Y ALIMENTOS NO PROCESADOS
2010-2018	I.V.A. DE 16% DE USO GENERAL Y 11% EN CIUDADES FRONTERIZAS.

Fuente: Historia del I.V.A. en México y cambio de Tasas. Septiembre 2013.⁵⁸

Como podemos observar, el Gobierno mexicano implementó el cobro de este impuesto en el año de 1978 y su evolución histórica hasta nuestros días ha sido de una clara tendencia a ir en constante aumento, a pesar de que en los años 1991 a 1995 tuvo una única reducción de 5 puntos, esta política ascendente de cobro de impuestos no ha sido de gran ayuda para la mayoría de la población, ya que si bien el gobierno ha podido incrementar sus ingresos fiscales, los beneficios no han encontrado en la mayoría de sus habitantes un impacto notorio, y es que

⁵⁸ La Historia del I.V.A. en México y cambio de Tasas. <https://elconta.com/2013/09/05/historia-del-iva-en-mxico-y-cambios-de-tasas/>

dentro de los países de América Latina, México tiene el I.V.A., más elevado, ya que el promedio latinoamericano es del 9%.

La misma tendencia ha sido implementada en los Impuestos Generales a las Importaciones (I.G.I.), ello, por un lado, ha beneficiado la balanza comercial, reduciendo su déficit al fomentar las exportaciones y gravar las importaciones con impuestos altos, pero por otro; ha impedido el crecimiento en algunos sectores de la actividad económica, porque no se cuentan con los insumos o partes que promuevan el desarrollo de nuevas tecnologías, ya que éstos se tienen que importar del extranjero, esto pues limita el crecimiento económico.

Tenemos pues una círculo vicioso, ya que el esquema Fiscal mexicano debe buscar un punto de equilibrio entre la tasa impositiva y el crecimiento de la recaudación Fiscal, para que, de esa forma, el Gobierno Federal recaude una cantidad de ingresos suficiente para generar crecimiento y por el otro, una tasa impositiva que el contribuyente esté convencido para pagarla voluntariamente y evitando la evasión fiscal, estas políticas públicas no han generado un desarrollo en su población, ya que con ello la Macroeconomía no se ha reflejado en la Microeconomía, no ha habido un avance cualitativo del crecimiento económico.

Muchos estudiosos del tema, consideran que aplicar una tasa generalizada del 5% en el I.V.A., tendrá los efectos positivos, de tal forma que los ingresos fiscales serán suficientes y los contribuyentes, sean menores, grandes o cautivos, estarán conformes y dispuestos a pagarlos sin problema alguno.

En su artículo "La desigualdad es un lastre", el premio Nobel de Economía durante 2015, Paul Krugman⁵⁹ ataca una idea según la cual ser amable con los ricos y cruel con los pobres es la clave del crecimiento económico. La OCDE (Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico), ha redactado un informe titulado "La política fiscal como herramienta de desarrollo en América Latina"⁶⁰. En él, y en lo que a la correcta redistribución de riqueza se refiere, la OCDE indica que la política fiscal puede servir de motor del crecimiento y de elemento de consolidación democrática. Además, combate la pobreza, evita la exclusión social y genera una mayor igualdad de oportunidades.

⁵⁹ El País, publicado el 8 de junio del año 2015.

https://elpais.com/elpais/2015/06/04/planeta_futuro/1433426669_154772.html

⁶⁰ OCDE, (octubre de 2008), Síntesis, "La política fiscal como herramienta de desarrollo de América Latina", pp. 1,2.

Para una correcta redistribución, el gasto público debe proporcionar a toda la sociedad bienes y servicios de calidad.

Algo muy parecido sucede en el comportamiento de los Impuestos Generales a las Importaciones en México, la política pública parece ser la de incrementarlos y de esa forma proteger la economía, nada más falso, incrementar los impuestos, no conduce necesariamente al crecimiento económico, tampoco conduce a un incremento en los ingresos fiscales. Por tal motivo debemos de establecer una tasa que permita ingresar a la Hacienda Pública recursos suficientes para invertir en otros programas, pero también que dicha tasa permita importar bienes e insumos para que las economías funcionen en equilibrio y logren transferencia de tecnología.

Cuál es el resultado entonces de impuestos altos, lo más seguro es una abierta evasión fiscal y lavado de dinero, ello incrementa en forma sustantiva los delitos financieros y conlleva a que dentro de la Balanza de Pagos el concepto de errores y omisiones se incremente a tal punto que sea más significativo inclusive que otros sectores de la economía. Por ejemplo, la Balanza de Pagos en su cuenta errores y omisiones o también llamada como capital no determinado, es un ajuste de los desequilibrios estadísticos, sin embargo; en México este concepto se utiliza porque aquí se clasifica la economía ilegal, tales como el contrabando, el narcotráfico, la evasión, el lavado de dinero, etc., por ello, una tasa impositiva equilibrada, permitirá contribuir sanamente al fisco y por ende evitará los delitos más importantes de evasión fiscal.

El impuesto al valor agregado, mejor conocido como IVA, es una carga fiscal que se realiza sobre el consumo. **A nivel mundial la tasa media de este impuesto es del 15%, y en América Latina ese promedio baja a 8,5%.** El IVA tiene el defecto de que castiga al consumo. Las que más consumen son las clases altas, sin embargo, afecta mucho a las clases bajas porque no tienen capacidad de ahorro. En ese sentido puede ser regresivo⁶¹.

Hay países que se alejan por mucho del promedio. Uruguay y Argentina a la cabeza con 22 y 21% respectivamente. Le siguen Chile con 19%, Perú y República Dominicana con 18% y Brasil con una media de IVA de 17%. Por su parte en México el porcentaje es de 16 y el de Colombia es de 19, y en Honduras y Nicaragua de 15%. Bolivia, Costa Rica y El Salvador ubican la tasa de este impuesto en 13%, mientras en Ecuador, Guatemala y Venezuela es

⁶¹ Sputnik News, (16 enero 2018), "Estos son los países con IVA más elevado".
<https://mundo.sputniknews.com/economia/201801161075448363-iva-impuesto-fiscal-economia/>

del 12%. Los países de la región que menos carga de IVA tienen son Paraguay, con un 10% y Panamá con un 7%⁶².

Para el Estado se trata de un impuesto "atractivo" ya que es de fácil recaudación y control. Sin embargo, el principal problema de este controvertido impuesto son las retribuciones que genera a la sociedad, los impuestos altos son inflacionarios y por tanto, este trabajo de investigación considera que regresar a un I.V.A. del 5%, fomentará en el mediano y largo plazo la inversión productiva, aunque la recaudación fiscal baje significativamente. Siempre, en cualquier economía del mundo, tasas bajas generan certidumbre e incentivos⁶³.

5. Delitos típicos que se cometen en las Importaciones de mercancías.

Los más relevantes sin duda son el delito de contrabando, el delito de defraudación fiscal y el de evasión fiscal, éstos nos conducen a otros delitos como tráfico de armas, estupefacientes y la famosa llamada fayuca, asimismo lo es la falsificación de documentos o falsas declaraciones.

Por el objetivo que persigue este trabajo, vamos a referirnos al de defraudación fiscal, mismo que se encuentra íntimamente relacionado con la figura penal del fraude; ésta, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 386 del Código Penal Federal⁶⁴, establece que se trata de un engaño cometido a una persona, o el aprovechamiento del error en que ésta se halla, a fin de hacerse ilícitamente de alguna cosa o alcanzar algún lucro indebido.

Tal y como se desprende del artículo del Código Penal Federal, el fraude implica diversas conductas, a saber: i) el engañar a una persona; ii) aprovecharse del error en el que se encuentra; y iii) hacerse ilícitamente de alguna cosa o alcanzar un lucro indebido. La figura del fraude es una de las conductas antijurídicas más antiguas que ha sobrevivido hasta la actualidad, en virtud de que ya se encontraba prevista como delito en la época del Imperio Romano. Su concepto y tratamiento realmente no se han modificado desde entonces, pues siempre se ha considerado ofensivo el que una persona induzca a otra a creer lo que no es verdad, para incrementar su patrimonio.

De esta forma, en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente, se establece que comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o

⁶² Ibídem.

⁶³ Ibídem.

⁶⁴ Código Penal Federal.

aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

Como se desprende del contenido del artículo antes mencionado, los elementos del tipo penal de la defraudación fiscal son muy similares a los del fraude genérico previsto en el Código Penal Federal, y consisten en: i) el acto de engañar o aprovecharse del error de alguien; ii) omitir total o parcialmente el pago de una contribución; y iii) obtener un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

Al respecto, resulta importante señalar que, a fin de que se configure el tipo penal de defraudación fiscal previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, es necesario que el sujeto infractor realice las conductas que integran dicho tipo penal, con el ánimo de omitir el pago de contribuciones o de obtener un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal; es decir, se trata de delitos dolosos y no de delitos culposos.

Ante este escenario, no solamente puedo inferir, sino que afirmo con la práctica cotidiana que día a día me da el quehacer laboral dentro del CONACYT en el área de Despachos Aduanales, que una incorrecta clasificación arancelaria sugiere per se y así lo interpreta el S.A.T., en forma consuetudinaria, un intento de engañar a la autoridad para evadir el pago de impuestos, por lo que, se cae en el error de interpretar que las erróneas clasificaciones arancelarias son dolosas y no culposas, ello acarrea un gran debate, ya que tal y como lo describimos en capítulos anteriores, la propia Ley prevé y considera a las clasificaciones arancelarias en el ámbito del criterio, por lo que en una inmensa mayoría de los casos, no puede ser doloso algo que es subjetivo y hasta considerablemente debatible, existe pues una contradicción de interpretación.

5.1. Los delitos de Narcotráfico, Tráfico de Armas.

El Narcotráfico.

El narcotráfico en el mundo se ha convertido en un problema económico, político y social, cada vez más son los países que participan dentro de este gran negocio ilegal, sin embargo; también es muy alto el costo social, ya que, en México, durante los últimos años han sido decenas de miles los muertos que ha dejado la lucha por el control, por su comercialización, producción y consumo.

En México, el marco jurídico está contemplado en el Código Penal Federal y en la Ley General de Salud principalmente, así en el Título Séptimo, Delitos contra la

Salud, en su Capítulo I, “De la Producción, Tenencia, Tráfico, Proselitismo y otros Actos en Materia de Narcóticos”, en sus artículos del 193 al 199, se prevén los actos y acciones que están penalizadas y sancionadas por dicho Código, es notorio que este marco jurídico es prácticamente completo y si analizamos cada uno de las normas que lo rigen, no entenderíamos porque existe tanta producción, como es que se comercializan toneladas y toneladas de estas mercancías, en dónde está la falla, la norma está prácticamente acabada.

El contrabando del narcotráfico se vuelve una actividad enormemente retribuida, las Aduanas no descansan de revisar y no encontrar nada o muy poco, efedrina, pseudoefedrina y demás mercancías base para su producción, los agentes aduanales, migración, todas las diversas policías, las áreas de inteligencia se vuelven nada ante los voluminosos cargamentos. Todos se echan la culpa y a la vez todos dicen que gracias a ello se ha reducido el número de narcotráfico, nada más falso que dicha afirmación, al contrario, todas las cifras del tráfico de estupefacientes aumentan y se vuelven más violentos los actos ligados a ello.

Una propuesta para disminuir la violencia generada por este fenómeno, sería en parte la legalización de su producción, distribución y consumo, generar cadenas de producción controladas por el Estado, así como la fijación de precios máximos a efecto de controlar todo el proceso, y estaríamos hablando fundamentalmente de la marihuana y la amapola.

Dicha legalización, produciría cambios muy importantes en el marco normativo Penal y de Salud, establecería inclusive un análisis profundo para excarcelar a aquellos campesinos que produjeron de manera obligada o voluntaria, pero que debido a su falta de capacidad de entender el complejo mundo del narcotráfico fueron procesados y condenados a una sentencia quizá injusta, se aplicaría pues el beneficio de la amnistía según el artículo 73, fracción XXII de la Constitución que establece: “Para conceder amnistías por delitos cuyo conocimiento pertenezca a los tribunales de la Federación.”, facultad exclusiva del Congreso de la Unión.

En este sentido, en este trabajo de investigación estamos plenamente convencidos y de conformidad, en que se legalice la marihuana para efectos medicinales y lúdicos, así como la legalización de la amapola (opiáceos) para su producción medicinal, ya que, de acuerdo a las estadísticas y cifras que arroja la criminología, sería un factor muy importante para reducir significativamente la violencia por la disputa de estos mercados.

El Tráfico de armas.

Otro delito Penal es el tráfico de armas, muy ligado al narcotráfico ya que es la forma en que los diversos cárteles mexicanos defienden sus territorios de producción, vigilan la comercialización y garantizan el consumo vía exportación ilícita de los narcóticos.

Este fenómeno también tiene un problema institucional o de gobierno, parece ser que poco sirven las Aduanas mexicanas para vigilar la introducción de esta mercancía, indudablemente al gobierno de Estados Unidos y, sobre todo, a los productores de armas norteamericanos, no les importa lo que produce su exportación ilegal, su interés en producir y vender armamento, no les importa el uso final que se les da en este país, es una economía basado en la producción de armas.

En *Beyond Our Borders*, el más reciente informe del *Center for American Progress*, una organización estadounidense que se encarga de la investigación y defensa de políticas públicas. En este reporte los investigadores citan los registros de la Agencia Federal de Alcohol, Tabaco, Armas de Fuego y Explosivos que revelan que, entre 2011 y 2016, al menos 106,000 armas fabricadas en Estados Unidos estuvieron vinculadas con actividades delictivas en México.

De esa cifra, 74.200 fueron compradas legalmente en territorio estadounidense, pero el informe también señala que cada año cerca de 213.000 armas de fuego son transportadas ilegalmente hacia territorio mexicano.

Estados Unidos tiene la obligación moral de mitigar su participación en el incremento de la violencia letal en el extranjero, comenta Chelsea Parsons, coautora del reporte. Aunque existen muchos factores exclusivos de cada nación que afectan las tasas de delitos violentos, Estados Unidos podría hacer más para reducir los riesgos que plantean las armas de fuego estadounidenses que cruzan la frontera y que se usan para perpetrar delitos en los países cercanos⁶⁵.

En 2017, México alcanzó su nivel más alto de homicidios en los últimos veinte años, con una tasa de 20.5 homicidios por cada 100.000 personas. Los investigadores sostienen que, aunque esa cifra en parte se debe a los altos niveles de impunidad con el comportamiento delictivo, el acceso a las armas de

⁶⁵ New York Times, (5 febrero de 2018), <https://www.nytimes.com/es/2018/02/05/cada-ano-213-000-armas-llegan-ilegalmente-a-mexico-desde-estados-unidos-segun-un-informe/>

fuego también ha sido un factor clave en el aumento de los homicidios. En 1997, el 15 por ciento de los homicidios sucedidos en México fueron cometidos con armas de fuego; sin embargo, el año pasado ese porcentaje aumentó hasta el 66 por ciento⁶⁶.

Una de las razones que explican el aumento de la violencia en México es el incremento de la letalidad del crimen organizado gracias a las pocas barreras institucionales, en ambos lados de la frontera, para conseguir armamento proveniente de Estados Unidos”, explica David Ramírez de Garay, investigador de México Evalúa, un centro de análisis de políticas públicas. “Por ello, esperamos que el tráfico de armas sea un tema rector de la agenda binacional y demandamos que los aspirantes a la presidencia incorporen de manera seria y responsable una política de desarme en sus propuestas de seguridad⁶⁷.

Estas afirmaciones de investigaciones realizadas recientemente, confirman la sospecha de que pareciera que los gobiernos de México y de Estados Unidos son omisos dolosamente para dejar pasar todo el armamento posible, ya que representa ingresos significativos para Estados Unidos, quizá a cambio de otro negocio suculento, el narcotráfico.

En este sentido, poco se utilizan las Aduana para frenar el ingreso ilegal de armamento, al parecer todo lo que no es una Aduana, es un México libre, aviones completos descargando en pistas clandestinas todo tipo de mercancías, pero sobre todo las más rentables, armas y narcóticos.

Se puede concluir que, dentro del Servicio de Administración Tributaria, la Administración General de Aduanas debe tener una verdadera reestructuración, no solamente de su funcionalidad, sino de un verdadero cambio de servidores públicos corruptos que han utilizado a las Aduanas como verdaderos pasos de todo lo ilícito.

5.2. Los Incoterms y su debilidad para el transporte de mercancías ilícitas.

Qué son los INCOTERMS, o International Commerce Terms, o lo que es lo mismo Términos de Comercio Internacional, podremos decir que los Incoterms son un conjunto de reglas internacionales, regidos por la Cámara de Comercio

⁶⁶ *Ibíd.*

⁶⁷ *Ibíd.*

Internacional, que determinan el alcance de las cláusulas comerciales incluidas en el contrato de compraventa internacional.

Los **Incoterms** también se denominan cláusulas de precio, pues cada término permite determinar los elementos que lo componen. La selección del **Incoterm** influye sobre el costo del contrato.

El propósito de los Incoterms es el de proveer un grupo de reglas internacionales para la interpretación de los términos más usados en el Comercio internacional.

Los **Incoterms** determinan:

- ✓ El alcance del precio.
- ✓ En qué momento y donde se produce la transferencia de riesgos sobre la mercadería del vendedor hacia el comprador.
- ✓ El lugar de entrega de la mercadería.
- ✓ Quién contrata y paga el transporte
- ✓ Quién contrata y paga el seguro
- ✓ Qué documentos tramita cada parte y su costo.

Existen 13 formas distintas o formas de convenir la compra-venta y la entrega de la mercancía, estos son:

1. **CFR (Cost and Freight)** - Costo y Flete (puerto de destino convenido)
2. **CIF (Cost, Insurance and Freight)** - Costo, Seguro y Flete (puerto de destino convenido)
3. **CIP (Carriage and Insurance Paid to)** - Transporte y Seguro Pago Hasta (lugar de destino convenido)
4. **CPT (Carriage Paid To)** - Transporte Pagado Hasta (lugar de destino convenido)
5. **DAF (Delivered At Frontier)** - Entregadas en Frontera (lugar convenido)
6. **DDP (Delivered Duty Paid)** - Entregadas Derechos Pagados (lugar de destino convenido)
7. **DDU (Delivered Duty Unpaid)** - Entregadas Derechos No Pagados (lugar de destino convenido)
8. **DEQ (Delivered Ex-Quay)** - Entregadas en Muelle (puerto de destino convenido)
9. **DES (Delivered Ex Ship)** - Entregadas Sobre Buque (puerto de destino convenido)
10. **EXW (Ex-Works)** - En Fábrica (lugar convenido)
11. **FAS (Free Along Ship)** - Libre al Costado del Buque (puerto de carga convenido)

12. **FCA (Free Carrier)** - Libre Transportista (lugar convenido)

13. **FOB (Free On Board)** - Libre a Bordo (puerto de carga convenido)

Como habremos de notar, en cada uno de ellos existe el pleno registro e identidad tanto del que vende como del que compra, tanto del exportador como del importador, luego entonces si existe plena identidad, la pregunta es ¿Cómo pueden llegar mercancías a las aduanas mexicanas y no haya quien sea responsable por ellas?, o ¿Cómo es posible que no se pueda identificar al consignatario?, luego nos enteramos mediante las noticias que se detectó un cargamento de marihuana o cocaína en alguna de las Aduanas mexicanas y no pueden identificar o encontrar al importador o exportador, ¿Es posible esto sin que las autoridades estén coludidas?

La respuesta es contundente, claro que esto no es posible, las autoridades deberían de identificar plenamente tanto al remitente como al consignatario, y luego en muchos de los casos no es posible encontrarlos, la gente común y corriente se pregunta, cómo es posible eso, y por supuesto que quienes sabemos cómo se logra el control de todos los procesos de exportaciones e importaciones decimos que no es posible, afirmamos que esto es increíble y sólo se da gracias a la intervención de las autoridades competentes, gracias a su intervención mal intencionada.

5.3. Solución a los envíos de mercancías ilegales en los recintos fiscales.

Otro tema de gran relevancia lo hace sin duda el envío de las mercancías por los lugares lícitamente permitidos y establecidos en la Ley Aduanera, los famosos recintos fiscales y los recintos fiscalizados, en este tema únicamente abordaremos el de los Recintos Fiscales.

El recinto es un lugar determinado por ciertos límites espaciales, es en palabras llanas, un espacio físico de dimensiones determinadas y está cercado o rodeado, por lo que un recinto Fiscal es un espacio físico limitado que se refiere o es relativo al Fisco, se puede definir que los recintos fiscales son los lugares donde se almacenan, custodian, cargan o descargan las mercancías del comercio exterior por las autoridades aduaneras.

Así en el artículo 14 de la Ley Aduanera señala que: **El manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior compete a las aduanas.**

Los recintos fiscales son aquellos lugares en donde las autoridades aduaneras realizan indistintamente las funciones de manejo, almacenaje, custodia, carga y descarga de las mercancías de comercio exterior, fiscalización, así como el despacho aduanero de las mismas⁶⁸.

Es entonces el lugar en donde, aeronaves, ferrocarriles, transportes de carga, buques, etc., transportan mercancías del extranjero y las depositan en esos espacios físicos, luego entonces nos preguntamos, ¿Cómo llegan tantas toneladas de mercancías prohibidas o bien de mercancías ilícitas a un recinto fiscal?

Hemos comentado anteriormente que el proceso de la realización del Despacho Aduanal, consiste en contactar al proveedor en cualquier país del exterior mexicano, luego entonces el importador se pone de acuerdo con el proveedor para que por determinado transporte se le envíe la carga, se requiere el cumplimiento de muchos requisitos entre el comprador y el vendedor, por lo que los sistemas electrónicos y de internet revelan o requieren de las identidades de las personas que están realizando el negocio, por lo que, cuando ya se ponen de acuerdo en el volumen de la mercancía y el importe de la misma, se contratan los INCOTERMS, ello obliga a que el vendedor le ponga la carga en el muelle o en el aeropuerto determinado, mediante las identificaciones de los intervinientes en el despacho, por lo que nos es inverosímil que las autoridades no puedan identificar a las personas que realizaron el envío de la carga y la recepción de la misma, es decir; se puede identificar el remitente y al destinatario de la carga referida.

En dónde está entonces el error, es acaso un procedimiento vulnerable en el que se puede perder la identidad de quien remitió la carga que, en este supuesto sería ilegal, o también se puede perder la identificación de quien recibió la carga o le fue consignada, claro que esto no es posible si no existiera colusión entre las diferentes autoridades que intervienen en el proceso, siempre existe en estos casos personas que por una dádiva se corrompen y vulneran un proceso quizá muy seguro, son personas del interior de las instituciones y empresas son quienes saben cómo evadir los tramos de supervisión, la trilogía vendedor-comprador-autoridades vulneran los filtros del proceso y permiten que haya enormes cargamentos que ingresen al país en forma ilícita, ya lo vimos con el contrabando, ya lo vimos con las armas y ahora con el tránsito de dinero ilícito, de mercancías prohibidas que pasan por toneladas en las fronteras y por las 49 Aduanas mexicanas, por las cuales todo puede pasar, burlando las medidas de seguridad

⁶⁸ Ley Aduanera.

que impedirían el ingreso de cientos de millones de dólares, de miles de armas y mercancías de contrabando.

La forma en que podemos resolver esta problemática se circunscribe no solamente en una mayor automatización y aplicación de nuevas tecnologías, sino en contar con mejores elementos del recurso humano tanto en las autoridades Hacendarias como en los importadores, en los agentes y apoderados aduanales, en los representantes legales, que eviten tanto comercio ilegal, ha pasado el tiempo y nos hemos acostumbrado a ver en mercados, tianguis, en Tepito que como el de la Ciudad de México se replican en todos los mercados populares del país y en otros tantos miles de lugares de la provincia, mercancía que es ilícita, no es posible que la autoridad se haga omisa, que no embargue mercancía, que deje de hacer, que omita actuar con fundamento en la Ley, hace poco platicando con un maestro que admiro y respeto me decía, el día en que el gobierno actúe conforme a las diversas Leyes que intervienen en las importaciones y exportaciones y se castigue al que realice el contrabando, se generará una segunda revolución mexicana, regularizar Tepito y todos los mercados que tienen mercancía ilegal, generaría una gran revuelta por el gran desempleo que causaría, por los cientos de miles de familias que dependen de ello, habría millones de personas que no tendrían empleo, las arcas de ingresos fiscales se llenarían y se podría establecer un mejor gobierno.

6. Conclusiones.

La presente tesina tuvo como objetivo comprobar algunos de los principales elementos que impiden el crecimiento y desarrollo del Despacho Aduanal, intentando hacerlo de manera más eficiente y automatizada, principalmente por las siguientes razones: en primer lugar, propone una serie de cambios a la forma en que hoy se realiza el proceso de clasificación arancelaria y que, desde la perspectiva de este trabajo de investigación, es un elemento importante; en segundo lugar, por la forma en que opera hoy día, se establece la posibilidad de tener la presunción por parte de la autoridad aduanera que se sigue cometiendo, en forma creciente, el delito de defraudación y evasión fiscal.

Para demostrar lo anterior, primero se realizó un análisis del marco regulatorio de las importaciones y, por tanto, de la forma en que hoy día se lleva a cabo el despacho aduanal. Pudimos observar que muchos de los despachos son intervenidos por la autoridad aduanera y son sujetos a un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), sujetándolos a un embargo precautorio y posteriormente a un embargo definitivo. Este proceso de embargos ha ido en constante aumento, lo que ha perjudicado a la economía nacional y ha aumentado la cuenta de errores y omisiones, causando daño a las cuentas nacionales y aumentando la economía informal, disminuyendo la captación de los ingresos fiscales.

Con argumentos se demostró que el procedimiento actual para llevar a cabo importaciones y exportaciones es muy complejo, dada la cantidad de regulaciones que se establecen en cada uno de los procesos a seguir, tal como; la desconsolidación de la guía aérea, la cotización y cálculo de pago de aranceles, los permisos previos de importación y las restricciones arancelarias, la elaboración de la clasificación arancelaria, la cumplimentación del formato Pedimento, así como el proceso de retiro de los almacenes, tanto en recintos fiscalizados como fiscales y los Almacenes de Depósito.

Ante este escenario, pudimos constatar que cada vez que crece el comercio exterior se incrementan los embargos definitivos por parte de la autoridad correspondiente, lo que ha llevado a un deterioro y demérito de la actividad, en algunos casos estrangulando el crecimiento del comercio para ciertos sectores.

También se demostró la falta de interés por parte de las autoridades y particulares para crear y diseñar un proceso menos complejo y más eficiente. Mayores regulaciones no necesariamente determinan procesos más eficientes, dado que

existe un elevado nivel de corrupción por parte de muchos de los que intervienen en el despacho.

PROPUESTAS

Ante lo señalado, considero que el desarrollo del trabajo pone énfasis en demostrar que una parte importante para disminuir los delitos especiales en el comercio exterior se encuentran en las clasificaciones arancelarias, y que su proceso de automatización, mediante un lector óptico, que objetivamente seleccione la fracción arancelaria que le corresponde a cada mercancía, evitará la subjetividad de clasificar manualmente y con ello se determinará qué fracción exacta le corresponde, evitando la probable imputación de evadir impuestos o de defraudar al fisco nacional. Esta es una decisión técnica que tiene que ser impulsada por una decisión política, le corresponde al nuevo presidente de la República aplicar este proceso propuesto que limpie, depure y elimine la corrupción de las Aduanas.

Será entonces que el código de barras de cada mercancía sea la respuesta que resolverá la problemática de la subjetividad de clasificar manualmente, evitando errores y omisiones del pago de impuestos *Ad-valorem*, D.T.A., I.V.A., o lo que conlleve para ser más eficientes en las tareas recaudatorias y clasificatorias.

Asimismo, para el caso de frenar los cargamentos de mercancías ilícitas que no son identificados sus remitentes ni sus destinatarios, es de imperiosa y urgente necesidad, el poner en orden y corregir la forma en que se determinan estos elementos en el proceso de las importaciones y exportaciones, ya que con la propuesta que hacemos, se evitará la imposibilidad de identificar a las personas que, bajo otra identidad, se amparan para inundar los mercados negros de mercancías ilegales. Los *incoterms* son claros y de ellos depende que las operaciones de comercio exterior sean claras y transparentes.

De todos es sabido que, las aduanas y algunos de sus procesos, están implicados de corrupción, este país merece un mejor gobierno, pero también mejores ciudadanos, que estemos todos comprometidos con actuar conforme a Derecho, con valores éticos y morales. Los procesos de importaciones y exportaciones mejoraran en la medida en que sus intervinientes sean honestos y logren una educación y cultura de no apropiarse de lo que no es suyo. Esto se resuelve con educación de calidad para todos, pero también con una educación con valores. No basta tener una profesión, si aquellos que la tienen, lo único que ponen el servicio del conocimiento es para causar daño social y obtener el beneficio personal a costa de la corrupción.

La política fiscal emprendida por los responsables del manejo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), deberá considerar que no existe ningún modelo de desarrollo económico, ni tampoco existen las mejores leyes si éstas no se cumplen.

La propuesta que hago para que una reforma fiscal sea justa, y para que el pago de impuestos en el comercio exterior sea también justo, es la de aplicar el Modelo de Arthur Laffer y encontrar el monto de carga impositiva I.V.A. e impuestos *Ad-valorem*, en donde los contribuyentes paguen con gusto los impuestos y que a su vez el Gobierno Federal recaude más. Ello evitará, o cuando menos desmotivará, los delitos fiscales de defraudación y evasión.

Finalmente, se puede inhibir la corrupción y disminuir todos sus niveles en el despacho aduanero si llevamos a cabo procesos más automatizados. La clasificación arancelaria no puede seguir estando sujeta a criterios subjetivos ni personales u órganos colegiados. Ésta debe ser objetivizada en un criterio único y que no lleve a dudas para determinar su fracción arancelaria exacta. Por lo tanto, la solución es la implementación de la automatización mediante el lector óptico del código de barras de las mercancías a importar.

7. FUENTES DE INFORMACIÓN

BIBLIOGRAFÍA.

Torres-Gaitán, R. (1976-1977) La Teoría del Comercio Internacional de Adam Smith, 142-143.

Daza-Gómez, Carlos (1999), El Funcionalismo, Hoy., Facultad de Derecho, UNAM.

Carrara, Francisco, "Programa de Derecho Criminal", Parte General, volumen I, Editorial Temis, Bogotá p.43.

Pina Vara, Rafael, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa, México 2004, p 219.

Roxin-Claus, (1997), Derecho Penal-Parte General, Tomo I, "Fundamentos de la Estructura del Delito", pág., 42.

Alexy, Robert. "El Concepto y Validez del Derecho. Barcelona; Gedisa Editorial, 2004, pág. 13

Villoro Toranzo, Miguel. "Introducción al Estudio del Derecho", México; Editorial Porrúa, 2007, pág. 70.

Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República. "Modelos de Recaudación Fiscal", julio 2003, pág. 79.

OCDE, (octubre de 2008), Síntesis, "La política fiscal como herramienta de desarrollo de América Latina", págs. 1,2.

BIBLIOGRAFÍA DIGITAL

Ley de Agentes Aduanales de 1927. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM., págs. 15-25.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/10/4661/7.pdf>

Biblioteca Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
<https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-facultad-derecho-mx/article/viewFile/28498/25764>

Medina Vázquez, G. y Hernández Contreras, F.: "Impacto de los delitos aduaneros en México: contrabando y piratería", en Observatorio de la Economía Latinoamericana", N°192, 2013. Texto completo en

<http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/mx/2013/pirateria-mexico.html>

Ponce Esteban, Enriqueta. "Los Conceptos de Justicia y Derecho en Kant, Kelsen, Hart, Rawls Habermas, Dworkin y Alexy", Biblioteca Jurídica virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, pág. 215.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, México.
http://omawww.sat.gob.mx/moa/Paginas/reglamento_interior_sat.html

Casparri, María Teresa. "La Curva de Laffer y el Impuesto Inflacionario", Revista de Investigación en Modelos Matemáticos aplicados a la Gestión y la Economía. Año 1 - Vol.1, pág. 91. <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/04/5-La-curva-de-Laffer-y-el-impuesto-inflacionario.-Mar%C3%ADa-Teresa-Casparri-y-Melisa-Elfenbaum.pdf>

San Martín Reyna, Juan Manuel, Et al., "Evasión Global 2017", Universidad de la América Puebla, págs. 50-51.
http://omawww.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documentos/Evasion_global2017.pdf

Revista Proceso, 20 de marzo de 2017.
<https://www.proceso.com.mx/478802/sat-frena-contrabando-10-mil-982-mdp-2016>

La Historia del I.V.A. en México y cambio de Tasas.
<https://elconta.com/2013/09/05/historia-del-iva-en-mxico-y-cambios-de-tasas/>

El País, publicado el 8 de junio del año 2015.
https://elpais.com/elpais/2015/06/04/planeta_futuro/1433426669_154772.html

Sputnik News, (16 enero 2018), "Estos son los países con IVA más elevado".
<https://mundo.sputniknews.com/economia/201801161075448363-iva-impuesto-fiscal-economia/>

New York Times, (5 febrero de 2018),
<https://www.nytimes.com/es/2018/02/05/cada-ano-213-000-armas-llegan-ilegalmente-a-mexico-desde-estados-unidos-segun-un-informe/>

LEGISLACIÓN

Código Fiscal de la Federación, México.

Ley Aduanera, Editada por la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión., pág. 130.

Código Penal Federal, México.

Reglamento de la Ley Aduanera, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 24 de abril 2015, pág. 64-65. Artículo 236.

Tarifa de Impuestos Generales a la Importación y Exportación mexicana. TIGIE.

El Manual de Procedimientos del “Despacho Aduanero de Mercancías” del CONACYT, fue elaborado por el titular de la Tesina, en donde se señala el procedimiento detallado para la Importación de la mercancías que solicitan los investigadores del país, así como la forma en que procedemos a realizar la clasificación arancelaria, también el Procedimiento “Manejo de Cuenta de la ODACCYT”, fue elaborado por Raymundo Gómez Medina y habla sobre el procedimiento del manejo de recursos para el pago de los diversos impuestos y gastos por concepto de importaciones.

Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

REVISTAS

Phillips, Olmedo, A. (mayo, 1988) Comercio Exterior, Vol. 38, núm. 5, págs. 363-366.

Bogotá, D. C., Colombia - Volumen XXI - Número 41 - enero - junio 2018 - ISSN 0121-182X, P.136.

SITIOS WEB.

P.O.T.,

http://omawww.sat.gob.mx/contacto/contactenos/Paginas/dir_adu.aspx

S.A.T.,

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN

Diario Oficial de la Federación, México 20 de febrero de 1918.

Diario Oficial de la Federación, México 4 de enero de 1990.

Diario Oficial de la Federación, México 30 de diciembre de 1996.

Diario Oficial de la Federación, México 1º de enero de 2002.

Diario Oficial de la Federación, México 9 de diciembre de 2013.