

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON  
FACULTAD DE DERECHO Y CRIMINOLOGIA



“LA CONSTITUCIONALIDAD DEL DERECHO  
DE TRAMITE ADUANERO”

POR:

LIC. MANUEL EDUARDO GONZALEZ SILLAS

PARA OBTENER EL GRADO DE  
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL

ASESOR: LIC. EUGENIO VALDES ADAMEBUCK

CD. UNIVERSITARIA

NOVIEMBRE DE 2003

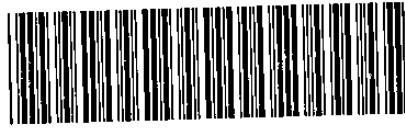
TM

K 1

FDYC

2003

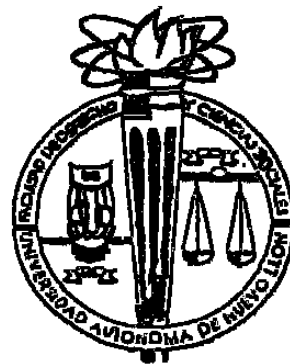
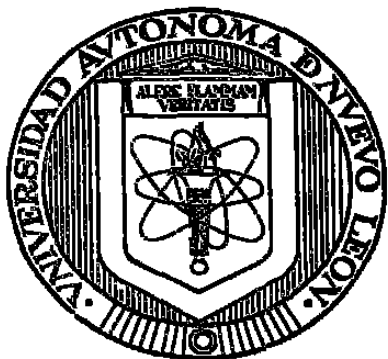
.G667



1020149238

m

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
FACULTAD DE DERECHO Y CRIMINOLOGÍA**



**"LA CONSTITUCIONALIDAD DEL DERECHO DE TRÁMITE  
ADUANERO"**

**POR:**

**LIC. MANUEL EDUARDO GONZÁLEZ SILLAS**

**TESIS**

**PARA OBTENER EL GRADO DE:  
MAESTRÍA EN DERECHO FISCAL**

**ASESOR: LIC. EUGENIO VALDES ADAMSHICK**

**CD. UNIVERSITARIA**

**NOVIEMBRE DE 2003**

987915

TH  
K1  
FDYC  
2003  
.E667



Oh inefable Creador nuestro, altísimo principio y fuente verdadera de luz y sabiduría,  
díguete infundir el rayo de tu claridad sobre las tinieblas de mi inteligencia, removiendo  
la doble oscuridad con la que nací: la del pecado y la ignorancia!

¡Tu, que haces elocuentes las lenguas de los pequeños, instruye la mía, e infunde en mis  
labios la gracia de tu bendición! Dame agudeza para entender, capacidad para retener,  
método y facilidad para atender, sutileza para interpretar y gracia abundante para hablar.

Dame acierto al empezar, dirección al progresar y perfección al acabar.

¡Oh Señor! Dios y hombre verdadero, que vives y reinas por los siglos de los siglos.

Amén

Santo Tomás de Aquino

A mis queridos padres:

Manuel Eduardo González Salinas e

Irma Sillas de González

*“Alguna vez cite... Dejad que vuestro encorvamiento en manos del Arquero sea por placer... ahora digo, Siéntanse orgullosos, por que la saeta a llegado tan lejos como el Arquero y el arco han querido. Mejor aún, no se va a detener...”* Gracias por todo

A mis dos amores:

Irma Diana y Cecy con todo mi cariño, gracias por su apoyo

A ti:

Que siempre estuviste conmigo

aún sin que lo supieras

A mis grandes amigos:

Oscar, Mario, Chuy y Rogelio

*“No me importa contar a mis amigos con los dedos de una mano, por que quien puede negar que cada dedo tiene su función”*

A mi asesor, a mis maestros y mis sinodales:

*“He alcanzado cosas que quería alcanzar en la vida, y he aprendido y me han enseñado de la forma en que me gusta me enseñen. Y lo mejor: quiero seguir aprendiendo”....*Gracias a todos ustedes



---

# INDICE GENERAL

---

<b>INTRODUCCIÓN</b>	1
<b>TEMA I</b>	
<b>EL SISTEMA DE INGRESOS TRIBUTARIO DE MÉXICO: DESCRIPCIÓN GENERAL</b>	3
1.1 Derecho fiscal	4
1.1.1 Concepto (ubicación y estructura)	4
1.1.2 Sistema constitucional y legal en México	4
1.1.3 Fuentes específicas del derecho fiscal	6
1.2 Clasificación de los ingresos públicos	7
1.2.1 Sistema tributario federal	12
1.2.1.1 Impuestos	12
1.2.1.1.1 Impuesto sobre la renta	12
1.2.1.1.2 Impuesto al activo	12
1.2.1.1.3 Impuesto al valor agregado	13
1.2.1.1.4 Impuesto especial sobre producción y servicios	14
1.2.1.1.5 Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos	16
1.2.1.1.6 Impuesto sobre automóviles nuevos	17
1.2.1.1.7 Impuestos al comercio exterior	17
1.2.1.2 Aportaciones de seguridad social	17
1.2.1.3 Contribuciones de mejoras	18
1.2.1.4 Derechos	18
1.2.1.5 Productos	18
1.2.1.6 Aprovechamientos	18
1.2.1.7 Ingresos derivados de financiamientos	18
1.2.1.8 Otros ingresos	18
<b>TEMA II</b>	
<b>LOS DERECHOS COMO CONTRIBUCIONES</b>	19
2.1 Antecedentes	19
2.2 Definición de derechos	23
2.3 Fundamento constitucional	24
2.4 Elementos esenciales	28
2.5 Características de los derechos por servicios públicos	29
2.6 Ley Federal de Derechos (estructura)	29
<b>TEMA III</b>	
<b>CONTRIBUCIONES EN MATERIA ADUANERA</b>	30

3.1 Normas aplicables en materia aduanera (introducción)	30
3.2 Marco jurídico nacional e internacional	31
3.3 Objeto y sujetos del comercio exterior	36
3.4 Importaciones y exportaciones	39
3.5 Derecho aduanero	43
3.5.1 Concepto de derecho aduanero	43
3.5.2 Naturaleza jurídica del derecho aduanero	45
3.6 Pago de impuestos al comercio exterior	48
3.6.1 Impuesto general de importación	51
3.6.2 Impuesto al valor agregado	51
3.6.3 Impuesto sobre automóviles nuevos	52
3.6.4 Impuesto especial sobre producción y servicios	52
3.6.5 Derecho de trámite aduanero	53
3.6.6 Derecho de almacenaje	56
<b>TEMA IV</b>	
<b>CONSTITUCIONALIDAD DE LOS DERECHOS EN GENERAL</b>	<b>59</b>
4.1 Derecho fiscal constitucional	59
4.2 Proporcionalidad y equidad en el pago de derechos	74
4.3 Justificación del pago de derechos	87
<b>TEMA V</b>	
<b>DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO</b>	<b>87</b>
5.1 Marco jurídico	88
5.2 Elementos esenciales del derecho de trámite aduanero	94
5.3 Planteamiento del problema (constitucionalidad)	95
5.4 El derecho de trámite aduanero y los tratados internacionales	96
<b>TEMA VI</b>	
<b>CONSTITUCIONALIDAD DEL DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO</b>	<b>103</b>
<b>CONCLUSIÓN</b>	<b>115</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>118</b>
<b>ANEXO</b>	<b>123</b>

## INTRODUCCIÓN

El fundamento tradicional de la existencia de un tributo, es y será por siempre cubrir los gastos públicos; decía el maestro Flores Zavala "...el Estado sólo debe de imponer el sacrificio mínimo a los particulares, el indispensable para cubrir el presupuesto."

Este estudio tiene como finalidad dar a conocer a la luz de la fracción IV del artículo 31 Constitucional, los principios legales que se deben de observar para que se cumpla plenamente con las garantías de justicia tributaria, que no es otra cosa que establecer que para que un tributo se pueda cobrar, debe necesariamente existir una ley que lo fije, que cumpla con la esencia de un tributo, es decir, que sea proporcional y equitativo, y por ultimo, que se destine al pago de los gastos públicos.

Del artículo 1º de la Ley Federal de Derechos, podemos concluir que los derechos como contribuciones se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público; como lo es en la presente investigación el pago de derechos con motivo del trámite en aduana que presta el Servicio de Administración Tributaria a través de la Administración General de Aduanas.

De esta forma, con el fin de poder determinar la contraprestación que el Estado tiene derecho a percibir con motivo de la prestación del servicio público antes referido, es que el propio artículo 1º de la Ley Federal de Derechos, en su párrafo tercero, establece que el monto del derecho a pagar deberá tener una correlación con el costo total del servicio.

En ese sentido, la presente investigación esta encaminada demostrar que al llevar a cabo una importación de mercancías al país, es que se ve en la necesidad de realizar el despacho de mercancías en términos de la Ley Aduanera, por lo cual es que recibe un servicio público por parte de la Autoridad Aduanera, y por ende se encuentra obligada

al pago de un derecho, que en este caso se denomina Derecho de Trámite Aduanero y que se encuentra regulado en el artículo 49 de la Ley Federal de Derechos.

Asimismo, la fracción IV del artículo 2º del Código Federal Tributario, establece entre otras cosas, que los derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

Con lo cual, se corrobora que efectivamente por el servicio público consistente en el despacho de mercancías que realizan los importadores, se debe pagar el Derecho de Trámite Aduanero, al recibirse un servicio por parte del Estado, en este caso, de las autoridades aduaneras.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 49, fracción I de la Ley Federal de Derechos, se pagará el derecho de trámite aduanero, por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera, aplicando una tasa del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación.

De tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos.

En este sentido, la presente investigación está encaminada a que una vez definidos los elementos esenciales que deben de contener las contribuciones y el impacto económico que representa, se pueda determinar que resulta contrario a lo dispuesto por el artículo 1º de la Ley Federal de Derechos y a su propia naturaleza, lo contemplado por la fracción I del artículo 49 de la Ley Federal de Derechos.

## **TEMA I. EL SISTEMA DE INGRESOS TRIBUTARIO DE MÉXICO: DESCRIPCIÓN GENERAL**

Los ingresos y los gastos públicos son los instrumentos principales para la gestión gubernamental y particularmente para la realización de obras y la prestación de servicios públicos. Los ingresos públicos se integran por recursos federales, locales y municipales recaudados, así como por los recursos provenientes de financiamiento, endeudamiento o empréstitos.

El origen y volumen de los ingresos públicos ha variado a lo largo de la historia de nuestro país. En nuestros días, las fuentes de ingreso se han diversificado y cada vez se van delimitando mejor los diferentes ámbitos de competencia impositiva.

El análisis de la hacienda local y municipal en México implica considerar sobre el sentido y significado del federalismo. Este, desde el punto de vista jurídico, determina una distribución de competencias en tres ámbitos gubernamentales: 1.- Federación, 2.- Distrito Federal y entidades federativas y 3.- municipios.

En un estado federal se dificulta establecer un sistema tributario y no tributario adecuado, ya que cada una de las instancias tiene como base de su ingreso a la misma población beneficiaria de los servicios, dando lugar a una imposición múltiple, un predominio de la federación, una desarticulación de los niveles gubernamentales, una distribución desigual de los ingresos, así como relaciones fiscales intergubernamentales inequitativas y desproporcionales.

En este tema se pretende realizar una descripción general del sistema de ingreso tributario y no tributario de México e identificar el objeto y el sujeto pasivo de los principales gravámenes federales.

## 1.1 DERECHO FISCAL

### 1.1.1 Concepto (ubicación y estructura)

Se considera que el Derecho Fiscal es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Fisco, entendiendo por éste el órgano del Estado encargado de la determinación, liquidación y administración de los tributos. Es considerado como una rama del Derecho Público y está constituido por normas jurídicas.

Al iniciar el estudio de Derecho Fiscal, el primer problema que se nos presenta y que debemos resolver es precisar cuál es el contenido de la materia en estudio, paso fundamental para estar en aptitud de determinar cuál es su ubicación dentro de la Ciencia del Derecho y si es una rama autónoma de la misma o sólo una parte de otra rama más amplia y general.

Entendemos por materia fiscal todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones, los aprovechamientos y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes.

### 1.1.2 Sistema constitucional y legal en México

Uno de los principios básicos para el estudio del Derecho Fiscal es el que comúnmente se conoce como "el de constitucionalidad", cuyo contenido explica, justifica y complementa el principio de legalidad.

La norma suprema no es un acto, sino un principio límite, es decir, una norma sobre la que no existe ningún precepto de superior categoría, la base de todo orden jurídico. Dicha norma suprema es la Constitución Política de un país, la cual se encuentra en el vértice o cúspide de la pirámide jurídica y a partir de ella surge la jerarquización de las normas. La supremacía constitucional consiste en que nadie puede estar por encima de ella, refiriéndose a personas o autoridades y nada, refiriéndose a ordenamientos jurídicos.

Para Raúl Rodríguez Lobato<sup>1</sup>, “Cada norma de grado jerárquico superior tiene, respecto de las normas que les son inferiores, dos propiedades: la de regular su creación y la de establecer proyectos que deben ser respetados por las normas inferiores so pena de invalidez.”

Ha dicho Tena Ramírez, en su obra Derecho Constitucional Mexicano, “Es la Ley que rige las leyes y que autoriza a las autoridades, diremos que la supremacía dice la calidad de suprema, que por ser emanación de la más alta fuente de autoridad, denota el primer lugar que entre todas las leyes ocupa la Constitución.”<sup>2</sup>

La norma superior puede regular en forma expresa o en forma tácita, la creación de normas inferiores. Hay regulación expresa cuando la norma superior determina la constitución del órgano que deberá crear las normas inferiores y especifica los ámbitos de validez de las mismas, y tácita la que se da a entender por aquella.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la Máxima Carta de Derechos esgrimida en el sistema jurídico mexicano, la cual establece los derechos mínimos que deben atender tanto los gobernantes así como los ordenamientos de cualquier orden que de ellos emanen y no pueden, bajo ningún motivo, contradecirla o alterar el sentido de esos enunciados.

Nuestro sistema constitucional no solamente prevé la subordinación de las leyes ordinarias o secundarias a las disposiciones de la Ley Suprema, sino que establece además los mecanismos jurisdiccionales apropiados para que tal subordinación resulte efectiva.

El principio de legalidad actúa como complemento y justificación del de constitucionalidad, ya que no basta con que la relación jurídico-tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la ley aplicable, sino que esta ley debe encontrarse

---

<sup>1</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, segunda ed, ED. Harla, p. 235

además fundada en los correspondientes preceptos constitucionales, o al menos, debe evitar su contradicción.

### **1.1.3 Fuentes específicas del Derechos Fiscal.**

Las fuentes del Derecho son de tres tipos:

- Formales
- Reales
- Históricas

Son fuentes formales los procesos de creación de las normas; fuentes reales, los factores y elementos que determinan el contenido de las normas; y fuentes históricas, los documentos que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes.

En México se tiene como fuente principal del Derecho Fiscal la ley, como se desprende del contenido del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política del país, que dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes.

Refuerza esta opinión la circunstancia de que el artículo 73, fracción VII, de la propia Constitución señala como atribución del Congreso de la Unión discutir y aprobar las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. Es decir, que si el artículo 31 fracción IV constitucional estatuye que las contribuciones deben estar establecidas en ley, correlativamente el 73, fracción VII, otorga la facultad de establecer tales contribuciones al órgano en quien deposita la Constitución la tarea de realizar la actividad legislativa.

Algunas de las demás fuentes formales del Derecho pueden tener relevancia en el proceso creativo de las normas jurídicas tributarias o al menos son útiles para la interpretación y aplicación de las mismas.

---

<sup>2</sup> Tena Ramírez, Felipe, Derecho Constitucional Mexicano, vigésima tercera ed, ED. Porrúa, p. 78



## 1.2 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

Esta parte del trabajo se inicia con la exposición de la clasificación de los ingresos públicos así como de sus definiciones y finaliza con el análisis de los principios que sirven de base para el establecimiento de un sistema de contribuciones, o una estructura fiscal o tributaria.

Los ingresos públicos se clasifican generalmente en dos grandes rubros<sup>3</sup>:

1. Ingresos propios y ordinarios: Los ingresos que provienen en forma regular de las fuentes normales del Estado; y
2. Ingresos ajenos y extraordinarios: Los ingresos percibidos por financiamiento o endeudamiento.

A su vez, los ingresos ordinarios se dividen en dos clases:

1. Ingresos corrientes: Los ingresos propios de la actividad estatal; y
2. Ingresos de capital: Los ingresos provenientes de la realización del patrimonio del Estado.

Los ingresos corrientes, a su vez, se clasifican en dos grupos:

1. Ingresos tributarios o impuestos. Ingresos coercitivos, unilaterales y generales; y
2. Ingresos no tributarios. Ingresos que tienen contraprestación.

Asimismo, para algunos autores, los ingresos tributarios también se pueden dividir en impuestos directos o que gravan el ingreso e impuestos indirectos que gravan al consumo; no podemos dejar de mencionar que también gravan el capital, transferencia o la inversión, dependiendo desde el punto de vista jurídico que se vea.

---

<sup>3</sup> Arriaga Conchas, Enrique: *Finanzas públicas de México*. Instituto Politécnico Nacional. 1996, p. 187.

Los ingresos no tributarios se clasifican en derechos, productos, aprovechamientos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras.

Asimismo, los ingresos públicos se clasifican, según los artículos 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación, de la siguiente manera:

I. Contribuciones.- Se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Impuestos.- Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras.

Aportaciones de seguridad social.- Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado..

Contribuciones de mejoras.- Son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Derechos.- Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización al fisco son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

2. Aprovechamientos.- Son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

3. Productos.- Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Entonces, los ingresos públicos los podemos dividir de la siguiente forma:

Ingresos públicos.-

- Contribuciones.- (Derecho Público) Impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones especiales.
- Aprovechamientos.- (Derecho Público) Multas administrativas.
- Productos.- (Derecho Privado) Venta de bienes.
- Financieros.- (Derecho público) emisión de moneda.

En sentido estricto, el sistema tributario abarca únicamente los impuestos, los cuales son unilaterales y en éstos no existe una contraprestación directa (sólo de forma indirecta, puesto que se refleja en los beneficios derivados del gasto público) a diferencia de los ingresos no tributarios como lo son las demás contribuciones en las cuales existe una

contraprestación directa. Sin embargo, este trabajo comprende dichos ingresos no tributarios, tales como los derechos, productos, aprovechamientos y otras contribuciones.

El sistema fiscal o tributario se sustenta básicamente en determinados principios propuestos por diferentes autores. Por ejemplo, Adam Smith, John Stuart Mill, Adolfo Wagner. Los principios fiscales básicos son los siguientes:

**Capacidad de pago:** Según este principio, los contribuyentes que poseen más ingreso y riqueza debe pagar mayor cantidad de impuesto.

**Beneficio:** Este principio establece que los contribuyentes pagan el impuesto de acuerdo con los beneficios que reciben del gasto público, lo cual sería de acuerdo con algunos tratadistas, el aplicable al caso del pago de contribuciones por mejora.

**Crédito por ingreso ganado:** Determina que aquellos contribuyentes que percibieron ingresos por su fuerza de trabajo, reciban un tratamiento favorable en relación con otros que lo obtienen de otras fuentes.

**Suficiencia:** Principio que se refiere a que los ingresos cumplan el objetivo de cubrir los gastos por la prestación de los servicios públicos.

**Equidad:** Principio que pretende una redistribución del ingreso más aceptable socialmente, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de equidad radica naturalmente en la igualdad ante la ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, deben recibir un tratamiento idéntico y ha hecho la aplicación de ese principio en materia de deducciones de acuerdo con el impuesto sobre la renta.<sup>4</sup>

**Flexibilidad:** Este determina que los ingresos se ajusten a la capacidad tributaria de la comunidad.

---

<sup>4</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Informe 1984, tesis 24, p. 343.

Conveniencia económica: Este principio considera los efectos que tendrá el gravamen sobre el incentivo para trabajar, invertir, ahorrar y emprender.

Eficiencia administrativa: La estructura impositiva será una administración notablemente eficaz, con un mínimo uso de recursos en su cumplimiento y recaudación, así como la sencillez, y que los impuestos abarquen a todos los sujetos pasivos.

Aunado a estos principios básicos, podemos agregar algunos otros principios, que para no abundar en dicho tema, procederemos a clasificarlos y mencionarlos.

En primer plano tenemos los principios constitucionales, que vienen a ser los principales: Legalidad, proporcionalidad, equidad y de destino gasto público.

Los principios teóricos: Los cuales originan los básicos antes mencionados. Éstos se dividen de la siguiente forma: Capacidad económica, progresividad, no-confiscación, legalidad tributaria, productividad, óptima asignación de los recursos, eficiencia e igualdad, constancia de ingreso e imprescriptibilidad.

Los de carácter político-social: Dentro de los cuales están los de generalidad, igualdad, capacidad de pago y redistribución.

Los políticos económicos: No-dirigismo, minimizar la distribución tributaria en la vida privada, evitar distorsiones en la competencia y favorecerla, eficiencia en la provisión de recursos y capacidad de adaptación.

Técnicos tributarios: Congruencia, sistematización, transparencia, factibilidad, continuidad, economicidad y comodidad.

Aunado a los anteriores, debemos mencionar los principios de política financiera, economía pública y administración fiscal.

## **1.2.1 Sistema Tributario Federal**

En los renglones siguientes abordaremos la descripción general de la estructura contributiva federal<sup>5</sup>, la cual está compuesta por impuestos, aportaciones a la seguridad social, contribuciones por mejoras, derechos, productos, aprovechamientos e ingresos derivados de financiamientos.

### **1.2.1.1 IMPUESTOS**

#### **1.2.1.1.1 Impuesto sobre la renta**

##### **Objeto del impuesto**

Este impuesto grava los ingresos que incrementen el patrimonio del contribuyente proveniente del producto o rendimiento del capital, del trabajo, de la combinación de ambos o por cualquier otra circunstancia (loterías, donaciones, etc.). Grava la totalidad de ingresos acumulables que deriven de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca y el ingreso de las personas físicas constituido en impuesto al producto del trabajo, producto y rendimiento de capital y en general, al ingreso de las personas físicas.

##### **Sujetos del impuesto**

Son sujetos de este impuesto las personas físicas y morales residentes en México respecto de todos sus ingresos, los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento y los residentes en el extranjero respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando, tendiéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

#### **1.2.1.1.2 Impuesto al activo**

##### **Objeto del impuesto**

---

<sup>5</sup> Para mayor información consultar las leyes respectivas en la materia, vigentes para 2003.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación. En el caso de los contribuyentes residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento.

Tratándose de las personas que otorgan el uso o goce de bienes utilizados en el ejercicio de sus actividades por personas morales, o por personas físicas que realicen actividades empresariales, el objeto del impuesto está constituido por la propiedad o posesión de dichos bienes.

Sujeto del impuesto.

Deben cubrir este tributo las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, pagan el gravamen de que se trata, así como los residentes en el extranjero que mantengan en territorio nacional inventarios para ser transformados, o una vez que hayan sido transformados por algún contribuyente de este impuesto. Quienes otorgan a esas personas el uso o goce temporal de bienes utilizados en sus actividades, quedan obligados al pago del impuesto sólo por el activo fijo y terrenos de los que obtengan ingresos por darlos en arrendamiento y otorgar su uso o goce temporal y por los recursos que en su carácter de condóminos o fideicomisarios reciban por dar en administración a un tercero un inmueble destinado al hospedaje que los utilice para alojar a otras personas.

#### 1.2.1.1.3 Impuesto al valor agregado

Objeto del impuesto

Se paga el impuesto al valor agregado por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes y servicios.

Sujeto del impuesto

El impuesto al valor agregado lo pagan las personas físicas y morales que en territorio nacional realizan los actos o actividades que constituyen el objeto de impuesto.

#### 1.2.1.1.4 Impuesto especial sobre producción y servicios

##### Objeto del impuesto

Según la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente para el ejercicio 2003, se causa este impuesto por la enajenación en territorio nacional, o en su caso la importación definitiva, de alcohol desnaturalizado en ventas al menudeo con el público en general; de cerveza y bebidas alcohólicas de diferentes graduaciones así como sus concentrados; de gasolina y gas natural para combustión automotriz; por la de tabacos labrados (cigarros puros y cigarros, así como puros y otros tabacos labrados); aguas mineralizadas; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes; jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.

Cabe aclarar que no se pagará el impuesto sobre producción y servicios, por la enajenación de alcohol y alcohol desnaturalizado, siempre que se cumpla con las obligaciones establecidas en el artículo 19, fracciones I, II, primer párrafo, VI, VIII, XI, XII y XIV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, entre otras obligaciones que establezcan las disposiciones fiscales; aguamiel y productos derivados de su fermentación, las que realicen personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores; de tabacos labrados (cigarros, puros y otros tabacos labrados), gasolinas, diesel, gas natural para combustión automotriz). En estos casos, las personas distintas de los fabricantes, productores o importadores, no se consideran contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios por dichas enajenaciones; las de cerveza, bebidas refrescantes, puros y otros tabacos labrados; así como las de aguas gasificadas o minerales; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña, jarabes o concentrados, que se efectúen al público en general, salvo que el enajenante sea



fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes que enajene; las de bebidas alcohólicas que se efectúen al público en general para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, siempre que dicha enajenación se realice exclusivamente por copeo y quien las enajene no sea fabricante, productor, envasador e importador.

Se causa el impuesto en comento por la prestación de los servicios de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución con motivo de la enajenación de los productos ya señalados, excepto gasolina, gas natural para combustión automotriz, por los servicios de telecomunicaciones y conexos, tales como la telefonía básica local, la rural, larga distancia, distancia internacional, telefonía pública, radiotelefonía móvil, radiolocalización, radiolocalización móvil de personas, radiocomunicación especializada de flotillas, televisión restringida, conexos, de internet e intermedios.

Ahora bien, no se pagará el impuesto especial sobre producción y servicios por la prestación de los siguientes servicios: telefonía rural; telefonía básica residencial, consistente en el servicio automático de telefonía básica local, por la parte correspondiente al cobro del servicio para línea telefónica de uso residencial hasta por \$250.00 mensuales; telefonía pública, consistente en el acceso a los servicios prestados a través de redes públicas de telecomunicaciones, y que deberá prestarse al público en general por medio de instalación, operación y explotación, de aparatos telefónicos; los servicios de hospedaje compartido o dedicado, de coubicación, elaboración de páginas, portales o sitios de internet, servicios de administración de dominios, nombres y direcciones de internet, servicios de administración de seguridad, de distribución de contenido, de almacenamiento y administración de datos y de desarrollo y administración de aplicaciones, todos ellos siempre que sean conexos a los servicios de datos o internet; los que se presten entre concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones o entre éstos y proveedores de servicios de internet y que no sean un servicio final sino un servicio intermedio, entre otros, interconexión nacional e internacional, servicios de transporte o reventa de larga distancia, servicios de acceso a redes, la prestación de

enlaces de interconexión, de enlaces dedicados o privados, servicios de coubicación, servicios de provisión de capacidad del espectro radioeléctrico, cargos relacionados a la prescripción o cambios de operador y troncales digitales para servicios de internet, siempre que estos servicios constituyan un servicio intermedio para que a su vez se utilicen para prestar un servicio final; larga distancia nacional residencial hasta por \$40.00 y larga distancia internacional o cualquier otro servicio que se origine o termine como voz, entre usuarios de México y un país extranjero, independientemente de que, durante su transmisión, se hubiere utilizado formato de datos; el servicio de internet conmutado en lo que corresponde a renta básica; las comunicaciones de servicios de emergencia; los de telefonía celular, siempre que dichos servicios se presten a través de tarjetas prepagadas que incluyan hasta 200 pesos fuera de los contratos regulares de servicios; telefonía básica local en todas sus modalidades; larga distancia nacional que se origine o termine como voz entre usuarios de dos áreas locales, independientemente de los medios o formatos utilizados durante su transmisión.

Por último, pagará el impuesto especial sobre producción y servicios, la exportación definitiva de los bienes a que se ha hecho referencia, siempre que se efectúe a países cuyo impuesto sobre la renta establezca para las personas morales una tasa superior al 30 %.

#### Sujeto del impuesto

Están obligados al pago del impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades que constituyen el objeto del gravamen. Las entidades de derecho público y cualquier otra persona que conforme a otras disposiciones no causan impuestos, están exentos de ellos, o se encuentran obligadas a aceptar la traslación del impuesto y, en su caso, a pagarlo y trasladarlo en los mismos términos de Ley del Impuesto Especial Sobre Producciones y Servicios.

#### 1.2.1.1.5 Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos

##### Objeto del impuesto.

El objeto de este tributo es gravar la tenencia o uso tanto de vehículos de transporte terrestre como la de transporte aéreos y acuáticos mencionados en la ley respectiva.

#### Sujeto del impuesto

Las personas físicas o morales tenedoras o usuarias de vehículos.

#### 1.2.1.1.6 Impuesto sobre automóviles nuevos

##### Objeto del impuesto

Es objeto de este impuesto la primera enajenación de automóviles de producción nacional efectuada al consumidor por el fabricante o el distribuidor, así como la importación de los mismos.

#### Sujeto del impuesto

De este tributo son sujetos las personas que realicen las operaciones objeto del gravamen.

#### 1.2.1.1.7 Impuestos al comercio exterior

##### Objeto del impuesto

Los impuestos al comercio exterior gravan salidas de productos nacionales hacia el extranjero, así como a la entrada de productos extranjeros. A los primeros se les llama impuestos a la exportación y a los segundos a la importación. Están regulados por la ley aduanera, la Ley del Impuesto General de Exportación y la Ley del Impuesto General de Importación.

#### Sujeto del impuesto

Son sujetos de este impuesto, las personas físicas o morales que realizan actividades de exportación e importación.

#### 1.2.1.2 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Las cuotas establecidas por la ley de la materia para la seguridad social, tales como las aportaciones que realiza el patrón para la seguridad social de sus trabajadores, al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, según sea el caso.

#### 1.2.1.3 CONTRIBUCIONES POR MEJORAS

En el ámbito federal, esta contribución se cubre por obras de infraestructura hidráulica y son sujetos quienes como propietarios de bienes inmuebles se beneficien de dichas obras.

#### 1.2.1.4 DERECHOS

Entre éstos tenemos los siguientes:

- a. Derechos por servicios públicos: Son los que obtiene el Estado por prestar servicios públicos individuales.
- b. Derechos por uso o aprovechamiento de bienes del dominio público: Son los que el Estado recibe por otorgar el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público nacionales, tales como la explotación de tierras y aguas.
- c. Derechos a cargo de organismos descentralizados que presten los servicios públicos exclusivos del Estado.

#### 1.2.1.5 PRODUCTOS

Es el único tipo de ingresos en el cual la autoridad actúa como ente de derecho privado, tales como arrendamiento de bienes del dominio privado, así como los de enajenación de bienes muebles e inmuebles y los intereses derivados de valores y bonos.

#### 1.2.1.6 APROVECHAMIENTOS

Son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

#### 1.2.1.7 INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS

Son los ingresos percibidos por empréstitos o por la emisión de papel moneda.

#### 1.2.1.8 OTROS INGRESOS

Ingresos provenientes de organismos descentralizados y de empresas de participación estatal tales como Petróleos Mexicanos, Comisión Federal de Electricidad, Luz y Fuerza

del Centro, Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos, Lotería Nacional para la Asistencia Pública, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.

## **TEMA II. LOS DERECHOS COMO CONTRIBUCIONES**

Algunas personas han clasificado a los derechos como tributos, lo cual a través de la historia, podemos decir que teóricamente no es viable que se les dé ese carácter. El concepto tributo se dio en México desde las épocas prehispánicas, colonial y un poco menos en México independiente, ya que en un principio y por regla general los tributos eran creados unilateralmente, por ciertos grupos sociales poderosos en contra de otros que no tenían ningún tipo de privilegios. Estos tributos eran creados unilateralmente, carecían de medida (ya que se cobraban arbitrariamente), no se tomaba en cuenta al destinatario y por lo regular existía un conflicto entre dos grupos sociales.

### **2.1 ANTECEDENTES**

Resulta interesante considerar algunos aspectos históricos de la tributación. Esto ha de servir para observar el desarrollo y la evolución de tan interesante cuestión, hasta llegar a la actualidad y pensar, inclusive, en la posibilidad de mejorarla, en aras de un beneficio general.

En la época prehispánica los aztecas hicieron operar un sencillo y claro sistema tributario. Fue a través de las cargas tributarias impuestas a los pueblos subyugados como canalizaron en su provecho el esfuerzo, la capacidad y el talento artístico de los pobladores de sus diversos señoríos, así como la rica variedad de productos que de los confines del extenso territorio bajo su dominio, llevaban los Calpixques y Tecuhtlis, encargados de su recaudación<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> KHOLER JOSE. El derecho de los Aztecas. Revista Jurídica de la Escuela Libre de Derecho. E. Latinoamericana. 1924.

En cuanto a los habitantes de Tenochtitlan, Tacuba y Texcoco, el tributo gravitaba según reglas del derecho consuetudinario, sólo sobre una parte de la población, al existir ciertos grupos sociales y categorías de personas exentas de su pago.

La exención era aplicable a los nobles, sacerdotes, guerreros, valientes, ancianos, viudas, huérfanos, menores, inválidos, escritores, músicos y pobres mendicantes. Esto se debe a que unos servían al señor monarca y otros, dada su situación económica y de salud tan precaria, eran improductivos.

La recia organización fiscal de los aztecas, sus severas sanciones en el caso de evasión fiscal o resistencia al pago del gravamen tributario y la distribución de la carga fiscal según cánones preestablecidos eran estrictamente vigilados. Hernán Cortés señaló en sus Cartas de Relación, que en la ciudad de Tenochtitlan existía un sistema preciso y efectivo para fijar y recaudar los tributos, en virtud de que cada habitante era inscrito en un padrón desde de la edad de seis o siete años y suprimidos a su muerte, para lo cual se llevaban pictogramas. Una bien organizada administración cuidaba con exactitud el cumplimiento de cada una de las personas <sup>7</sup>.

Por su parte, en la época colonial los sistemas tributarios prehispánicos quedaron, desde luego, abolidos. Y es que los nuevos dominios habrían de convertirse en fuentes de ingresos para la Corona y para los conquistadores.

Cortés, tan hábil guerrero como buen político, reunió a los caciques y señores de Coyoacán con el objeto de establecer a favor del Rey de España la obligación de pagar tributos, sustituyendo en este orden, como sujeto activo de la relación jurídico-tributaria a los reyes de México, Texcoco y Tacuba. Con esto, comenzó a imperar un régimen proveniente de la España, que se fue integrando a las Colonias, a través de las llamadas ordenanzas reales<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Cortés Hernán. Cartas de Relación de la Nueva España. Porrúa Hermanos, S.A, pp. 100-103

<sup>8</sup> Op. Cit, p. 104

Los ingresos del erario se clasificaban en tres grupos.

El primer grupo estaba constituido por los ingresos comunes de la Real Hacienda, en la cual existían treinta y cinco clases distintas de impuestos, derechos y aprovechamientos,

El segundo grupo estaba integrado por los que tenían un destino especial, tales como: penas de cámara, bulas de la santa cruzada, diezmos eclesiásticos, vacantes menores y mayores y mesadas eclesiásticas.

El tercer género o grupo, cuyo ramo se consideraba ajeno a la Real Hacienda, eran entre otros, el Fondo Píadoso de Californias, el Hospital Real de Indios, el Desagüe de Huehuetoca, el Peaje, los Impuestos del Pulque para el Crimen y Acordada, y el Banco Nacional.

Por último, ya en el México Independiente, el 6 de Diciembre de 1810, Don Miguel Hidalgo y Costilla promulga en Guanajuato un esbozo de programa político social, en el que destaca como punto importante, la abolición de la esclavitud y la libertad del pago de tributos.

El 22 de octubre de 1814, el Congreso, reunido en la ciudad de Apatzingán a causa de la persecución de las tropas de Calleja, promulgó la primera Constitución de México, titulada Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana. Se basaba en los principios de la Constitución de Cádiz, aunque un tanto modificados, pues, a diferencia de la española, la de Apatzingán preveía la instauración del régimen republicano de gobierno y no sólo defendía el principio de la soberanía popular, sino también el derecho del pueblo a cambiar al gobierno según su voluntad.

Dicha Constitución se caracterizó por la profusión de impuestos, gabelas, alcabalas, estancos, tributos, diezmos y otros.

Con la promulgación de la Constitución de Apatzingán, se tienen algunos cambios en su estructura de captación tributaria, cambio que beneficio al pueblo puesto que se regulan y simplifican los impuestos y que a través de los años, trajo consigo la aparición de leyes tributarias, como la Ley del Timbre de 1872, la Ley del Timbre de 1874, la Ley de la Renta Federal del Timbre de 1893, la Ley del Impuesto sobre la Rentas de 1925, la Ley de Justicia Fiscal de 1936, el primer Código Fiscal de la Federación de 1938, de entre muchos más.

Antes de que se le denominara “derecho”, cuando se reclamaba la aplicación de un derecho de cooperación, se decía que la urgencia de introducir la mejora era tal y el costo de ésta era tan grande, que a falta de recursos necesarios en la Administración Pública, la ley tenía que recurrir a la ayuda de los vecinos en atención al mayor precio que adquirieran sus propiedades por la mejora introducida y esos derechos de cooperación no estaban comprendidos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, porque no establecían impuestos para cubrir gastos públicos; sino que se consideraba una obligación especial, tendiente a sufragar los gastos ocasionados por las mejoras realizadas en la pavimentación de las calles, tanto más, cuanto que la cooperación no constituía fiscalmente hablando, un impuesto o contribución, sino un derecho o compensación que se obtiene por el mejoramiento que reciben los particulares con la ejecución de determinadas obras, pues las contribuciones o impuestos se aplican al pago de todos los gastos que tiene el Estado, en tanto que los derechos de cooperación se dedicaban precisamente a las obras emprendidas.

Los derechos encuentran su origen en ley como tales, haciéndose una distinción entre derechos e impuestos, específicamente en el artículo 3º. del Código Fiscal de la Federación del año de 1938 y su similar del código del año de 1967, a partir del cual se consideró que la causa generadora de los derechos no residía en la obligación general de contribuir al gasto público, sino en la recepción de un beneficio concreto en favor de ciertas personas, derivado de la realización de obras o servicios.



En la legislación vigente en la actualidad se suprimió de la definición de derechos fiscales el concepto de "contraprestaciones" por el servicio público prestado, como precisaba el Código Fiscal de la Federación de 1967.

La última modificación sustancial que se le efectuó a la Ley Federal de Derechos fue la publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, ya que fue cuando se dividió la ley en dos Títulos referidos el primero, a los servicios que presta el estado en funciones de Derecho público y el segundo al uso, goce y aprovechamiento de los bienes del dominio público o propiedad de la Nación. A lo largo de estos años ha tenido cambios cuantitativos importantes, así como algunos cualitativos, pero conserva la estructura citada.

## 2.2 DEFINICIÓN DE DERECHOS

Doctrinalmente, Margáin Manautou<sup>9</sup> los define como la prestación señalada por la ley, exigida por la administración activa, en pago de servicios administrativos o por la explotación de bienes sobre los cuales el Estado ejerce un poder de monopolio. A su vez, Rodríguez Lobato<sup>10</sup> menciona que son contraprestaciones que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de derecho público y que están destinados al sostenimiento de esos servicios.

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, fracción IV, define los derechos como las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos.

---

<sup>9</sup> Margáin Manautou Emilio: *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. ED. Porrúa, S.A., México 1993, p. 229

<sup>10</sup> Rodríguez Lobato, Raúl: *Derecho Fiscal*, 2ed. ED Harla, S.A.; México 1998, p. 305

También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Igualmente, la Ley Federal de Derechos establece en su artículo 1º. que los derechos se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

### 2.3 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

Al igual que las demás contribuciones, el fundamento constitucional de los derechos son los artículos 31 fracción IV, 73 fracciones VII y XXIX, 115 y 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: El primero de estos artículos (31 fracción IV) señala que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de la Federación, así como del Distrito Federal o de los Estados y Municipios en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; el segundo (73 fracciones VII y XXIX), la facultad del Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto y sobre el comercio exterior; sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27 Constitucional; sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros, sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y especiales sobre: energía eléctrica; producción y consumo de tabacos labrados; gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos; aguamiel y productos de su fermentación; explotación forestal, y producción y consumo de cerveza; el tercero (115), la facultad de los municipios de administrar libremente su hacienda pública y de percibir las contribuciones, que establezcan los Estados; y por último el cuarto (124), el cual establece que las facultades no concedidas expresamente por la Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.

Dicho lo anterior, es necesario hacer un análisis respecto de las garantías que se encuentran consagradas dentro del artículo 31 fracción IV, ya que en relación con los derechos, estas garantías deben tener una interpretación distinta respecto de los impuestos.

Requisitos constitucionales.-

Los mexicanos están obligados a pagar contribuciones.

Están facultados para percibir ingresos públicos tanto la Federación, como los estados (entendiéndose como entidades federativas, y no en el sentido que el Derecho le da al Estado) los municipios y el Distrito Federal.

Los derechos deben ser establecidos por una ley federal, si son de ésta índole, o estatal, si se trata de derechos estatales o municipales.

El principio de legalidad es una de las más importantes limitaciones a las facultades fiscales de la autoridad. Las autoridades hacendarias sólo pueden cobrar a los gobernados las contribuciones creadas y aprobadas por el Poder Legislativo, tanto en el ámbito federal, como en el estatal y municipal.

Deben ser proporcionales y equitativos respecto de los demás contribuyentes que se encuentren en un mismo plano y que tengan características similares.

El dinero recaudado por los derechos debe destinarse al gasto público federal, estatal o municipal, según los derechos sean federales, estatales o municipales.

Por otro lado, se cuestiona Ernesto Flores Zavala en su obra Finanzas Públicas Mexicanas ¿solo los mexicanos tienen la obligación de pagar impuestos y no así los extranjeros? y establece un análisis que resulta interesante transcribir.

"Creemos que aun cuando el precepto constitucional sólo se refiere a los mexicanos cuando establece la obligación, no prohíbe que se imponga a los extranjeros y, en consecuencia, puede hacerlo el legislador ordinario. La Ley de Extranjería y Naturalización de 28 de Mayo de 1886, en su artículo 35, decía: Los extranjeros tienen la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera que lo dispongan las leyes...; la Ley de Nacionalidad y Naturalización de 5 de enero de 1934, en el artículo 32, impone a los extranjeros y personas morales extranjeras, la obligación de pagar las contribuciones ordinarias o extraordinarias y a satisfacer cualquiera otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por las autoridades y alcancen a la generalidad de la población donde residen".<sup>11</sup>

Ahora bien, tenemos que la proporcionalidad y equidad de los derechos son elementos que se refieren a la calidad de justo de la carga tributaria, por lo que algunos de los estudiosos de la doctrina del Derecho Fiscal, señalan que no son dos requisitos constitucionales, sino uno solo.

La equidad concede universalidad al tributo y la proporcionalidad es el rasgo característico de la carga impositiva.

A su vez, la equidad no debe ser considerada como una simple igualdad, sino como principio constitucional, es decir, no es viable que este concepto se defina simplemente conforme al principio aristotélico de "dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales", ya que estaría limitándose el alcance que el constituyente quiso manifestar en tal sentido; debiéndose entender por el principio de equidad, aquél del que deben estar revestidas todas las "leyes" y que en caso de que se contraríe dicho principio estaríamos en una injusticia legal. Por su parte, la garantía de igualdad es aquella que tienen los individuos de que se dé un trato general a la universalidad de sujetos que se encuentran dentro de determinada hipótesis legal; en caso de que se atente contra este principio, estaríamos en el caso de una ley privativa, la cual propiamente no es ley.

---

<sup>11</sup> Flores Z. Ernesto: Finanzas Publicas Mexicanas. Porrúa. Trigésima ed 1993, p. 217

En otras palabras, el principio de equidad que debe satisfacer toda norma jurídico-fiscal tiene como elemento esencial el que, con respecto de los destinatarios de la misma, se trate de manera igual a quienes se encuentren en igual situación; por su parte el principio de igualdad establecido en la Constitución, tiende a que en condiciones análogas se imponga gravámenes idénticos a los contribuyentes, esto es, que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias. De lo anterior, claramente se infiere que no es lo mismo la falta de equidad de una ley, a que ésta sea privativa en los términos del artículo 13 constitucional, ya que por leyes privativas se debe entender aquellas cuyas disposiciones desaparecen después de aplicarse a una hipótesis concreta y determinada de antemano, y que se apliquen en consideración a la especie o la persona, o sea, que carecen de los atributos de generalidad, abstracción e impersonalidad que debe revestir toda norma jurídica.

Volviendo a lo que nos ocupa, la proporcionalidad y la equidad respecto de los impuestos, es distinta a la de los derechos, ya que el legislador trata de satisfacer en materia de impuestos a través de una cuota o tarifa aplicable a una base, cuyos parámetros contienen elementos que reflejan la capacidad contributiva, el costo o el beneficio del gobernado, lo que se traduce en un sistema que únicamente es aplicable a este tipo de contribuciones, pero que en manera alguna puede invocarse o aplicarse cuando se trate de la constitucionalidad de derechos por servicios, cuya naturaleza es distinta de la de los impuestos y, por tanto, reclama un concepto distinto y adecuado de esa proporcionalidad y equidad. De acuerdo con la doctrina jurídico-fiscal y la legislación tributaria, por derechos por servicios ha de entenderse: "las contraprestaciones que se pagan al Estado como precio de los servicios administrativos prestados..."<sup>12</sup>, de tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio y que las cuotas de referencia se an fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos.

---

<sup>12</sup> Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación, parte primero 181-186, p 217

Es decir, debe existir un razonable equilibrio entre la cuota y el costo de la prestación del servicio, y se impone dar el mismo trato fiscal a los que reciben igual servicio, lo que lleva a reiterar en lo esencial los criterios que nuestro Máximo Tribunal ya había establecido conforme a la legislación fiscal anterior, en el sentido de que el establecimiento de normas que determinen el monto del tributo atendiendo al capital del causante, puede ser correcto tratándose de impuestos, pero no de derechos, respecto de los cuales debe tenerse en cuenta ordinariamente el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio; y de que la correspondencia entre ambos términos no debe entenderse como en derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio prestado, pues los servicios públicos se organizan en función del interés general y sólo secundariamente en el de los particulares.

Por último, a diferencia del pago de impuestos que deben destinarse al gasto público, que no tienen un fin determinado y se aplican de forma general al gasto público, los derechos sí tienen un fin específico y es individualizado, ya que como vimos, tienen una contraprestación directa y en principio el cobro del derecho es para sufragar el costo que representó al Estado el prestar el servicio.

## 2.4 ELEMENTOS ESENCIALES

### Sujetos

**Sujeto Activo.-** Como sujeto activo se encuentra el Estado como ente público.

**Sujeto Pasivo.-** El sujeto pasivo de los derechos es la persona física o moral que solicita o recibe el servicio prestado por la Federación, entidades federativas, Distrito Federal o municipios en sus funciones de derecho público; la persona que usa o aprovecha un bien del dominio público y los organismos descentralizados a los que se les concede o autoriza la prestación de un servicio exclusivo del Estado. Puede suceder que el Estado tenga el carácter de sujeto pasivo, pero en casi todos los casos se encuentra exento del pago de cualquier derecho.

## Objeto

El objeto de esta contribución se traduce fundamentalmente en la prestación por parte de la Federación, Distrito Federal, Estrado o Municipio, de un servicio público individualizado; en usar o aprovechar un bien del dominio público o en que un organismo descentralizado preste un servicio a cargo del Estado.

Es necesario atender a la naturaleza de los derechos fiscales y asimismo al objeto real del servicio prestado por el ente público que trasciende tanto al costo como a otros elementos, como lo serían las posibilidades económicas de propios contribuyentes y razones de tipo extrafiscal.

## 2.5 CARACTERÍSTICAS DE LOS DERECHOS POR SERVICIOS PÚBLICOS

I.- Servicio.- Que prestan, según sea el caso, la Federación, los estados, los municipios o el Distrito Federal, en sus funciones de derecho público.

II.- Cuota.- Debe estar fundamentada en una ley.

III.- Correlación entre el costo de la prestación del servicio y el monto de la cuota.

IV.- Deben cumplir con el principio de proporcionalidad y equidad.

## 2.6 LEY FEDERAL DE DERECHOS (ESTRUCTURA)

Esta ley se divide en dos títulos: “De los derechos por la prestación de servicios”, y “De los derechos por el uso y aprovechamiento de bienes del dominio público”.

Ya entrando al estudio de la Ley Federal de Derechos, en su artículo 1º establece que “Los derechos por la prestación de servicios que establece esta Ley deberán estar relacionados con el costo total del servicio, incluso el financiero, salvo en el caso de dichos cobros tengan un carácter racionalizador del servicio.

Cuando se concesione o autorice que la prestación de un servicio que grava esta Ley, se proporcione total o parcialmente por los particulares, deberán disminuirse el cobro del

derecho que se establece por el mismo en la proporción que represente el servicio concesionado o prestado por un particular respecto del servicio total.

Las cuotas de los derechos se actualizarán en los meses de enero y julio con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el séptimo mes inmediato anterior hasta el último mes anterior a aquel por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Las cantidades que se señalan como límites mínimos o máximos para la determinación de los derechos a que se refiere esta Ley, se actualizarán con el factor de actualización, de los derechos a que hace referencia el párrafo anterior.”

Para el caso de que organismos descentralizados que, cumpliendo con el objeto para el que fueron creados, presten servicios exclusivos del Estado o usen o aprovechen bienes del dominio público de la Nación, deberán cumplir con lo que se establece Ley Federal de Derechos, con las excepciones que en la misma se señalan.

### **TEMA III. CONTRIBUCIONES EN MATERIA ADUANERA**

#### **3.1 NORMAS APLICABLES EN MATERIA ADUANERA (INTRODUCCIÓN)**

Las disposiciones legales aduaneras son de carácter predominantemente jurídico, pero algunas con vínculos económicos, por lo que se han separado; elaborándose normas sustantivas y normas arancelarias, siendo estas últimas las de contenido económico. La jerarquía de estos ordenamientos en nuestro sistema, es de igualdad, principio que mantiene la ley aduanera al preceptuar que la propia ley de aduanas, la de los impuestos generales de importación y exportación y las demás leyes y ordenamientos regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transporten o conduzcan, así como el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías.



### 3.2 MARCO JURÍDICO NACIONAL E INTERNACIONAL

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

La fuente primaria relacionada con el comercio exterior se encuentra en el artículo 131 Constitucional, mismo que establece:

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

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

En este artículo se encuentra la base constitucional que regula esta materia y de la cual deriva el resto de las disposiciones legales aplicables

Marco Jurídico Nacional

Según Jorge Witker, en su libro “Comercio Exterior de México, Marco Jurídico Operativo”, el marco jurídico en materia de comercio exterior “Es el conjunto de disposiciones jurídicas que regulan en el territorio nacional los intercambios comerciales entre México y otros países.”

#### Ley de Comercio Exterior y su Reglamento

Esta ley es reglamentaria del artículo 131 constitucional y tiene por objeto regular y promover el comercio exterior, incrementar la competitividad de la economía en el ámbito internacional y contribuir a la elevación del bienestar de la población.

En esta ley se incorporan las facultades del Gobierno Federal, en particular la Secretaría de Economía, quien tiene las funciones de normar y regular las operaciones de comercio exterior.

Se establecen las reglas de origen de las mercancías, así como los aranceles, regulaciones y restricciones no arancelarias.

También se establecen normas reguladoras relacionadas con las prácticas desleales del comercio internacional. Así mismo, se establecen instrumentos de promoción de exportaciones.

#### Ley del Impuesto General de Importación y Ley del Impuesto General de Exportación.

Estas leyes contienen las tarifas de las cuotas impositivas que deben pagar los importadores y exportadores por las mercancías objeto del comercio exterior.

#### Ley Aduanera y su Reglamento

Estos ordenamientos tienen por objeto establecer las normas jurídicas para regular todos los trámites fiscales y administrativos de las importaciones y exportaciones de mercancías.

#### Otros ordenamientos fiscales

Contienen normas tributarias relacionadas con el comercio exterior. Entre ellos podemos mencionar al Código Fiscal de la Federación, a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a la Ley del Impuesto Sobre Producción y Servicios y a la Ley Federal de Derechos.

#### Otros ordenamientos especiales

Existen otros ordenamientos relacionados con el comercio exterior tales como el Plan Nacional de Desarrollo, Ley de Inversión Extranjera, Ley General de Salud, Ley Federal de Sanidad Animal, Ley Federal de Sanidad Vegetal, Ley Federal de Metrología y Normalización y los tratados internacionales.

#### Marco Jurídico Internacional

El marco jurídico internacional del comercio exterior lo integran el conjunto de acuerdos bilaterales y multilaterales que regulan directa e indirectamente la política comercial del país, y que han sido suscritos por el Ejecutivo y aprobados por el Senado.

Dentro de lo anterior, la fuente del Derecho más importante del comercio exterior está integrada por los tratados internacionales, los cuales consisten en el acuerdo de voluntades entre dos o más estados soberanos, celebrado por escrito, por los que se crean entre ellos derechos y obligaciones.

Otra fuente importante del comercio exterior lo constituyen las resoluciones en materia de comercio internacional, emitidas por organismos internacionales como la Organización Mundial de Comercio, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, la Comunidad Económica Europea y el Fondo Monetario Internacional, mismas que han contribuido a enriquecer las normas jurídicas del comercio exterior.

#### Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT.- Organización Mundial de Comercio (OMC)

Como acuerdo multilateral de cooperación comercial, el GATT constituye un código de principios que deberán ser observados por los países miembros. Dentro de estos

principios incluyen: la cláusula de nación favorecida, la reciprocidad, la no-discriminación, la igualdad formal de todos los estados integrantes y por último establece las tarifas y aranceles como los únicos reguladores de los intercambios comerciales.

En conclusión, el GATT es un foro de negociación, un marco normativo que orienta las políticas comerciales de sus miembros y una instancia de solución de controversias y conflictos comerciales.

En la actualidad, el GATT fué sustituido por la Organización Mundial de Comercio (OMC), cuyas funciones son las mismas que tenía el GATT, pero adicionalmente se tienen incorporadas reglas para la inversión, la propiedad intelectual y para el intercambio de servicios.

#### Comunidad Económica Europea (CEE)

La Comunidad Económica Europea está integrada por la mayoría de los países de Europa. Es el segundo cliente comercial de México.

En el mes de junio del año de 2000 se promulgó el acuerdo de Asociación Económica, Concertación Política y Cooperación entre México y la Comunidad Europea. Este acuerdo tiene como finalidad institucionalizar el diálogo político y fortalecer las relaciones comerciales y económicas a través de la liberación del comercio, de conformidad con las normas establecidas por la Organización Mundial de Comercio (OMC)

#### Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico

Este organismo es un foro de consulta y coordinación intergubernamental dentro del cual se encuentran 24 de los países más industrializados.

Fue creado en 1960 con la finalidad de expandir la economía y el empleo, promover el bienestar social y económico de sus países miembros, así como coordinar esfuerzos de apoyo a países en desarrollo.

México solicitó su ingreso formal desde 1991 y fue aceptado en el año de 1994.

#### Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI)

Este organismo es continuación de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio formada por la mayoría de los países latinoamericanos (incluido México.)

El objetivo de la ALADI es lograr un mercado común tendiente a la integración económica regional.

#### Mercado Común del Sur

Está formado por Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay. Es una continuación de los esfuerzos de la ALADI y el objetivo es la integración económica, el desarrollo, la modernización y el progreso social.

#### Tratados Comerciales

Nuestro país tiene celebrados a la fecha (6 de enero de 2003) los siguientes tratados comerciales vigentes:

Tratado de Libre Comercio de México con EUA y Canadá (TLCAN)

Tratado de Libre Comercio de los Tres, México con Venezuela y Colombia (G3)

Tratado Comercial Chile-México

Tratado de Libre Comercio México-Bolivia

Tratado de Libre Comercio México-Costa Rica

Tratado de Libre Comercio con la Unión Europea

Convenio Internacional para Facilitar la Importación de Muestras Comerciales y Material de Publicidad celebrado entre Alemania; Antigua y Barbuda; Australia; Austria; Barbados; Bélgica; Belice; Bosnia y Herzegovina; Canadá; Congo; Croacia; Cuba; Chipre; República Checa; Dinamarca; Dominica; Eslovaquia; Eslovenia; Egipto; Estados Unidos; España; Fiji; Finlandia; Francia; Gambia; Ghana; Grecia; Granada; Guinea; Guyanda; Haití; Hong Kong; Hungría; Islandia; India; Indonesia; Irán; Irlanda; Israel;

Italia; Jamaica; Japón; Kenia; República de Corea; Luxemburgo; Malasia; Malta; Mauricio; México; Países Bajos (Holanda); Nueva Zelanda; Nigeria; Noruega; Pakistán; Papúa Nueva Guinea; Polonia; Portugal; Reino Unido; Rumania; Federación de Rusia; Rwanda; San Cristóbal y Nieves; Santa Lucía; San Vicente y las Granadinas; Seychelles; Sierra Leona; Singapur; Sri Lanka; Samoa; Suriname; Suecia; Suiza; Tanzania; Tailandia; Tonga; Trinidad y Tobago; Turquía; Uganda; Yugoslavia y Zimbabwe.

Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y las Repúblicas de El Salvador, Guatemala y Honduras.

Tratado de Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Grecia

### 3.3 OBJETO Y SUJETOS DEL COMERCIO EXTERIOR

#### Objeto

El comercio exterior es una de las partes importantes de todo sistema económico de un país, pero en la actualidad, el comercio internacional no sólo comprende las mercancías sino también los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

De lo anterior se puede concluir que los objetos del comercio exterior son las mercancías, los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes; así como la prestación de servicios.

Los bienes o mercancías son los objetos físicos que se importan o exportan entre los distintos mercados internacionales y se dividen en materias primas o productos manufacturados.

Los servicios son prestaciones que contribuyen a la satisfacción de necesidades individuales o colectivas diferentes a la transferencia de mercancías. Los servicios

comprenden entre otros: Las telecomunicaciones, los servicios financieros, el turismo y la publicidad.

“En los países industrializados las transferencias de servicios representan en la actualidad el 70% de los ingresos totales por concepto de exportaciones”.<sup>13</sup>

Existen otros servicios intangibles, los cuales comprenden el diseño e información susceptible de explotarse comercialmente, mismos que están relacionadas con las mercancías o los servicios. Esta actividad está regulada por la Organización Mundial del Comercio con el Acuerdo sobre la Propiedad Intelectual.

#### Sujetos

Los sujetos del comercio exterior lo conforman el Estado y quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos como los son la entrada al territorio nacional y la salida del mismo 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

#### Estado

A lo largo del tiempo, la participación del Estado en la economía ha evolucionado ampliamente, algunas veces como intervencionista y otras como simple observador (Liberal o neoliberal).

En el comercio internacional, el Estado pocas veces aparece como comerciante, ya que no es su función principal. La participación del Estado en el comercio internacional consiste en la determinación de la política económica, industrial y comercial, buscando

---

<sup>13</sup> Portal de internet del Banco de Comercio Exterior Mexicano publicado en junio de 2002

mantener e incrementar la participación de las empresas nacionales en el ámbito mundial de la comercialización a través de la aprobación y firma de acuerdos y tratados.

## Empresas

La empresa se puede definir como una unidad de producción que persigue la obtención de beneficios económicos mediante la explotación del capital y el trabajo.

Las empresas pueden clasificarse como nacionales, multinacionales y transnacionales.

Se considera como empresa nacional aquella que está constituida de conformidad con las leyes del país correspondiente y cuyo capital sea mayoritariamente nacional, aunque en este caso puede variar dependiendo de algunos países.

Las empresas multinacionales son entidades formadas con la participación de inversionistas públicos y privados de diversos países, por lo general, integrados en un proceso de economía regional. Generalmente son una combinación de países avanzados y en desarrollo, con el objeto de mantener una posición de competencia dentro del ámbito internacional.

Asimismo, con la necesidad de tener una mayor participación en los mercados regionales, con frecuencia estas empresas se asocian entre sí mediante la utilización de algunas figuras jurídicas como son las fusiones, los contratos de asociación y las franquicias.

Por último las empresas transnacionales son empresas o grupos empresariales, generalmente de gran envergadura que, a partir de una base nacional implanta varias filiales en diversos países, con una estrategia y organización mundial.<sup>14</sup> Desprendida de esta formulación aparecen otros rasgos: proceso de concentración en el país base, apoyo del estado donde tiene origen, que forma parte de la estrategia, la actuación en grupo y la adopción de una forma jurídica (holding) que se utiliza como modelo.

---

<sup>14</sup> Le Capitalisme Mondial; Presses Universitaires de France -coll. Economie en liberté, 2da. ed, 1985, p. 11



### 3.4 IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES

Es innegable que los programas de fomento a las exportaciones utilizados por las empresas mexicanas en los dos últimos lustros se constituyeron como baluartes de la ventaja competitiva de nuestro país en el comercio internacional; por lo cual, y debido a la agresiva política de apertura comercial, México ha tenido una actividad negociadora muy intensa en materia de intercambio con el exterior.

El Tratado de Libre Comercio de América del Norte es el primero que establece restricciones a las mercancías que no se consideren como originarias en los términos del mismo, determinando ciertas obligaciones que deben ser cumplidas. Dichas obligaciones entraron en vigor en enero de 2001.

El gobierno mexicano ha elaborado junto con los sectores productivos del país una serie de disposiciones que, sin contravenir las obligaciones del Tratado de Libre Comercio con América del Norte, permiten a los productores mexicanos mantener su participación en los mercados internacionales, sin que esto demerite la calidad y precio de los bienes producidos en México, tales como lámparas eléctricas, café sin tostar, condensadores fijos, cables de fibra óptica aislados, automóviles compactos, alarmas de fuego, hilados para telas de mezclilla, azulejos, blusas de algodón, televisores, estufas, calderas industriales, chapas, candados y llaves, envases y productos de hojalata, estructuras metálicas (construcción), fabricación de acero y piezas, fabricación de ferro-aleaciones, fabricación de laminados de acero, fabricación de tubos y postes de acero, fundición de piezas hierro/acero, fundición primaria de hierro, fundición/moldeo de piezas metálicas, hojas de afeitar y cuchillería, quemadores y calentadores, tanques metálicos, tubería de cobre y sus artes, utensilios y herramientas de mano, válvulas metálicas, entre otros.

Los apoyos a la producción para exportar están orientados a promover la productividad y la calidad de los procesos que elevan la competitividad de las empresas, enfocándose a que éstas puedan seleccionar libremente de entre proveedores nacionales y extranjeros, a aquellos que les ofrecen mejores condiciones de precio y calidad.

A mediados de los años 80's sólo existía un antecedente de apoyo a la exportación que se refiere a la Industria Maquiladora. Este esquema fue aprobado desde los años 60's en la zona fronteriza norte del país, con el objetivo primordial de crear fuentes de trabajo en esa zona, y con ello detener la migración hacia Estados Unidos, generar divisas a través de la exportación y promover el desarrollo regional.

En 1962 se crea el Programa Nacional Fronterizo (PRONAF) con la decisión de apoyar la industrialización de la frontera vía empresas maquiladoras de exportación, ya que las maquiladoras representaban para México un esquema de industrialización basado en la exportación, paralelo a la industrialización nacional.<sup>15</sup>

En 1965 se inicia el Programa de Industrialización Fronteriza (PIF) que da un apoyo total a la creación de maquiladoras.

Ya en el año de 1985 fue necesario crear nuevos esquemas de apoyo a la producción, tales como:<sup>16</sup>

- PITEEX (Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación).- Se crea con la intención de apoyar el esfuerzo de las empresas productoras mexicanas por alcanzar los mercados internacionales ofreciendo calidad, servicio y precio competitivos en un contexto global. El Gobierno Federal implementó el Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, el cual otorgaba facilidades para promover el crecimiento de la industria nacional, fomentar la capacitación y desarrollo de tecnología, incrementar las fuentes de trabajo y lograr mayor participación de inversión, tanto nacional, como extranjera; y

---

<sup>15</sup> Wilson, Patricia, Las nuevas Maquiladoras de México, Universidad de Guadalajara.

<sup>16</sup> Secretaría de Economía, página oficial en internet, 2003.

- Devolución de Impuestos (que comúnmente se le denomina Draw Back), que se refiere a la devolución de impuestos de importación de las mercancías importadas definitivamente e incorporadas a artículos posteriormente exportados.

Asimismo, con la finalidad de abrir canales de comercialización y orientar eficientemente la oferta, se implementaron esquemas que fortalecieran la competitividad de las empresas exportadoras en el mercado internacional, incluyendo a las pequeñas y medianas.

- ECEX (Empresas de Comercio Exterior).- Mediante el cual se ha impulsado la comercialización de mercancías mexicanas en los mercados internacionales, así como la identificación y promoción de éstas con el fin de incrementar su demanda y así mejorar las condiciones de competencia internacional para las mercancías nacionales.
- FEMEX (Ferias Mexicanas de Exportación).- Que brinda a sus titulares la posibilidad de acceder a apoyos financieros, facilidades administrativas y de promoción, otorgados por Bancomext. El programa tiene su fundamento jurídico en el Decreto para el Fomento de Ferias Mexicanas de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 11 de abril de 1997.

Otro concepto de singular importancia para apoyar la competitividad en el exterior, es el apoyo para disminuir los costos administrativos, por lo que se crearon mecanismos de concertación de acciones a favor de la exportación, lo que permite la eliminación de obstáculos administrativos y la simplificación de trámites. Con este propósito, el gobierno federal estableció el esquema:

- ALTEX (Empresas Altamente Exportadoras).- Fue establecido en 1990, ha sido un instrumento eficaz en la eliminación de obstáculos administrativos a favor del sector industrial, lo cual ha beneficiado no sólo

en la simplificación de trámites, sino en mayor liquidez para este sector de la economía mexicana.

Derivado de la concertación entre la Secretaría de Economía y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que es considerado como uno de los logros más importantes para este programa, las empresas ALTEX obtienen la devolución de saldos a favor del IVA por concepto de exportaciones en un plazo aproximado de 5 días hábiles. Adicionalmente, este programa ofrece otros beneficios, dentro de los cuales se encuentra el acceso gratuito al Sistema de Información Comercial administrado por la Secretaría de Economía.

Posteriormente, y con objeto de otorgar a la comunidad exportadora los mecanismos necesarios para mantener su competitividad en el mercado, la Secretaría de Economía estableció los programas:

- PRONEX (Programa de Proveedores Nacionales de Exportación). Con objeto de permitir al proveedor nacional de la industria manufacturera de exportación, las mismas condiciones de competencia que al proveedor en el extranjero.
- PROSEC (Programas de Promoción Sectorial). Establecido para productores que abastecen tanto el mercado externo como interno, con objeto de reducir el impacto de la entrada en vigor del artículo 303 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que trata de las restricciones a la devolución de aranceles aduaneros sobre productos exportados y a los programas de diferimiento de aranceles aduaneros)

## 3.5 DERECHO ADUANERO

### 3.5.1 Concepto de derecho aduanero

De acuerdo a la doctrina existen diferentes definiciones del Derecho Aduanero; sin embargo, todas ellas tienen puntos en común, por lo que podemos definirlo de la siguiente manera:

“El Derecho Aduanero es el conjunto de normas jurídicas que regulan por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio nacional, así como los medios y tráficos en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas”<sup>17</sup>

Ahora bien, haciendo un análisis del contenido de dicha definición, tenemos el siguiente desglose de términos:

*Conjunto de normas jurídicas.*- Son los mandatos y disposiciones que, además de imponer derechos, conceden facultades, fijan los límites de la conducta, evitan los conflictos e imponen sanciones a quienes las violen.

*Ente Administrativo.*- Este ente es la Aduana, el cual podríamos definir como el órgano de la Administración Pública que controla la entrada y salida de las mercancías de nuestro país, que tiene entre sus objetivos percibir los impuestos que se causen por esta actividad, además de vigilar el cumplimiento de las disposiciones prohibitivas y limitantes que las leyes establecen a las mercancías de comercio exterior.

---

<sup>17</sup> Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero, décima ed. ED. Porrúa, México 2000, p. 4

*Actividades o funciones del Estado relacionados con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero.-* Las actividades principales son: la fiscal, la económica y la social; y las secundarias: de higiene, vigilancia, financiera e internacional.

Actividad fiscal.- Su objetivo es la simple recaudación de las contribuciones al comercio exterior.

Actividad económica.- Es cuando el fin fiscal pasa a un segundo término y las disposiciones se usan como protectoras de la economía del país.

Actividad social.- Estas son cuando se crean zonas francas y puertos libres, las cuales se dan para el desarrollo social más equilibrado de esas zonas.

Actividad de higiene.- Consiste en prohibir la entrada de productos nocivos a la salud o infestados, adulterados, con plagas o que causen daño a la flora o fauna.

Actividad de vigilancia.- Se encarga de vigilar el cumplimiento de las actividades anteriores, previenen y combaten las violaciones de las normas aduaneras.

Actividad financiera.- Busca el equilibrio tanto de la balanza comercial como la de pagos, fijando los máximos de los recursos financieros aplicables a las importaciones, así como la captación de divisas a través de las exportaciones.

Actividad internacional.- Esta tiene como finalidad la integración con la comunidad internacional a través de los diferentes convenios y franquicias a las misiones diplomáticas, entre otras.

*Regulación de los medios y tráfico en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas.-* Son los

diversos medios de transportación que se utilizan para trasladar mercancías y personas que entren o salgan del país.

*Respecto del tráfico son:* Marítimos, terrestre, aéreo, postal, fluvial y otros medios de conducción.

*Personas que intervienen son:* Importadores, exportadores, consignatarios, agentes aduanales o apoderados aduanales, responsables solidarios y conductores de los diversos medios de transporte.

### **3.5.2 Naturaleza jurídica del derecho aduanero**

“El Derecho Aduanero es una rama del Derecho Público, ya que en dicha disciplina el Estado actúa como figura de Poder Público, o sea actúa en una relación de supra a subordinación para con los particulares. Las disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por los particulares; con su cumplimiento está comprometido el interés general por los fines y actividades de este Derecho; la naturaleza de sus normas son de integración y subordinación jurídica; existe una legislación especial que regula lo relacionado con esta rama del Derecho”.<sup>18</sup>

#### **Fundamento Constitucional**

Encontramos su base constitucional en los artículos 29; 31 fracción IV; 73 fracciones VII y XXIX; 117 fracciones IV, V, VI y VII; 118 fracción I y 131 de la Constitución General de la República Mexicana.

En el artículo 73 fracciones VII y XXIX, encontramos las facultades del poder legislativo en esta materia, en el 117 y en el 118, las restricciones de los Estados de intervenir en materia aduanera; el 29, 89 y 131 establecen las facultades del Poder Ejecutivo; y por último en el artículo 31 fracción IV constitucional, se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para el gasto público.

---

<sup>18</sup> Cfr. Fritz Fleiner. Instituciones del Derecho Administrativo, pp.35, 39 y 40

## Ley Aduanera

Con fecha 15 de diciembre de 1995, se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* la nueva Ley Aduanera que entró en vigor el 1o. de abril de 1996 y que, junto a las dos nuevas leyes tarifarias de importación y exportación, se confirmaron las actualizaciones y las adecuaciones a nuestra legislación en materia de comercio exterior de cara al fin del milenio.

Los objetivos fundamentales de la Ley Aduanera vigente hasta la reforma de 1998, son principalmente: Proporcionar seguridad jurídica, lo cual se materializa al evitar la dispersión de la normatividad aduanera en diversos ordenamientos jurídicos.

Promover la inversión y las exportaciones. Este objetivo se consigue al pretender consolidar a las aduanas como un instrumento que facilite las exportaciones así como la importación de diversos insumos y bienes de capital necesarios para la realización de inversiones productivas.

Cumplir con compromisos internacionales. Que se obtiene al incorporar normas que sean consistentes con los tratados comerciales internacionales suscritos por México, básicamente el GATT y el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Por otro lado, entre las características principales de ese cuerpo normativo se encontraban (aún en la ley actual) que:

Se incorporaron en el texto legal diversas reglas emanadas de la resolución que establecía reglas fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior.

Se confirmó y reordenó una serie de disposiciones que ya se habían incorporado en ley a través de reformas recientes.

Previó nuevas reglas derivadas de la práctica aduanera.



Evadió el tratamiento de diversos problemas jurídicos en la materia, como por ejemplo, aspectos relacionados con valoración aduanera, cuotas compensatorias y depósito fiscal.

En materia de obligaciones fiscales: En adición a las obligaciones legales para los importadores, ya previstas con anterioridad, se incorporó a la ley la de estar inscritos en el padrón de importadores a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para lo cual deberán encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y acreditar ante las autoridades aduaneras que se encuentran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

Respecto a la base gravable, esto es, la valoración aduanera de las mercancías, la ley incorpora el valor reconstruido contemplado en el Código de Valoración del GATT-Organización Mundial de Comercio (OMC), homologando todo el procedimiento y salvando discrecionalidades que antes apartaban a México de sus obligaciones internacionales en la materia.

Posteriormente se realizó una última reforma a la Ley Aduanera, que fue en 1999, cuya exposición de motivos del Ejecutivo Federal, consistió en la parte inicial en una exposición general de los objetivos perseguidos con las modificaciones, y por último aparece la motivación específica de once temas como los son:

1. Declaración de efectivo de pasajeros;
2. Manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior;
3. Ingreso o extracción de mercancías por la vía postal;
4. Reconocimiento aduanero de mercancías;
5. Valoración aduanera;
6. Garantía de las contribuciones para el régimen de tránsito de mercancías;
7. Maquiladoras y empresas con programas de exportación;
8. Establecimiento de depósitos fiscales para tiendas libres de impuestos;
9. Procedimientos administrativos;
10. Agentes y apoderados aduanales; y

## 11. Infracciones y sanciones

En la exposición general de los objetivos del Ejecutivo Federal, perseguidos con dicha reforma, destaca la intención de *"revisar y fortalecer los mecanismos de control que permitan combatir ... el fraude aduanero, que representa una competencia injusta a la industria nacional, al comercio formalmente establecido y al erario federal"*. Para ello, *"se propone revisar los procedimientos de verificación y control vigentes, para dotar a la autoridad con los elementos necesarios para combatir eficientemente las prácticas fraudulentas de comercio exterior."* Estos fueron los principales objetivos perseguidos con la reforma a la Ley Aduanera para 1999.

Cabe mencionar que de 1999 al 2003, la Ley Aduanera no ha sido modificada sustancialmente. Únicamente se han reformado ciertos artículos pero en esencia son los mismo de los de la reforma de 1999.

### 3.6 PAGO DE IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

Base gravable y momento de causación del impuesto general de importación

La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la Ley Aduanera establezca otra base gravable, como por ejemplo las establecidas en su artículo 71 que a la letra dice:

“Artículo 71.- Cuando la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas en los términos del artículo 64 de esta Ley, o no derive de una compraventa para la exportación con destino a territorio nacional, se determinará conforme a los siguientes métodos, los cuales se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión:

I. Valor de transacción de mercancías idénticas, determinado en los términos señalados en el artículo 72 de esta Ley.

II. Valor de transacción de mercancías similares, determinado conforme a lo establecido en el artículo 73 de esta Ley.

III. Valor de precio unitario de venta determinado conforme a lo establecido en el artículo 74 de esta Ley.

IV. Valor reconstruido de las mercancías importadas, determinado conforme a lo establecido en el artículo 77 de esta Ley.

V. Valor determinado conforme a lo establecido en el artículo 78 de esta Ley.

Como excepción a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo el orden de aplicación de los métodos para la determinación del valor en aduana de las mercancías, previstos en las fracciones III y IV de este artículo, se podrá invertir a elección del importador.”

El valor en aduana de las mercancías es el valor de transacción de las mismas. Se entiende por valor de transacción de las mercancías a importar, el precio pagado por las mercancías, siempre y cuando se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su caso, en los términos de lo dispuesto en el artículo 65 de la Ley Aduanera. Se entiende por precio pagado el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste.

En el caso de bienes que no sean originarios de los Estados Unidos o de Canadá, el valor en aduana de las mercancías importadas incluye los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como carga, descarga y manipulación en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta el lugar del fondeo de la embarcación que las transporte al puerto al que vengán destinadas hasta el lugar en que las mercancías crucen

la línea divisoria internacional, o el lugar en que arribe la aeronave que las transporte al primer aeropuerto nacional.

Por otra parte, las cuotas compensatorias se causarán con motivo de la importación de mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen, conforme a lo establecido en la Ley de Comercio Exterior.

El momento de causación es el momento generador para el cálculo de cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables en el régimen de importación temporal o definitiva, depósito fiscal y elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado es el que rige en las siguientes fechas:

1. La de fondeo y, cuándo éste no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengán destinadas.
2. En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.
3. La de arribo de la aeronave que las transporte al primer aeropuerto nacional.
4. En vía postal, conforme a los incisos anteriores, según que la mercancía haya entrado al país por los litorales, fronteras o por aire.<sup>19</sup>

Contribuciones que pueden causarse con motivo de la importación

Las contribuciones que pueden causarse con motivo de la importación son las siguientes: el Impuesto General de Importación (IGI) (arancel), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN), Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), Derecho de Trámite Aduanero (DTA) y Derecho de Almacenaje (DA).  
Fundamento: Artículos 51, fracción I, de la Ley Aduanera; artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior; artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; artículo 1º, fracción II, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, artículo 1º de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y artículos 42 y 49 de la Ley Federal de Derechos.

---

<sup>19</sup> Fundamento: Artículos 56 y del 64 al 78C de la Ley Aduanera.

### **3.6.1 Impuesto General de Importación (IGI)**

El Impuesto General de Importación es un arancel que puede ser una cuota ad valorem que se determina aplicando al valor en aduana de las mercancías o a cualquiera de sus excepciones<sup>20</sup>, la tasa porcentual que corresponda a la fracción arancelaria en la que se clasifique la mercancía importada, conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación o la Tabla de Desgravación de México prevista en algún tratado de libre comercio, al valor en aduanas de la mercancía importada en los términos establecidos en los artículos 64 a 78 de la Ley Aduanera.

*(Fundamento: Artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior)*

### **3.6.2 Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) se causa con motivo de la importación y se determina aplicando una tasa del 10% en las fronteras y el 15% general para toda la república; asimismo no se pagará este impuesto por las importaciones que no lleguen a consumarse, sean temporales, retornen al país, o sean objeto de tránsito o transbordo; por el equipaje y menaje de casa; enajenaciones y prestaciones de servicios que no paguen el impuesto; bienes donados a la Federación y a organismos públicos por residentes en el extranjero; obras de arte; obras de arte creadas en el extranjero; oro y vehículos.

Tratándose de la importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación, incluyendo, en su caso, las cuotas compensatorias.

*(Fundamento: Artículos 25 y 27 de la Ley del IVA)*

---

<sup>20</sup> Las excepciones se dan en el caso que señala el artículo 71 de la ley aduanera vigente en 2003, o sea cuando la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas o no derive de una compraventa para la exportación con destino a territorio nacional, por lo tanto la tasa porcentual se deberá aplicar en orden sucesivo y por exclusión:

1. Al valor de transacción de mercancías idénticas, determinado en los términos señalados en el artículo 72 de la ley aduanera.
2. Al valor de transacción de mercancías similares, determinado conforme a lo establecido en el artículo 73 de la misma ley.
3. Al valor de precio unitario de venta determinado conforme a lo establecido en el artículo 74 de la ley en comento.
4. Al valor reconstruido de las mercancías importadas, determinado conforme a lo establecido en el artículo 77 de dicha ley.
5. Al valor determinado conforme a lo establecido en el artículo 78 del ordenamiento en cita.

### 3.6.3 Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN)

El Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN) se causa en el caso de la importación de automóviles y se determina aplicando la tarifa establecida en la Ley del ISAN sobre el valor que se considere para efectos del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último impuesto y de los demás gravámenes que se tengan que pagar con motivo de la importación, a excepción del IVA.

*(Fundamento: Artículos 1° y 2° de la Ley Federal del ISAN.)*

### 3.6.4 Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)

El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), se causa con motivo de la importación de ciertos bienes, y se determina aplicando las siguientes tasas:

- |   |       |
|---|-------|
| a) Bebidas alcohólicas fermentadas  | 25%   |
| b) Cerveza y bebidas refrescantes con una graduación alcohólica de hasta 6° G.L.  | 25%   |
| c) Bebidas alcohólicas:   |       |
| 1.- Con una graduación de hasta 13.5° G.L.  | 25%   |
| 2.- Con una graduación de más de 13.5° y hasta 20° G.L.   | 30%   |
| d) Bebidas alcohólicas con una graduación de más de 20° G.L., así como sus concentrados, alcohol y alcohol desnaturalizado  | 60%   |
| e) Tabacos labrados:  |       |
| 1) Cigarros   | 100%  |
| 2) Cigarros populares sin filtro elaborados con tabacos oscuros con tamaño máximo de 77 milímetros de longitud, cuyo precio máximo al público al 1° de enero de cada año no exceda de la cantidad que establezca el Congreso de la Unión, así como puros y otros tabacos labrados | 20.9% |
| f) Gasolinas: La tasa se fija de acuerdo con la clase de gasolina de que se trate.  |       |
| g) Diesel: La tasa se fija de acuerdo con la clase de diesel de que se trate.   |       |
| h) Aguas mineralizadas; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse   |       |

- permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes. 20%
- i) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos. 20%

La cerveza y bebidas refrescantes con una graduación alcohólica mayor a 6° G.L. deben pagar el impuesto establecido en la Ley del IEPS, aplicando la tasa para bebidas alcohólicas conforme a la graduación que corresponda.

*(Fundamento: Artículos 1° y 2° de la Ley del IEPS vigente para 2003)*

### **3.6.5 Derecho de Trámite Aduanero (DTA)**

El Derecho de Trámite Aduanero (DTA) se causa con motivo de las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente, en los términos del artículo 42 de la Ley Aduanera, de conformidad con las siguientes tasas o cuotas (Última reforma 04/06/2002):

I.- Del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación, en los casos distintos de los señalados en las siguientes fracciones.

II.- Del 1.76 al millar sobre el valor que tengan los bienes, tratándose de la importación temporal de bienes de activo fijo que efectúen las maquiladoras o las empresas que tengan programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía o, en su caso, la maquinaria y equipo que se introduzca al territorio nacional para destinarlos al régimen de elaboración, transformación o reparación en recintos fiscalizados.

Cuando la importación de las mercancías a que se refiere el primer párrafo de esta fracción se efectúe mediante pedimento o pedimento consolidado a que se refiere el artículo 37 de la Ley Aduanera, el derecho de trámite aduanero se pagará por cada operación al presentarse el pedimento respectivo, debiendo considerarse a cada vehículo de transporte como una operación distinta ante la aduana correspondiente y no se pagará el retorno de dichas mercancías en cualquiera de los dos supuestos anteriores.

III.- Tratándose de importaciones temporales de bienes distintos de los señalados en la fracción anterior siempre que sea para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación, así como en los retornos respectivos \$89.00

Cuando la importación de las mercancías a que se refiere el primer párrafo de esta fracción se efectúe mediante pedimento o pedimento consolidado a que se refiere el artículo 37 de la Ley Aduanera, el derecho de trámite aduanero se pagará por cada operación al presentarse el pedimento respectivo, debiendo considerarse a cada vehículo de transporte como una operación distinta ante la aduana correspondiente y no se pagará el retorno de dichas mercancías en cualquiera de los dos supuestos anteriores.

a).- Tratándose de la introducción al territorio nacional de bienes distintos a los señalados en la fracción II de este artículo, bajo el régimen de elaboración, transformación o reparación en recintos fiscalizados, así como en los retornos respectivos \$89.00

IV.-En el caso de las operaciones señaladas en los artículos 61, 97, 103, 106 y 116 de la Ley Aduanera, así como en el de las operaciones aduaneras que amparen mercancías que de conformidad con las disposiciones aplicables no tengan valor en aduana, por cada operación. \$89.00

Cuando se trate de mercancías exentas conforme a las Leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y a los Tratados Internacionales, se aplicará la tasa que establece la fracción I de este artículo.

V.-En las operaciones de exportación \$ 30,000. 00

Cuando la exportación de mercancías se efectúe mediante pedimento consolidado a que se refiere el artículo 37 de la Ley Aduanera, el derecho de trámite aduanero se pagará por cada operación al presentarse el pedimento respectivo, debiendo considerarse a cada vehículo de transporte como una operación distinta ante la aduana correspondiente.



También se pagará este derecho por cada operación en que se utilice el pedimento complementario del pedimento de exportación o retorno de mercancías.

VI.- Tratándose de las efectuadas por los estados extranjeros \$ 42. 00

VII.- Por aquellas operaciones en que se rectifique un pedimento y no se esté en los supuestos de las fracciones anteriores, así como cuando se utilice algunos de los siguientes pedimentos:

a) De tránsito interno \$104.81

b) De extracción del régimen de depósito fiscal para retorno \$104.81

c) La parte II<sup>21</sup> de los pedimentos de importación; exportación o tránsito \$104.81

VIII.- Por aquellas operaciones en que se rectifique un pedimento y no se esté en los supuestos de las fracciones anteriores, así como cuando se utilice el pedimento de tránsito interno, el pedimento de extracción, la parte II del pedimento cuando se trate del régimen de importación temporal o la parte II del pedimento de tránsito \$89.00

Cuando la cantidad que resulte de aplicar lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo sea inferior a la señalada en la fracción III, se aplicará a ésta última.

En las operaciones de depósito fiscal y en el tránsito de mercancías, el derecho se pagará al presentarse el pedimento definitivo y en su caso, al momento de pagarse el impuesto general de importación.

---

<sup>21</sup> Aunado al pedimento de importación que es la solicitud oficial que expide la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para permitir la importación y exportación de mercancías a las personas físicas y morales que cumplan con la ley aduanera; se anexa la llamada Parte II que se utiliza para el caso de que exista un embarque parcial de mercancías. De hecho, el nombre completo es "pedimento de importación o exportación. Parte II. Embarque parcial de mercancías"

Cuando por la operación aduanera de que se trate, no se tenga que pagar el impuesto general de importación, el derecho se determinará sobre el valor en aduana de las mercancías.

Cuando por la operación aduanera de que se trate, no se tenga que pagar el impuesto general de importación, el derecho se determinará sobre el valor normal de las mercancías.

El pago del derecho, se efectuará conjuntamente con el impuesto general de importación o exportación, según se trate. Cuando no se esté obligado al pago de los impuestos citados, el derecho a que se refiere este artículo deberá pagarse antes de retirar las mercancías del recinto fiscal.

La recaudación de los derechos de trámite aduanero, incluyendo el adicional a que se refiere el artículo 50 de esta Ley, se destinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de los derechos de trámite aduanero que se recauden en Colombia, Nuevo León, los mismos se destinarán al pago de la inversión que el Gobierno del Estado de Nuevo León hubiere hecho en la construcción de la garita y hasta por el monto de la misma.

*(Fundamento: Artículo 49 de la Ley Federal de Derechos, Anexo 19 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 y artículos 310 del TLCAN, 3-11 del TLC México Costa Rica y 3-10 del TLC México Chile y reglas 4.1.6., 4.1.7. y 4.1.8. de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000)*

### **3.6.6 Derecho de Almacenaje (DA)**

El almacenaje en recinto fiscal o fiscalizado por mercancías que se van a destinar a la importación es gratuito los dos primeros días en tráfico aéreo y terrestre, en tráfico marítimo el plazo es de cinco días, debiéndose pagar solamente los servicios de manejo y custodia de las mismas, durante estos periodos. Se computan a partir del día en que la

mercancía entra al almacén y del día en que el consignatario reciba la comunicación de que las mercancías entraron al almacén, respectivamente.

Vencidos estos plazos, las cuotas de los derechos de almacenaje en recintos fiscales de mercancías en depósito ante la aduana, son las siguientes:

I. Por cada quinientos kilogramos o fracción y durante:	Diarios
a) Los primeros quince días naturales	\$1,200
b) Los siguientes treinta días naturales	\$2,300
c) El tiempo que transcurra después de vencido el plazo señalado en el inciso anterior	\$45.00
II. Se pagará por cada día de almacenaje el doble de las cuotas establecidas en la fracción anterior, cuando se trate de las siguientes mercancías:	
a) Las contenidas en cajas, contenedores, cartones, rejas y otros empaques y envases, cuyo volumen sea más de 5 metros cúbicos;	
b) Las que deban guardarse en cajas fuertes o bajo custodia especial;	
c) Las explosivas, inflamables, contaminantes, radiactivas y corrosivas;	
d) Las que por su naturaleza deban conservarse en refrigeración, en cuartos estériles o en condiciones especiales dentro de los recintos fiscales; y	
e) Los animales vivos; y	
III Los equipajes o efectos personales de pasajeros, por cada cien kilogramos o fracción, diariamente	\$35.00

---

Los montos de estos derechos son los vigentes en julio de 2002. Cabe aclarar que se actualizan periódicamente.

*(Fundamento: Artículo 42 de la Ley Federal de Derechos)*

#### Época de pago

Como regla general, los importadores pagarán las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias, al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas,

antes de que se active el mecanismo de selección automatizado. Dicho pago lo podrán realizar mediante efectivo, depósito en firme, cheque certificado de la cuenta del importador, del agente aduanal o, en su caso, de la sociedad creada por los agentes aduanales.

Los importadores también podrán optar por pagar las cuotas compensatorias y las contribuciones, con excepción de los derechos, mediante depósitos que efectúen en cuentas aduaneras, siempre que se trate de mercancías destinadas a un proceso de transformación o elaboración para ser exportadas en un plazo de 18 meses, lleven un sistema de conteo que identifique las mercancías incorporadas para la exportación y conserven la contabilidad, la información y documentación sobre las mercancías que exporten.

El pago podrá efectuarse en una fecha anterior a la llegada de la mercancía sólo cuando la mercancía se presente ante la aduana y se active el mecanismo de selección automatizado dentro de los tres días siguientes a aquel en que el pago se realice, si la operación se realiza por ferrocarril, el plazo será de veinte días.

Tratándose de importaciones que arriben por vía marítima o aérea, en embarques parciales, se puede efectuar el pago de las contribuciones en una fecha anterior a la del arribo de las mercancías al territorio nacional, considerando como momento generador el del momento de pago, siendo indispensable que el primer embarque parcial se presente dentro de los siguientes tres días y los siguientes embarques dentro de un plazo de tres meses a partir de la fecha de pago.

*(Fundamento: Artículos 83, 85 y 86 de la Ley Aduanera)*

## TEMA IV. CONSTITUCIONALIDAD DE LOS DERECHOS COMO CONTRIBUCIONES

### 4.1 DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL

Como mencionamos en el tema I de esta investigación, uno de los principios básicos para el estudio del Derecho Fiscal es el de constitucionalidad; pero no hay que olvidar otros principios y fundamentos que rigen dicha materia.

Utilizando una clasificación de Fernández Martínez<sup>22</sup>, tenemos que la estructura que nos permite entender el fundamento y los principios jurídicos que rigen al sistema tributario y que la doctrina ha señalado, es la siguiente:

- 1) Los principios que emanan de la Constitución Federal en la que se garantizan derechos fundamentales del individuo, las cuales restringen la actividad fiscal del Estado, denominados garantías individuales.
- 2) Los principios y fundamentos que se refieren a la organización política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 3) Los fundamentos respecto a la política económica, vinculada al sistema tributario que el estado debe adoptar conforme a la Constitución Federal.
- 4) Los fundamentos constitucionales que se refieren a la justicia administrativa, con la que cuenta el contribuyente para su defensa.

Para efectos de la presente investigación, abordaremos solamente los principios y fundamentos contenidos en los puntos 1 y 2 anteriores.

---

<sup>22</sup> Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal. México, Mc Graw-Hill

Dentro de los fundamentos constitucionales respecto de las garantías individuales tenemos lo siguiente:

*A. "Artículo 1o. En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece."*

De este precepto se desprende la limitación que tiene el Estado, con motivo del ejercicio de su actividad fiscal, debiendo siempre respetar las garantías que la Constitución establece para todas las personas.

*B. "Artículo 5o. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial."*

Las facultades que el Estado ejerce en materia impositiva no deben incurrir en una violación que implique la imposibilidad material para desarrollar una profesión, trabajo o actividad comercial. Si bien el estado tiene facultades para gravar dichos actos, ello no implica que estos puedan llegar a ser privativos en cuanto a su ejercicio debido al cobro que implique su imposibilidad financiera de ejercicio.

*C. "Artículo 8o. Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.*

*A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario."*

Las disposiciones fiscales no deben coartar el ejercicio del derecho de petición. En materia fiscal la autoridad administrativa tiene tres meses para resolver la petición

formulada. En caso de que no fuera así, se constituiría una figura a la cual se le considera como una resolución negativa.

*D. "Artículo 13. Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales."*

Entendemos por leyes privativas, aquellas que establecen tributos en forma particular a una o varias personas debidamente identificadas en forma individual, lo cual sería inconstitucional. Toda ley debe revestir la característica de la generalidad en donde no se especifica al individuo en forma particular, no debiendo confundir los conceptos de grupo que las leyes fiscales ordinarias citan como las que se refieren a los ejidatarios, comuneros, industrias, entre otros.

*E. " Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna."*

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

*En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.*

*En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho."*

En materia fiscal esto significa que ninguna ley tributaria puede obrar sobre el pasado, es decir la autoridad fiscal no puede aplicar una contribución decretada en una ley a situaciones ocurridas con anterioridad a su vigencia. En efecto supóngase que una persona realiza una operación de exportación de una mercancía que en el momento en

que se realizó estaba exenta y posteriormente varios años después por el mismo acto ejercido en el pasado, la autoridad requiera al contribuyente el pago de alguna contribución en virtud de que la misma exportación está gravada en la actualidad, esto sería a todas luces un acto inconstitucional.

Asimismo, en dicho artículo 14 se encuentra inmersa la garantía de audiencia que consiste en que a ninguna persona se le puede privar de sus intereses jurídicos, si previamente no se le ha escuchado, o sea, si no se le ha dado por anticipado la oportunidad de exponer sus argumentos y pruebas, incluso en la vía contenciosa o de litigio sus defensas, mediante las cuales demuestre o pretenda demostrar que la autoridad no tiene razón o fundamento legal para cobrar el tributo que está exigiendo.

Aunado a las garantías anteriores, debemos incluir el principio de “*non tributum sine lege*”, que comprende la garantía de legalidad que toda contribución debe tener, es decir, para que la autoridad pueda hacer efectivo un cobro tributario, incluso coactivamente sobre los bienes propiedad de una persona, es necesario que antes exista una ley que la obligue al pago de una contribución y en segundo término que ésta contenga los elementos necesarios para llegar a su determinación, liquidación y pago. En caso de no hacer el pago respectivo, la autoridad cuenta con un procedimiento coactivo de embargo y remate de los bienes propiedad del contribuyente para el pago del crédito fiscal. Todo lo anterior implica la necesidad de un debido proceso.

*F. “Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal de procedimiento.*

(...)

*En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos*



*testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.*

*(...)”*

En dicho artículo se encuentra la garantía de legalidad de los actos o resoluciones de la autoridad fiscal, o sea, los siguientes:

*\*Mandamiento por escrito.- La autoridad fiscal debe dar a conocer al gobernado, cualquier acto o resolución por medio del cual pretenda afectar sus intereses jurídicos, con un documento por escrito en el que se especifiquen las pretensiones de la autoridad en una forma clara. Excepción hecha en materia aduanera, en donde el simple tránsito de personas o vehículos por las zonas fiscales o fiscalizadas faculta a la autoridad competente, bajo ciertos requisitos y condiciones, a realizar en esos términos un requerimiento no escrito.*

*\*Expedido por autoridad competente.- Las autoridades no pueden hacer más allá de lo que la propia ley les faculta. Lo anterior significa que para que un mandamiento de autoridad pueda considerarse válido tiene que ser expedido y firmado por un funcionario legalmente autorizado para la realización del acto administrativo.*

*\*Debidamente fundado y motivado.- Por fundamentación debe entenderse el señalamiento expreso en el propio acto administrativo de las disposiciones legales en que la autoridad apoya su pretendido. Por otra parte, por motivación se entiende citar en el propio acto los razonamientos lógico jurídicos en donde la autoridad justifica y va circunstanciando las razones por las cuales considera aplicables, al caso concreto los preceptos que cita como fundamentación y que utiliza para realizar el acto de molestia.*

*G. “Artículo 17. Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.*

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

*Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.*

*Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil.”*

En este artículo encontramos en una de sus formas a la garantía de seguridad jurídica, que llevado a la materia fiscal, se manifiesta de la siguiente forma:

\*Resoluciones favorables a particulares.- Entre los supuestos importantes a destacar está la imposibilidad material para que la autoridad pueda revocar un acto favorable a un particular; para ello es necesario acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para el efecto de que mediante un proceso se pueda revocar el acto originalmente emitido.

\*Delito Fiscal.- Otro aspecto es cuando el contribuyente incurra en un delito fiscal, la autoridad competente ejercerá la acción penal en su contra.

\*Gratuidad de la Justicia Fiscal.

*H. “Artículo 21. La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial.*

*La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por 36 horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se*

*permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de 36 horas.*

*Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día.*

*Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso.*

*Las resoluciones del Ministerio Público sobre el no-ejercicio y desistimiento de la acción penal, podrán ser impugnadas por vía jurisdiccional en los términos que establezca la ley.*

*La seguridad pública es una función a cargo de la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, en las respectivas competencias que esta Constitución señala. La actuación de las instituciones policiales se regirá por los principios de legalidad, eficiencia, profesionalismo y honradez.*

*La Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, se coordinarán en los términos que la ley señale para establecer un sistema nacional de seguridad pública.”*

De lo anterior podemos discernir que existen diferencias entre delitos, infracciones, multas y penas; y que en ello se encuentra una garantía de seguridad jurídica.

La garantía de seguridad jurídica radica en que la imposición de penas por los delitos cometidos por los particulares es exclusiva de la autoridad judicial; por su parte se reserva la competencia de la autoridad administrativa para aplicar infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, que derivarán en una multa o arresto hasta por treinta y seis horas.

En resumen, la imposición de penas por delitos, le compete a la autoridad judicial; por su parte le corresponde a la autoridad administrativa imponer multas pecuniarias o arrestar a las personas que cometan infracciones a dichos reglamentos.

*I. "Artículo 22. Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos y el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.*

*No se considera confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas. Tampoco se considerara confiscación el decomiso que ordene la autoridad judicial, de los bienes, en caso del enriquecimiento ilícito, en los términos del artículo 109; ni en decomiso de los bienes propiedad del sentenciado, por delitos de los previstos como delincuencia organizada, o el de aquellos respecto de los cuales este se conduzca como dueño, si no acredita la legítima procedencia de dichos bienes.*

*No se considerara confiscación la aplicación a favor del Estado de bienes asegurados que causen abandono en los términos de las disposiciones aplicables. La autoridad judicial resolverá que se apliquen a favor del estado los bienes que hayan asegurado con motivo de una investigación o proceso que se sigan por delitos de delincuencia organizada, cuando se ponga fin a dicha investigación o proceso sin que haya un pronunciamiento sobre los bienes asegurados. La resolución judicial se dictará previo procedimiento en el que se otorgue audiencia a terceros y se acredite plenamente el cuerpo del delito previsto por la ley como de delincuencia organizada, siempre y cuando se trate de bienes respecto de los cuales el inculcado en la investigación o proceso citados haya poseedor, propietario o se haya conducido como tales, independientemente de que hubieran sido transferidos a terceros, salvo que estos acrediten que son poseedores o adquirientes de buena fe"*

En este precepto se prevé la garantía de seguridad jurídica consistente en la prohibición de las sanciones pecuniarias que estén en desproporción con las posibilidades económicas del multado; así como imponer como pena la confiscación de los bienes del delincuente.

Cabe mencionar que no se considera confiscación de bienes, por lo que si está permitida, la adjudicación llevada a cabo por la autoridad judicial respecto de los bienes del autor de un delito para pagar el importe de la indemnización proveniente de la responsabilidad civil originada por el hecho delictivo; asimismo, se permite la adjudicación o aplicación de los bienes de una persona a favor del Estado cuando dichos actos tengan como objetivo el pago de créditos fiscales resultantes de contribuciones o multas, y para cuya realización las autoridades administrativas están provistas de la llamada facultad económica-coactiva. También es factible el desarrollo de los bienes del sentenciado por los delitos de enriquecimiento ilícito y delincuencia organizada.

*J. "Artículo 25. Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.."*

Este precepto constitucional tiene una vinculación directa con el Derecho Financiero y la actividad fiscal del Estado, en cuanto al desarrollo nacional a seguir a través del impulso y fomento a las diferentes actividades que se ejercen en el país.

*K. "Artículo 26. El Estado garantizará un sistema de plantación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la nación"*

Este es otro aspecto en el cual se demuestra como el Estado debe sujetarse a objetivos que tiendan a desarrollar económica, política y socialmente a México.

*L. "Artículo 28. En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y*

*condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria.”*

No quedan comprendidas dentro de esta prohibición las exenciones concedidas en las leyes fiscales de manera general, sin que favorezcan a determinadas personas en lo particular, sino que pueden gozar de la exención, todos los contribuyentes en número indeterminado que se encuentran dentro de los supuestos previstos por la ley fiscal respectiva que otorgue la exención.

\*Exención por falta de capacidad económica.- Mediante la aplicación de estímulos fiscales a particulares cuya capacidad económica es nula o muy precaria.

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

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

Este precepto, aunado al artículo 73 fracción VII, es de los más importantes en materia fiscal, porque es donde emana la facultad del Estado de imponer contribuciones y la obligación de los ciudadanos de cumplir con el pago éstas.

Dentro de los elementos del artículo 31, específicamente la fracción IV, tenemos lo siguiente:

\*Los mexicanos están obligados a contribuir.- Es indiscutible que tanto los mexicanos como los extranjeros están obligados a contribuir al gasto público de la Federación, Distrito Federal o el Estado y Municipio en el que residan.

\*Gasto público.- El ingreso que el Estado obtiene debe ser destinado al gasto público. Esta es una obligación ineludible de la Federación, del Distrito Federal o de los Estados y

de los Municipios; es decir, estos entes no pueden desviar el ingreso para realizar erogaciones que no sean propias de la autoridad en el ejercicio de su función pública.

\*La Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios están facultados para percibir las contribuciones.- De acuerdo con los artículos 40, 115 y 124 de la Constitución, los estados o Distrito Federal pueden imponer cargas fiscales en relación con todos los actos jurídicos o actividades civiles y mercantiles realizados por los gobernados, que la Constitución no reserva como exclusivo de la Federación o del Municipio.

\*Residencia.- La residencia del contribuyente es un elemento que se aplica en materia del Impuesto sobre la Renta, específicamente en su artículo 1°.

\*Proporcionalidad y equidad.- Estos principios son de lo que deben estar revestidas todas las contribuciones. Ahondaremos más al respecto en el siguiente tema.

\*Contribuciones establecidas en ley.- Al imponer la Constitución la obligación de que solamente mediante la aprobación de una ley pueden establecerse obligaciones fiscales impositivas a los contribuyentes, se impide que el Poder Ejecutivo pueda crear cargas fiscales no aprobadas por el Poder Legislativo (ya que históricamente se ha considerado más conveniente que la potestad tributaria la tenga éste último órgano y con ello se cumpla con el equilibrio del ejercicio del poder) y derivado de aquello, se pueda proteger el patrimonio de los ciudadanos aprobando sólo aquellos gravámenes fiscales que se estimen indispensables para proveer al gasto público.

Este es el principio de legalidad de las contribuciones y la más importante limitación a la facultades fiscales de la autoridad.

*N. "Artículo 36. Son obligaciones del ciudadano de la República:*

*I. Inscribirse en el catastro de la municipalidad, manifestando la propiedad que el mismo ciudadano tenga, la industria, profesión o trabajo de que subsista; así como también*

*inscribirse en el registro nacional de ciudadanos, en los términos que determinen las leyes.*

*La organización y el funcionamiento permanente del registro nacional de ciudadanos y la expedición del documento que acredite la ciudadanía mexicana, son servicios de interés público y, por tanto, responsabilidad que corresponde al Estado y a los ciudadanos en los términos que establezca la ley.”*

El contenido de este artículo representa una medida de control fiscal y viene a ser el fundamento constitucional de la inscripción en el catastro municipal, así como en el registro nacional de población o lo que es conocido como el Clave Única de Registro de Población (CURP).

*Ñ. “Artículo 38. Los derechos o prerrogativas de los ciudadanos se suspenden:*

*I. Por falta de cumplimiento, sin causa justificada, de cualquiera de las obligaciones que impone el artículo 36. Esta suspensión durará un año y se impondrá además de las otras penas que por el mismo hecho señalare la ley.”*

Este precepto establece las posibles consecuencias por no dar cumplimiento al contenido del artículo 36 arriba mencionado.

*O. “Artículo 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones:*

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

La Cámara de origen en materia de formación de leyes o decretos que versen sobre contribuciones o empréstitos, es la Cámara de Diputados. La razón de que así sea es que



ésta representa a los ciudadanos de la nación, y por consiguiente son los que tienen más contacto directo con el pueblo, en cambio la Cámara de Senadores representa a cada Estado quienes en esta materia tienen el carácter de Cámara Revisora.

*P. "Artículo 73. El Congreso tiene facultad:*

*VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto."*

El presente artículo en complemento con el artículo 31 fracción IV, establece que la obligación de contribuir a los gastos públicos, debe establecerse en una ley formal y materialmente legislativa, o sea expedida por el Poder Legislativo, con efectos jurídicos generales y obligatorios.

*Q. "Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:*

*IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.*

*El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.*

*No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias con ese carácter, en el mismo presupuesto, las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.*

*La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.*

*Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.*

*La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión dentro de los 10 primeros días del mes de junio.*

*Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el secretario del despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.”*

El presente artículo contempla diversos aspectos relevantes en materia de Derecho Financiero Público.

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

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

El presente artículo contiene dos supuestos; uno es que se refiere a la facultad Reglamentaria del Ejecutivo, pudiéndolo hacer en materia fiscal y otra es la facultad que se refiere a la misma obligación de ejecutar las leyes que expide el Congreso de la Unión.

**S.** *“Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de Gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de*

*su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes:*

*IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor; y en todo caso:*

*a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.*

*Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.*

*b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los estados.*

*c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.*

*Las leyes federales no limitarán la facultad de los estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los estados o los municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.*

*Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras*

*y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.*

*Las legislaturas de los estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.*

*Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley”.*

Por lo que se refiere a este artículo, resulta relevante lo que se refiere a la hacienda municipal, la facultad de cobro de ciertas contribuciones como las que se aplican a la adquisición, tenencia o transmisión de la propiedad inmobiliaria.

En virtud de que el municipio no tiene facultades legislativas, es el ayuntamiento a través del presidente municipal quien remite la propuesta de aumentos o disminución de cuotas o tarifas, sobre las diversas contribuciones que cobra, enviándola al Congreso del Estado.

#### 4.2 PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD EN EL PAGO DE DERECHOS

Con referencia a este principio se han suscitado polémicas por considerar si la proporcionalidad y equidad son dos conceptos iguales y por lo tanto una redundancia, o si ambos conceptos son diferentes pero en ningún momento contradictorios; la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido un criterio definido al respecto, señalando lo siguiente:

*“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES.- La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción*

*con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.(31)*

*Gaceta S.J.F. 3a. S. No. 38, febrero 1991, p. 15.*

*RTFF. AÑO IV, No. 40, ABRIL DE 1991, P. 18."*

El principio de equidad concede universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación.

La proporcionalidad se refiere al carácter económico de la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de una economía nacional para poder determinar cuál es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas.

Para Margain Manautou un tributo es proporcional cuando "Comprenda por igual...a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia."<sup>23</sup>

Sergio F. de la Garza<sup>24</sup> en su obra Derecho Financiero Mexicano, afirma: "... la exigencia de proporcionalidad y de equidad que establece la fracción cuarta del Artículo 31 constitucional es de justicia tributaria ya que en ésta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas; la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales.

Tal postulado no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos..."

---

<sup>23</sup> Margain Manautou Emilio: Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. ED. Porrúa, S.A., México 1993., p. 109

<sup>24</sup> De la Garza, Sergio Francisco: Derecho Financiero Mexicano. ED. Porrúa, México p.p. 257 y 258

El profesor Fritz Neumark<sup>25</sup> define el principio de proporcionalidad como: "... el principio de fijación y distribución de las cargas tributarias según la capacidad individual de pago de los contribuyentes que exige que las cargas fiscales imputables en conjunto al individuo se estructuren de tal manera que, después de tener en cuenta todos los factores personales de importancia para los indicadores de la capacidad tributaria, reflejen la proporción de las capacidades individuales de pago y en consecuencia que las pérdidas ocasionadas al individuo por la imposición, en cuanto a su disponibilidad económica-financiera, puedan ser consideradas como igualmente onerosas en términos relativos."

Por su parte, Servando J. Garza<sup>26</sup> en su obra *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano* menciona que:

"Puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de justicia, debemos concluir que coincide con el de equidad. En el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual."

No obstante los diferentes criterios y tesis que se han emitido respecto de la proporcionalidad y equidad de los impuestos, podemos concluir con lo expuesto por el Pleno de la Suprema Corte en diversos amparos en revisión, con los números 7332/58 y 4325/64, en cuyas ejecutorias se resolvió que un impuesto: "... es equitativo en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentran en la misma situación tributaria. (y) El gravamen es proporcional, supuesto que se cobra según la capacidad económica de los causantes." (Informe de la Suprema Corte correspondiente al año 1962, página 108.)<sup>27</sup>

El Principio de Proporcionalidad, en un aspecto general, es la relación de conformidad que existe entre el todo y cada una de sus partes o de cosas relacionadas entre sí. En el

---

<sup>25</sup> *Grundsatz Gerechter und Okonomisch Rationaler Steuerpolitik*, J. C. B., Mohr (Paul Siebeck), Tübingen, 1970 (edición española por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994).

<sup>26</sup> Garza, Servando: *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano*. Editorial Cultura T.G. México 1949, pp.71 y 72

<sup>27</sup> Delgadillo G. Luis: *Principios de Derecho Tributario*. Limusa. Tercera ed. 1987

Derecho Tributario, este principio exige que la carga impositiva derivada de los gastos públicos se ajuste a la capacidad contributiva de los sujetos obligados.

Descansa en la noción de justicia impositiva, pues lo deseado es que el aporte no resulte desmesurado en relación con la riqueza del sujeto. Este principio coincide con el de capacidad de pago, la que, generalmente, ha sido medida con base en las rentas y a la riqueza.

Este concepto de proporcionalidad se encuentra contemplado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución de 1917.

Su antecedente más remoto son las ideas de Adam Smith en el sentido de que: "Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de ésta máxima, depende lo que se llama la equidad de los impuestos". Este principio fue recogido por la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de la Revolución Francesa de 1789 cuyo numeral 13 disponía que:

"Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración, es indispensable una contribución común, que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades"

Esta idea fue acogida en los artículos 8º, 339 y 340 de la Constitución de Cádiz de 1812.

A continuación se transcribe una tesis sustentada por la Sala Auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación del año de 1969, en la que se hace una reseña de los antecedentes en México de los principios de proporcionalidad y equidad a través de las constituciones.

*“IMPUESTO, PROPORCIONALIDAD DE LOS, NATURALEZA.-El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquél obtiene mayor ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción.*

*Es de trascendencia conocer, para poder apreciar cuándo un impuesto es proporcional, cuáles son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República.*

*La Asamblea Constituyente de Francia, en su nombrada Declaración del año de 1789, consideró que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13).*

*Esta teoría constitucional acerca del impuesto está apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es "en atención a sus facultades", es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal. Se desconoció, así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un "sacrificio", tal como sostuvo la teoría económica del Siglo XVII y de gran parte del Siglo XVIII.*

*La Constitución de Cádiz del 18 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la Constitución de los Estados Unidos de América del 17 de septiembre de 1787, de las diversas Constituciones que se ha dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8, que, todo*



*español está obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado; y en sus artículos 339 y 340 estatuyó que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos.*

*Estas ideas de la Constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la Declaración de Francia, con el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones:*

- 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos;*
- 2) Los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y*
- 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones.*

*La antes mencionada Constitución de Apatzingán regula (artículos 36 y 41) todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, cuando decreta que "las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad", por lo que "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos". Evidentemente, esta postura constitucional abandona la vieja teoría de que el impuesto sea un "sacrificio" que deben satisfacer todos por igual.*

*La Primera, de las Siete Leyes Constitucionales de 1836, arguye en su artículo 3o., fracción II, que "es obligación del mexicano cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le*

*comprendan", principio constitucional que ha de repetirse en el artículo 14 de las Bases de Organización Política de la República Mexicana, del 12 de junio de 1843, y en el artículo 4 del Estatuto Orgánico Provisional expedido por Don Ignacio Comonfort, el 15 de mayo de 1856.*

*Desde hace más de siglo y medio, concretamente, a partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del Derecho Tributario en México, que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad.*

*El Proyecto de Constitución que la Comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez y León Guzmán sometió a la consideración del Congreso Constituyente de 1856-1857, estableció, en su artículo 36, que "Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su Patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".*

*El 26 de agosto de 1856 se aprobó por unanimidad de 79 votos y con la única modificación sugerida por el Diputado Constituyente Espiridión Moreno, a fin de sustituir la expresión "justos intereses de la Patria" por la de "intereses de la Patria", el artículo 36 del Proyecto de Constitución, que la comisión de estilo dispuso redactar con dos fracciones y quedó, definitivamente, como artículo 31 de la Constitución de 1857. Este mismo artículo 31 fue reformado, años después mediante Decreto del 10 de junio del año de 1898, y al adicionársele con una fracción más, pasó a ser su antigua fracción II la tercera, para resultar concebido como sigue:*

*"Art. 31.-Es obligación de todo mexicano:*

*I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria.*

*II. Prestar sus servicios en el Ejército o Guardia Nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas.*

*III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".*

*El Proyecto de Constitución presentado por Don Venustiano Carranza, al Congreso Constituyente de 1916-1917, conservó en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857, al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y discurrir que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. La Comisión integrada por los Diputados Constituyentes Francisco J. Mújica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del Proyecto, aunque sí a las dos primeras, y el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917, por 139 votos, esa cláusula constitucional a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México está fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto.*

*Esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la Constitución de 1917, está concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina económico-política en que se inspiró la Declaración Francesa de 1789 (artículo 13) y*

*la Constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8, 339 y 340), y su verdadero sentido está directamente vinculado a la capacidad contributiva del deudor fiscal y a los tributos requeridos para cubrir los gastos públicos de la Federación Mexicana, pues el impuesto debe ser "en atención a sus facultades" (posibilidades), como propuso dicha Declaración, o "en proporción a los gastos decretados y a los haberes o facultades" del obligado, como quiso e instituyó la misma Constitución de Cádiz.*

*Estos principios constitucionales del impuesto en Francia y en México han tenido tal proyección para la Teoría de la Constitución, que Italia los procura en su vigente Ley Fundamental del 31 de diciembre de 1947, cuando en su artículo 53 afirma que "todos son llamados a concurrir a los gastos públicos, en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspirará en criterios de progresividad". Estos "criterios de progresividad" son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la Nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada*

*proporción.*

*Amparo en revisión 6051/57.-Inmobiliaria Zafiro, S. A.-27 de octubre de 1969.-5 votos-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 3444/57.-Isabel. S. A.-27 de octubre de 1969.-5 votos.- Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 2526/56.-Bienes Inmuebles Riozaba, S. A.-27 de octubre*

*de 1969.-5 votos.-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 40/57.-La Inmobiliaria, S. A.-27 de octubre de 1969.-5 votos.-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 668/57.-Compañía Inmobiliaria Fare, S. A.-5 de noviembre de 1969.-5 votos.-Ponente: Luis Felipe Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 3160/57.-Bajío, S. A.-5 de noviembre de 1969.-5 votos.-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 2835/57.-Edificios Kodak, S. A.-5 de noviembre de 1969.-5 votos.-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 5397/59.-Ascamil, S. A.-5 de noviembre de 1969.-Unanimidad de 4 votos.-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.*

*Amparo en revisión 7584/57.-Negociadora e Inmobiliaria Metropolitana, S. A.-5 de noviembre de 1969.-5 votos.-Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza.-Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.”*

Actualmente, en el artículo 31 fracción IV constitucional, se señala que el tributo debe estar establecido por ley; ser proporcional y equitativo y estar destinado al pago de los gastos públicos. De lo anterior se desprende que atendiendo al principio de legalidad del que deben estar revestidas todas las contribuciones, los elementos esenciales de los impuestos, como son los sujetos, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago, deben estar consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede nada a la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevistos o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de

contribuir para los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal, estado o municipio en que residan.

Ahora bien, cabe aclarar que el principio de proporcionalidad consiste, en materia de impuestos, en que cada causante contribuya a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Dicho criterio no puede ser aplicable en materia de derechos, ya que en este caso para cumplir con el principio de proporcionalidad debe existir una relación entre la cuota y el costo del servicio.

*“PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DEBE DETERMINARSE ANALIZANDO LAS CARACTERISTICAS PARTICULARES DE CADA UNA.- La Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver asuntos relativos al impuesto sobre la renta, ha establecido que el principio de proporcionalidad consiste en que cada causante contribuya a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, y añade que ese objetivo se cumple fijando tasa progresivas. Sin embargo, tratándose de tributos distintos del impuesto sobre la renta no puede regir el mismo criterio para establecer su proporcionalidad, pues este principio debe determinarse analizando la naturaleza y características especiales de cada tributo. (Octava Época, Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis; 273, Página: 255)”*

Es por ello que el establecimiento de normas que determinen el monto del tributo atendiendo a la capacidad contributiva, puede ser correcto tratándose de impuestos, pero no del pago de derechos por la prestación de servicios públicos, respecto de los cuales debe tenerse en cuenta ordinariamente el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio; y de que la correspondencia entre ambos términos no debe entenderse como en derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio

prestado, pues los servicios públicos se organizan en función del interés general y sólo secundariamente en el de los particulares.

Es decir, el Estado no es la empresa privada que ofrece al público sus servicios a un precio comercial, con base exclusivamente en los costos de producción, distribución, venta y lucro debido, pues ésta se organiza en función del interés de los particulares. Los derechos que se pagan por los servicios recibidos constituyen un tributo impuesto autoritariamente por el Estado a los particulares que utilizan los servicios públicos y deben estar creados conforme la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y, por lo tanto, los servicios aludidos se han de cubrir con el gravamen correspondiente, que recibe el nombre de derechos.

El monto de los derechos que se establece en la ley, por recibir servicios que presta el Estado, no necesariamente debe corresponder con exactitud matemática al costo del servicio, pero sí debe fijarse en relación con dicho costo.

A manera de resumen, tenemos que en materia de contribuciones conocidas como derechos, cuando son causados como contraprestación de un servicio público, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que para juzgar sobre su proporcionalidad y equidad debe atenderse, fundamentalmente, al objeto real del servicio prestado, a fin de poder apreciar la razonable correlación que debe haber entre la prestación del servicio y el monto de la cuota.

Por derechos han de entenderse: "las contraprestaciones que se paguen a la hacienda pública del Estado, como precio de servicios de carácter administrativo prestados por los poderes del mismo y sus dependencias a personas determinadas que los soliciten"<sup>28</sup>, de tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del

---

<sup>28</sup> Carrasco Irirarte, Hugo: Derechos Fiscal Constitucional, ED Harla, México 1997, p. 193

servicio y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos.

Cabe aclarar lo siguiente: Se han sentado criterios distintos para derechos por servicios de naturaleza diversa, atendiendo al objeto real del servicio prestado por el ente público, que trasciende tanto a su costo como a otros elementos que inciden en la continuidad y permanencia de su prestación. Ello porque tratándose de derechos causados por servicios, el objeto real de la actividad pública se traduce, generalmente, en la realización de actividades que exigen de la administración un esfuerzo uniforme, a través del cual puede satisfacer todas las necesidades que se presenten, sin un aumento apreciable del costo del servicio, mientras que la prestación del diverso de agua potable por ejemplo, requiere de una compleja conjunción de actos materiales de alto costo a fin de lograr la captación, conducción, saneamiento y distribución del agua que, además, no está ilimitadamente a disposición de la administración pública, pues el agotamiento de las fuentes, la alteración de las capas freáticas, los cambios climáticos y el gasto exagerado, abusivo o irresponsable de los usuarios, repercuten en la prestación del servicio, porque ante la escasez del líquido, es necesario renovar los gastos para descubrir, captar y allegar más agua, todo lo cual justifica, cuando son razonables, cuotas diferentes y tarifas progresivas.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación señala: “... los derechos por servicios son una especie del género contribuciones que tiene su causa en la recepción de lo que propiamente se conoce como una actividad de la Administración, individualizada, concreta y determinada, con motivo de la cual se establece una relación singularizada entre la Administración y el usuario, que justifica el pago del tributo.”<sup>29</sup>

Concluyendo, el establecimiento de normas que determinen el monto del tributo atendiendo a la capacidad contributiva del contribuyente, puede ser correcto tratándose de impuestos, pero no de derechos por la prestación de servicios públicos, respecto de los cuales debe tenerse en cuenta ordinariamente el costo que para el Estado tenga la

---

<sup>29</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, parte IV julio de 1996, tesis P./J. 41/96, p 17, rubro “DERECHOS TRIBUTARIOS POR SERVICIOS. SU EVOLUCION EN LA JURISPRUDENCIA”.



ejecución del servicio prestado; y de que la correspondencia entre ambos términos no debe entenderse como en derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio prestado.

#### 4.3 JUSTIFICACIÓN DEL PAGO DE DERECHOS

Si bien es cierto que de acuerdo con la doctrina jurídica y la legislación tributaria, las contribuciones conocidas como derechos por la prestación de servicios, son las contraprestaciones que se pagan al Estado como precio de los servicios administrativos prestados, dichos servicios se organizan en función del interés general y secundariamente en el de los particulares, ya que con tales servicios se tiende a garantizar la seguridad pública, la certeza de los derechos, la educación superior, la higiene del trabajo, la salud pública y la urbanización.

No podemos olvidarnos de los derechos por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado, siendo los primeros, como su nombre lo dice, la explotación de los bienes propios de la Nación y los segundos los derechos que están obligados a pagar los organismos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado en cumplimiento del objeto para el que fueron creados, se destinarán al organismo de que se trate en caso de encontrarse en estado deficitario para cubrir sus gastos de operación, conservación, mantenimiento e inversión hasta por el monto de la deficiencia presupuestal correspondiente.

#### **TEMA V DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO**

El derecho de trámite aduanero "se pagará por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando pedimento o documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera", según el artículo 49 de la actual Ley Federal de Derechos.

---

De acuerdo a lo anterior, todos los bienes, sin importar el país de origen, pagan el Derecho de Trámite Aduanero pues éste es uno de los requisitos para que cualquier producto pueda ser introducido o extraído del país; salvo que exista un tratado internacional que textualmente indique lo contrario.

## 5.1 MARCO JURÍDICO

Como ya sabemos, toda contribución debe estar contenida en ley, y el pago de derechos por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento en los términos de la Ley Aduanera, no son la excepción.

Primero que nada tenemos su fundamento constitucional, el cual se encuentra en la ya conocida obligación de los mexicanos a contribuir para satisfacer el gasto público, según el lugar (Federación, Distrito Federal, Estado o Municipio) en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, que establece la fracción IV del artículo 31 de la Constitución.

También tenemos que en la Ley de Comercio Exterior, la Ley Aduanera, la Ley del Impuesto General de Importación y la Ley del Impuesto General de Exportación, se encuentran las situaciones hipotéticas en las cuales es necesario un pedimento, a lo cual corresponde el pago del derecho de trámite aduanero.

El derecho de trámite aduanero se establece de la siguiente forma:

### Ley de Comercio Exterior

En esta ley se encuentran establecidas las medidas arancelarias, las cuales son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, las cuales deben estar contenidas en el pedimento correspondiente, mismo que causará el pago del derecho de trámite aduanero.

Para efectos de establecer las medidas arancelarias, la Ley de Comercio Exterior establece en su Título Cuarto (Aranceles y Medidas de Regulación y Restricción no Arancelarias del Comercio Exterior), Capítulo I (aranceles) lo siguiente:

“Artículo 12.- Para efectos de esta Ley, los aranceles son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser:

I. Ad-valorem, cuando se expresen en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.

II. Específicos, cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida, y

III. Mixtos, cuando se trate de la combinación de los dos anteriores.”

“Artículo 13.- Los aranceles a que se refiere el artículo anterior podrán adoptar las siguientes modalidades:

I. Arancel-cupo, cuando se establezca un nivel arancelario para cierta cantidad o valor de mercancías exportadas o importadas, y una tasa diferente a las exportaciones o importaciones de esas mercancías que excedan dicho monto;

II. Arancel estacional, cuando se establezcan niveles arancelarios distintos para diferentes períodos del año, y

III. Las demás que señale el Ejecutivo Federal.”

“Artículo 14.- Podrán establecerse aranceles diferentes a los generales previstos en las tarifas de los impuestos generales de exportación e

importación cuando así lo establezcan tratados o convenios comerciales internacionales de los que México sea parte.”

Ahora bien, el procedimiento para efectuar la importación o la exportación, según corresponda, es el siguiente: Se declara en el pedimento de importación a nivel fracción arancelaria, de acuerdo con las disposiciones anteriores, en el campo que corresponde a la descripción de la mercancía, dicha mercancía se califica como originaria y se anota la clave del país a que corresponda la tasa arancelaria preferencial.

En algunos países se ha eliminado dicho pago, para efecto de promover el tráfico de capital y el libre tránsito de las personas, promover condiciones de libre competencia entre otras, claro siempre y cuando se encuentre regulado en un tratado internacional y sólo es aplicable entre los países que firmaron dicho tratado. No entraremos en detalle, ya que profundizaremos más adelante en el último capítulo de este tema.

Por su parte, en la Ley Aduanera se establecen en qué casos es necesario el pedimento por el cual es necesario el pago del derecho de trámite aduanero, según vimos.

La Ley Aduanera establece lo siguiente:

“Artículo 36.- Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría. En los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos, el pedimento deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial de esas regulaciones o restricciones. Dicho pedimento se deberá acompañar de:

I. En importación:

a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría, cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas.

b) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo.

c) Los documentos que comprueben 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 del Impuesto General de Importación.

d) El documento con base en el cual se 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 aplicables.

e) El documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.

f) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría mediante reglas, tratándose del despacho de mercancías a granel en aduanas de tráfico marítimo, en los casos que establezca el Reglamento.

g) La información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría mediante reglas.

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

Tratándose de reexpediciones se estará a lo dispuesto en el artículo 39 de esta Ley.

## II. En exportación:

a) La factura o, en su caso, cualquier documento que exprese el valor comercial de las mercancías.

b) Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, 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 del Impuesto General de Exportación.

En el caso de exportación de mercancías que hubieran sido importadas en los términos del artículo 86 de esta Ley, así como de las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente y que retornen en el mismo estado, susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los

números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta información podrá consignarse en el pedimento, en la factura, o en relación anexa que señale el número de pedimento correspondiente, firmada por el exportador, agente o apoderado aduanal.

No se exigirá la presentación de facturas comerciales en las importaciones y exportaciones efectuadas por embajadas, consulados o miembros del personal diplomático y consular extranjero, las relativas a energía eléctrica, las de petróleo crudo, gas natural y sus derivados cuando se hagan por tubería o cables, así como cuando se trate de menajes de casa.

El agente o apoderado aduanal deberá imprimir en el pedimento su código de barras o usar otros medios de control, con las características que establezca la Secretaría mediante reglas.

Para los efectos de este artículo, los documentos que deben presentarse junto con las mercancías para su despacho, para acreditar el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, Normas Oficiales Mexicanas y de las demás obligaciones establecidas en esta Ley para cada régimen aduanero, el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá señalar las obligaciones que pueden ser cumplidas en forma electrónica o mediante su envío en forma digital”

Por último, el fundamento rector en el cual se encuentra regulado el derecho de trámite aduanero específicamente es la Ley Federal de Derechos, Título 01 de los derechos por la prestación de servicios, en el capítulo 03 de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, subtítulo 03 servicios aduaneros, en el artículo 49.

## 5.2 ELEMENTOS ESENCIALES DEL DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO

### Sujetos

**Sujeto Activo.-** Como sujeto activo se encuentran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la Administración General de Aduanas y sus organismos, ya que éstos no entrarán en funciones hasta en tanto el particular solicite el servicio.

**Sujeto Pasivo.-** El sujeto pasivo en el derecho de trámite aduanero es la persona física o moral que importe o exporte mercancías, ya que de acuerdo con la Ley Aduanera se está obligado a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y por el cual es necesario el pago de derechos mediante la forma F5 que para tal efecto publica dicha Secretaría.

### Objeto

El objeto de este derecho consiste en la prestación de servicios por los trámites en las aduanas y que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero.

### Base y tasa o tarifa

- El valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación, del 8 al millar, para todos los casos.
- Sobre el valor que tengan los bienes, del 1.76 al millar, tratándose de la importación temporal de bienes de activo fijo que efectúen las maquiladoras o las empresas que tengan programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.
- Tratándose de importaciones temporales de bienes distintos a lo anterior, que sea para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación, \$89.00.
- En el caso de las operaciones señaladas en los artículos 61, 97, 103, 106 y 116 de la Ley Aduanera, así como en el de las operaciones aduaneras que amporen



mercancías que de conformidad con las disposiciones aplicables no tengan valor en aduana, por cada operación. \$89.00.

- En las operaciones de exportación \$ 30,000. 00.

Cuando la exportación de mercancías se efectúe mediante pedimento consolidado a que se refiere el artículo 37 de la Ley Aduanera, el derecho de trámite aduanero se pagará por cada operación al presentarse el pedimento respectivo, debiendo considerarse a cada vehículo de transporte como una operación distinta ante la aduana correspondiente.

También se pagará este derecho por cada operación en que se utilice el pedimento complementario del pedimento de exportación o retorno de mercancías.

- Tratándose de las efectuadas por los Estados extranjeros \$ 42. 00.
- Por aquellas operaciones en que se rectifique un pedimento y no se esté en los supuestos de las fracciones anteriores, así como cuando se utilice algunos de los siguientes pedimentos:
  - a) De tránsito interno \$104.81
  - b) De extracción del régimen de depósito fiscal para retorno \$104.81
  - c) La parte II de los pedimentos de importación; exportación o tránsito \$104.81
- Por aquellas operaciones en que se rectifique un pedimento y no se esté en los supuestos de las fracciones anteriores, así como cuando se utilice el pedimento de tránsito interno, el pedimento de extracción, la parte II del pedimento cuando se trate del régimen de importación temporal o la parte II del pedimento de tránsito \$89.00

Ahora bien, el punto que nos interesa para la presente investigación, es el de la tasa del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para efectos del impuesto general de importación, prevista en el Artículo 49, fracción I, de la Ley Federal de Derechos.

### 5.3 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA (CONSTITUCIONALIDAD)

Las empresas que se han venido dedicando a la importación o exportación de bienes, cubren en las aduanas por el trámite de sus pedimentos lo que se conoce como "Derecho de Trámite Aduanero". El mencionado derecho se cobra generalmente, según el artículo

49 fracción I de la Ley Federal de Derechos, con la cantidad que resulte de aplicar 8 al millar sobre el valor de la mercancía a importar.

Es el caso que algunas empresas han cuestionado la constitucionalidad del derecho de trámite aduanero, argumentado para ello que a la Aduana le cuesta lo mismo tramitar, por ejemplo, un pedimento con mercancías en valor de \$20,000.00 que otro pedimento con mercancías en valor de \$200,000.00, ya que el trámite (y su costo para el Estado) es exactamente el mismo.

Las mencionadas empresas promovieron juicios y en sentencias han logrado obtener resultados favorables, provocando con ello que lo pagado por concepto de Derecho de Trámite Aduanero les sea devuelto.

#### 5.4 EL DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO Y LOS TRATADOS INTERNACIONALES

El 29 de junio de 2001 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el tratado de libre comercio entre México y la Asociación Europea de Libre Comercio (AELC o EFTA por sus siglas en inglés), mismo que entró en vigor el 1º de julio de ese año.

Las negociaciones del Tratado de Libre Comercio entre México y Asociación Europea de Libre Comercio se realizaron tomando como modelo al tratado de libre comercio entre México y la Unión Europea (TLCUE) y guarda mucha similitud con éste.

Los países integrantes de la Asociación Europea de Libre Comercio son Islandia, Liechtenstein, Noruega y Suiza, siendo este último el principal país de este grupo con quien México tiene un intercambio comercial. Asimismo, es importante destacar que estos países no forman parte de la Comunidad Económica Europea, con quien México ya tiene suscrito un tratado de libre comercio, por lo que el tratado firmado con la Asociación Europea de Libre Comercio resulta complementario para el comercio exterior de México con Europa.

En términos generales, este Tratado persigue los mismos objetivos que los demás tratados de libre comercio firmados por nuestro país; esto es, estimular la expansión y diversificación del comercio de bienes y servicios, promover condiciones de libre competencia, eliminar las barreras al comercio, al movimiento de capitales y personas de negocios, así como aumentar las oportunidades de inversión en la zona.

A partir de que entró en vigor el tratado (1° de julio de 2001), los aranceles aduaneros sobre las importaciones a los estados miembros de la Asociación Europea de Libre Comercio de productos originarios de México se eliminarán en un 100%, salvo mínimas excepciones.

Por su parte, México eliminará los aranceles aduaneros sobre las importaciones de productos originarios de los Estados de la Asociación Europea de Libre Comercio, conforme a las siguientes categorías de desgravación, a excepción de los productos pesqueros, mismos que seguirán un régimen de desgravación distinto:

#### Categoría Desgravación

- A. Desgravación inmediata a partir de la fecha de entrada en vigor.
- B. En 3 etapas, quedando desgravados por completo el 1 de enero de 2003.
- C. En 5 etapas, quedando desgravados por completo el 1 de enero de 2005.
- D. En 7 etapas, quedando desgravados por completo el 1 de enero de 2007.

Es importante destacar que el Tratado no contempla la regulación de cuotas antidumping o compensatorias. Asimismo, se establece que el derecho de trámite aduanero sobre las operaciones realizadas al amparo de este Tratado, no se calculará con base en un porcentaje específico sobre el valor de las mercancías (Vg. 0.8%), sino tomando como base una cantidad fija.

En relación con la determinación del origen de los productos, en específico de los productos agrícolas, se negociaron tres acuerdos bilaterales con Islandia, Noruega y Suiza-Liechtenstein, por lo que el acceso y las reglas de origen son diferentes para cada

caso; inclusive hay reglas de origen flexibles para sectores como el químico, automotor, eléctrico y electrónico.

Adicionalmente, el 2 de julio de 2001 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo por el que se establecen las Reglas en Materia de Certificación de Origen del Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados de la Asociación Europea de Libre Comercio, el Acuerdo sobre Agricultura entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Islandia, el Acuerdo sobre Agricultura entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino Unido de Noruega y el Acuerdo sobre Agricultura entre los Estados Unidos Mexicanos y la Confederación Suiza.

Ahora bien, ¿qué sucede con aquellos bienes que son originarios de Estados Unidos de Norteamérica o Canadá?

Conforme a lo estipulado en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), los países miembros acordaron exentar de los cargos sobre derecho de trámite aduanero en México o el derecho por procesamiento de mercancías (merchandise processing fees) de Estados Unidos de América a todos los bienes que sean importados bajo el régimen de importación definitiva, sujetos a trato preferencial, originarios de dichos países.

De conformidad con el Artículo 310 y del Anexo 310.1 Sección A del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, quienes efectúen la importación en forma definitiva a partir del 1º de Julio de 1999, bajo trato arancelario preferencial de mercancías originarias de conformidad con dicho tratado, no estarán obligados al pago del Derecho de Trámite Aduanero correspondiente siempre y cuando:

- Declaren en el pedimento que la mercancía califica como originaria.
- Tengan en su poder el certificado de origen válido que ampare la importación de las mercancías al momento del despacho.
- Cumplan con las demás obligaciones y requisitos conforme al tratado.

México eliminó estos derechos sobre mercancías originarias de los países miembros del Tratado de Libre Comercio de América del Norte el 30 de junio de 1999. A partir de esta fecha, toda mercancía originaria del Tratado de Libre Comercio de América del Norte quedó exenta del derecho de trámite aduanero, de tal forma que solamente se deberán pagar los impuestos de importación correspondientes, según lo establecido en la Ley del Impuesto General de Importación, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en las demás legislaciones según sea el caso, excluyendo al derecho de trámite aduanero.

Durante las negociaciones del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, los tres gobiernos acordaron la derogación de ese derecho.

En dicho Tratado se establece lo siguiente:

“Sección D - Medidas no arancelarias

Artículo 3-09: Restricciones a la importación y a la exportación

1. Salvo que se disponga otra cosa en este Tratado, ninguna Parte podrá adoptar o mantener ninguna prohibición ni restricción a la importación de cualquier bien de la otra Parte o a la exportación o venta para exportación de cualquier bien destinado a territorio de la otra Parte, excepto lo previsto en el Artículo XI del GATT de 1994, incluidas sus notas interpretativas. Para tal efecto, el Artículo XI del GATT de 1994 y sus notas interpretativas, se incorporan en este Tratado y son parte integrante del mismo.

2. Las Partes entienden que los derechos y obligaciones del GATT de 1994 incorporados en el párrafo 1 prohíben, en toda circunstancia en que lo esté cualquier otro tipo de restricción, los requisitos de precios de exportación y, salvo lo permitido para la ejecución de resoluciones y compromisos en materia de derechos antidumping y medidas compensatorias, los requisitos de precios de importación.

3. En los casos en que una Parte adopte o mantenga una prohibición o restricción a la importación o exportación de bienes de o hacia un país que no sea Parte, ninguna disposición del presente Tratado se interpretará en el sentido de impedirle:

a) limitar o prohibir la importación de esos bienes desde territorio de la otra Parte; o

b) exigir como condición para la exportación de esos bienes a territorio de la otra Parte, que los mismos no sean reexportados al país que no sea Parte, directa o indirectamente, sin ser consumidos en territorio de la otra Parte.

4. En caso de que una Parte adopte o mantenga una prohibición o restricción a la importación de un bien de un país que no sea Parte, a petición de la otra Parte, las Partes consultarán con el objeto de evitar la interferencia o la distorsión indebidas en los mecanismos de precios, comercialización y distribuciones la otra Parte.

5. Los párrafos 1 a 4 no se aplicarán a las medidas establecidas en el anexo 3-09.

#### Artículo 3-10: Derechos de trámite aduanero

A partir del 30 de junio de 1999, las Partes eliminarán todos sus derechos de trámite aduanero existentes para bienes originarios, incluidos los establecidos en el anexo 3-10. A partir de la entrada en vigor de este Tratado y hasta el 30 de junio de 1999, ninguna Parte incrementará sus derechos de trámite aduanero ni establecerá nuevos, sobre bienes originarios.

#### Artículo 3-11: Impuestos a la exportación

Salvo lo dispuesto en el anexo 3-11, ninguna Parte adoptará ni mantendrá impuesto, gravamen o cargo alguno sobre la exportación de bienes a territorio de la otra Parte, a menos que éste se adopte o mantenga sobre dicho bien, cuando esté destinado al consumo interno.

#### Artículo 3-12: Obligaciones internacionales

Una Parte, antes de adoptar una medida conforme a un acuerdo intergubernamental sobre bienes según el Artículo XX (h) del GATT de 1994, que pueda afectar el comercio de productos básicos entre las Partes, deberá consultar con la otra Parte para evitar la anulación o el menoscabo de una concesión otorgada por esa Parte de conformidad con el artículo 3-04.

#### Artículo 3-13: Subsidios a la exportación sobre bienes agropecuarios

1. Las Partes comparten el objetivo de lograr la eliminación multilateral de los subsidios a la exportación sobre bienes agropecuarios. En este sentido, cooperarán en el esfuerzo para lograr un acuerdo en el marco del Acuerdo sobre la OMC.

2. Ninguna Parte podrá mantener o introducir subsidios a la exportación sobre bienes agropecuarios en su comercio recíproco a partir del 1 de enero de 2003. Asimismo, a partir de esta fecha, las Partes renuncian a los derechos que el GATT de 1994 les confiera para utilizar subsidios a la exportación y a los derechos respecto al uso de estos subsidios que pudieran resultar de negociaciones multilaterales de comercio agropecuario en el marco del Acuerdo sobre la OMC, en su comercio recíproco.

3. No obstante lo previsto en el párrafo 2, si a petición de la Parte importadora, las Partes acuerdan un subsidio a la exportación sobre un bien agropecuario a territorio de la Parte importadora, la Parte exportadora podrá adoptar o mantener ese subsidio.

4. Cuando una Parte considere que un país que no es Parte está exportando a territorio de la otra Parte un bien agropecuario que goza de subsidios a la exportación, la Parte importadora deberá, a solicitud escrita de la otra Parte, consultar con esta última para acordar medidas específicas que la Parte importadora pudiera adoptar con el fin de contrarrestar el efecto de cualquier importación subsidiada. Hasta el 1 de enero de 2003, si la Parte importadora adopta las medidas señaladas de acuerdo a este párrafo, la otra Parte se abstendrá o cesará inmediatamente de aplicar cualquier subsidio a la exportación de ese bien a territorio de la Parte importadora.

5. Hasta el 1 de enero de 2003, si una Parte introduce, reintroduce o incrementa el nivel de un subsidio a la exportación de un bien agropecuario, la otra Parte podrá incrementar el arancel aplicable a dichas exportaciones hasta el nivel del arancel aduanero de nación más favorecida.

#### Artículo 3-14: Apoyos internos

En lo referente a apoyos internos sobre bienes agropecuarios, las Partes se sujetarán a lo establecido en el Acuerdo sobre la Agricultura, que forma parte del Acuerdo sobre la OMC.

Cabe aclarar que no es lo mismo una mercancía originaria de Estados Unidos o Canadá que una mercancía procedente de cualquiera de esos dos países; ya que la primera se refiere a las mercancías elaboradas en dichos países, mientras que las mercancías procedentes de los países miembros del TLCAN no necesariamente son mercancías originarias, se puede tratar de mercancías in-bond (mercancías en tránsito), que son originarias de otros países, pero que transitan por territorio estadounidense para posteriormente ser introducidas a territorio mexicano.

Para que el despacho aduanero se realice, se deberá presentar anexado al pedimento de importación el certificado de origen que ampare la importación de mercancías originarias; así como cumplir con todas las demás obligaciones y requisitos que se hayan establecido en el TLCAN. El certificado de origen deberá contener los datos generales del exportador y del importador (nombre, domicilio, número de registro fiscal); la descripción de los bienes; clasificación arancelaria; criterio para trato preferencial; productor; costo neto; país de origen y firma autorizada.”

Esta disposición también se aplicará cuando se cambie de régimen de importación temporal a importación definitiva; así como también a mercancías originarias de Costa Rica y Chile, entrando en vigor a partir del 1 de agosto de 1999.

Eliminación del Derecho de Trámite Aduanero a partir del 1 de julio de 1999.

De conformidad con el Artículo 310 y del Anexo 310.1 Sección A del TLCAN, quienes efectúen la importación en forma definitiva a partir del 1° de Julio de 1999, bajo trato arancelario preferencial de mercancías originarias de conformidad con dicho tratado, no estarán obligados al pago del Derecho de Trámite Aduanero correspondiente siempre y cuando:

- Declaren en el pedimento que la mercancía califica como originaria.
- Tengan en su poder el certificado de origen válido que ampare la importación de las mercancías al momento del despacho.
- Cumplan con las demás obligaciones y requisitos conforme al tratado.



No se obliga al pago del Derecho de Trámite a Aduanero a la exportación de operaciones de Pitex y Maquiladora.

## **TEMA VI CONSTITUCIONALIDAD O INCONSTITUCIONALIDAD DEL DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO**

El excesivo proteccionismo por parte del gobierno, entraña sólidas barreras, como altos impuestos a las importaciones, permisos previos, "requisitos especiales" y toda suerte de trabas que si bien no impedían las compras foráneas, sí las desalentaban.

Tal vez el ejemplo más claro de estas prácticas sea el de los permisos previos, que a principios de los ochenta prácticamente cubrieron todas las posiciones de la tarifa de importación; como los permisos eran indispensables para importar las mercancías correspondientes a la fracción arancelaria sujeta al requisito, se convirtieron en fuente de corruptelas.

En 1960 se adicionó un artículo al Código Aduanero para incluir la falta de permiso entre las hipótesis del contrabando. Para desalentar la elusión de ese requisito se establecieron sanciones muy severas al contrabando (multa por el doble de los altos impuestos, decomiso e incluso cárcel). La evasión del permiso, sin embargo, no se eliminó.

Tradicionalmente vista como un ente puramente policiaco, suele olvidarse el hecho fundamental de que la aduana es el punto donde se concreta (y en consecuencia donde aparecen sus bondades o defectos) la política aduanera para el comercio exterior de un país. Y es que la aplicación de esa política no sólo consiste en decir "esto no pasa y esto sí", sino en poner en práctica una sucesión de hipótesis en las que se dice esto pasa si es de tal clase, si se paga tanto y si se cumple con tal o cual normatividad.

Esto es, en la aduana se cobran los gravámenes a la importación y exportación, lo que entraña una técnica depurada que incluye la identificación, la clasificación arancelaria de las mercancías y su valoración.

En la aduana se vuelve real el pago de cuotas compensatorias y la aplicación de ese universo complicado y dinámico de las regulaciones no arancelarias.

Si bien es cierto que han existido reformas en materia aduanera, como la operación aduanera mediante el autocumplimiento; y que han existido cambios en la sistematización de las aduanas, falta mucho para llegar al servicio aduanal óptimo. Se requiere, desde luego, "desfronterizar" el despacho para que la mercancía no se detenga en su camino hacia las industrias o a los centros de consumo, como ocurre en la actualidad, pues si bien el paso por las aduanas es muy rápido, su preparación suele durar muchos días. Así, hay que facilitar las operaciones de tránsito hasta las aduanas interiores.

En la actualidad, tramitar una operación de este tipo es tan complicado que significa "despachar" dos veces: una presentando un pedimento por conducto de un agente aduanal en la frontera, y otra en la aduana interior, también por conducto del agente aduanal. Ello, por tortuoso y costoso, obliga al desaduanamiento en el secular nudo fronterizo.

Como sabemos, el pedimento aduanal es el documento fiscal donde el contribuyente declara la información que permite legalmente la internación o salida de las mercancías.

En él se establece, entre otros, la base gravable de los impuestos al comercio exterior, la información que permite la identificación de las mercancías, las fechas, las facturas, los operarios, los destinatarios, los remitentes, el agente aduanal, las cantidades, los valores los registros de entrada, los medios de transporte, etc.

El pedimento aduanal es el documento más importante para efectos fiscales en la importación y exportación y lo elabora el agente aduanal.

Asimismo, no podemos dejar a un lado que además de las trabas administrativas, burocráticas y operacionales en la que se ve obstaculizado el libre comercio en nuestro

país, también existen obstáculos y problemas como lo es el cobro injusto, desproporcional, inequitativo y por ende inconstitucional, de contribuciones que además de innecesarias y que desalientan el libre comercio, son violatorias de reglas máximas de nuestro derecho.

Tal es el caso del Derecho de Trámite Aduanero que debe de cubrirse por las operaciones aduaneras que se efectúen mediante pedimento, en términos de la Ley Aduanera con una cuota “del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación, en los casos distintos de los señalados en las siguientes fracciones.”

Como hemos venido analizando, todas las contribuciones deben cumplir con ciertos principios esenciales que se encuentran en la Constitución, mismos que no son cubiertos por la contribución mencionada.

Al respecto volvemos a citar el artículo 31 de la Constitución que señala:

“ARTÍCULO 31 Constitucional:

Son obligaciones de los mexicanos:

I.- (...)

II.- (...)

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

De aquí se desprenden varios puntos de trascendencia:

- Como consecuencia directa y principal, la *obligación pura* para contribuir por parte de todos los mexicanos, sean por nacimiento o naturalización, según lo plasmado en el artículo 30 de la prima fase constitucional;

- Los únicos que tienen la facultad de percibir esos ingresos así como de distribuirlos son los municipios, los estados o entidades federativas, el Distrito Federal y por supuesto la Federación.
- Otra garantía es que las cargas tributarias, única y exclusivamente, deberán estar contenidas en ley. En consecuencia, no sólo la hipótesis de la tasación tributaria, sino todos los elementos que en conjunto se tienen en el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, que nos habla del sujeto, hecho imponible, base, tasa o tarifa, agregando además tiempo o época de pago, deben ser definido por el legislador.
- Su destino o uso, esto es, que los mismos sean destinados a cubrir el presupuesto de egresos de la Federación, Distrito Federal, entidades federativas y municipios .
- Y una de las más importantes garantías que es la proporcionalidad y equidad en las contribuciones.

Como anexos de estos tenemos algunos puntos correlativos:

- a. Se establece perfectamente el marco legal de competencia, ya que para la residencia se señala a la Federación, al Distrito Federal, o al Estado y Municipio que corresponda, delimitando su actuación a esa jurisdicción.
- b. La proporcionalidad y equidad van de la mano de lo justo. El maestro Alfonso Cortina Gutiérrez dice: "Se repite en el Artículo 31 el vocablo "proporcional" que se refiere a los impuestos propiamente proporcionales... es preciso hacer referencia a lo que ha de considerarse como un impuesto equitativo. Esto es, dicho en otros términos, un impuesto justo," por lo que esa carga tributaria tendrá que ser para las medidas del sujeto generador, atendiendo a su naturaleza, a su entrada y a consecuencia del hecho generador.<sup>30</sup>
- c. Conservación del Estado de Derecho: Por el hecho de que los sujetos del mismo tengan que contribuir de una manera común; el mismo Montesquieu expresaba al respecto "En una democracia, el amor a la igualdad limita la ambición al solo

---

<sup>30</sup> Cortina Gutiérrez, Alfonso, Curso de finanzas públicas de México, ED. Porrúa, México 1977, pp 48 y 49.

deseo de prestar a la patria más y mayores servicios que los demás ciudadanos. Todos no pueden hacerle iguales servicios, pero todos deben igualmente hacérselos, cada uno hasta donde pueda. Al nacer, ya se contrae con la patria una deuda inmensa que nunca se acaba de pagar."<sup>31</sup>

- d. Por lo que se refiere a la situación de poder llegar a estar en una esfera jurídica tributaria inconstante, haremos referencia al maestro Iván Rueda Heduán en sus siete puntos que plasman Siete Pecados Capitales en materia fiscal:<sup>32</sup>
  - a. Unilateralidad; ya que son impuestos para y por el erario.
  - b. Complejidad; por el intrínseco conocimiento de las leyes tributarias para su comprensión.
  - c. Injusticia; ya que no se miden efectos, se aplica la tasa por igual.
  - d. Opresión; cárcel, multas, recargos, actualizaciones, gastos de ejecución, clausuras y todas aquellas de naturaleza análoga.
  - e. Incongruencia; políticas fiscales indefinidas y titubeantes.
  - f. Burocratismo extremo fiscal y parafiscal.

Conviene tener presente que nuestra Constitución Política no establece distinciones entre las diversas contribuciones, sino que las regula genéricamente, exigiendo que todas se establezcan en ley, para cubrir los gastos públicos y que sean proporcionales y equitativas.

Ahora bien, la distinción entre los impuestos y derechos se hace por ley ordinaria y no tiene rango constitucional; la antigua legislación federal distinguía los impuestos de los derechos en que los primeros se establecían para cubrir gastos públicos no relacionados con el contribuyente, por lo que éste nada recibía a cambio, mientras que los derechos se definían como 'contraprestaciones en pago de un servicio'; por eso se consideraba que el monto de los derechos debía relacionarse con el costo del servicio, pues el dinero del

---

<sup>31</sup> Montesquieu; "El Espíritu de las Leyes", ED. Heliasta, ARGENTINA, 1997.

contribuyente de los derechos se destinaba al sostenimiento del servicio por el que pagaba.

Esta concepción de los derechos es propia de los sistemas fiscales poco evolucionados, en que el Estado percibe los ingresos 'etiquetados' para cubrir un servicio al propio contribuyente, y ha sido substituida por el moderno concepto de concentración de toda la recaudación tributaria, incluso con los recursos no tributarios, para erogarse con criterios programáticos y de prioridades, en la atención de los gastos previstos en el presupuesto de egresos.

Este concepto es el que mejor encuadra en el esquema constitucional, conforme al cual todas las contribuciones se establecen para cubrir el presupuesto de egresos, en cuya elaboración coinciden los poderes Ejecutivo y Legislativo, uno al proponer el presupuesto, el otro al aprobarlo.

Si sólo pudiera gastarse en servicios para quienes cubren las contribuciones, no habría servicios para quienes carecen de capacidad económica, ni los gastos del Gobierno se harían para los conceptos prioritarios y hasta regionalmente los gastos se harían en las zonas más desarrolladas y que generan mayor recaudación, en vez de en los lugares en que más se necesita.

La redistribución del ingreso sería substituida por la mayor concentración que se produciría si el estado tuviera que emplear las contribuciones en servicios individualizados a quienes los pagan, justificándoles que el dinero gastado en ellos se ajusta a lo que ellos mismos pagaron.

Ni la Constitución establece que los derechos se destinen a cubrir servicios concretos, ni esto sería lógico o razonable.

---

<sup>32</sup> Rueda Heduán, Iván, Los 7 pecados capitales en materia fiscal, Ediciones Isef, México, 1991, p 46.

Como corolario de lo anterior y por el contrario, en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1984, se previó que todos los ingresos fiscales se concentrarían en la Tesorería de la Federación y se reflejaría en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal. Actualmente (2003) no existe dicha disposición.

Desde un punto de vista técnico, la antigua legislación fiscal federal relacionaba el costo de los servicios con el elemento 'cuota' de los derechos, lo que se explicaba por la concepción de éstos como contraprestaciones.

La legislación vigente hace referencia a que se reciba un servicio en funciones de derecho público, pero no lo vincula con la cuota, sino que lo trata como elemento del hecho generador.

Quien recibe un servicio debe pagar un derecho, causa una contribución, pero no paga por el servicio, sino que contribuye a los gastos públicos, esto es, contribuye a cubrir el presupuesto, que es precisamente lo que dispone la Carta Fundamental.

En la misma medida que una imposición personal desborde la correlación entre el monto del derecho y el costo del servicio público y que se causen contribuciones de una cuantía diversa al recibir el mismo servicio; puede afirmarse que tal imposición rompe los esquemas de una imposición justa.

Desde los antecedentes constitucionales de nuestra ley fundamental, aparece con claridad este sentido, cuando los artículos 8o. y 339 de la Constitución de Cádiz o el 15 del Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano aludían a la proporción con los 'haberes' o con las 'facultades' del contribuyente o en razón de sus proporciones', principio que en la Constitución de 1857 se expresó como proporcionalidad y equidad.

Nuestro máximo tribunal ha dicho que la proporcionalidad y la equidad se violan cuando no existe un equilibrio razonable entre la cuota y el costo del servicio, y que se obliga dar el mismo trato fiscal a los que reciben igual servicio.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación también ha sostenido que si las contribuciones tratan en forma igual a los desiguales serían inequitativas, por lo que debe tenerse en cuenta la situación de los distintos sujetos, consideración que es inaplicable en materia de derechos, ya que éstos deben atender únicamente al costo de los servicios, pues si se le diera el mismo tratamiento que a los impuestos tendría que cobrarse a las personas según su capacidad contributiva, lo cual no significa que al no atender el importe de los derechos a la capacidad contributiva, se esté ante una injusticia, pues como ya se dijo, en el pago de derechos para que se dé esa justicia debe existir un razonable equilibrio entre la cuota y costo del servicio.

Como bien se sabe, el derecho de trámite aduanero que establece la Ley Federal de Derechos, se paga por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

"El derecho de trámite aduanero se pagará por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando pedimento o documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera", según el Artículo 49, de la Ley Federal de Derechos vigente para 2003.

De esta forma, con el fin de poder determinar la contraprestación que el Estado tiene derecho a percibir con motivo de la prestación del servicio público antes referido, es que el propio artículo 1º de la Ley Federal de Derechos, en su párrafo tercero, establece que el monto del derecho a pagar deberá tener una correlación con el costo total del servicio.

Así, resulta totalmente lógica la manera en la cual se determina el monto que como derecho por concepto de la prestación de un servicio público tiene que pagar el contribuyente, toda vez que es el propio artículo 1º de la Ley Federal de Derechos, el que busca que haya una relación entre el costo del servicio prestado y el monto que por éste pagará el contribuyente, cuestión que en el caso particular del derecho de trámite aduanero no se cumple.



En caso contrario, si se realiza el cálculo del derecho de trámite aduanero, conforme al valor de las mercancías, se está desvirtuando la naturaleza de lo que es un derecho, toda vez que se está gravando a través de esta contribución, el patrimonio en tránsito del contribuyente, ya que la contribución se paga conforme a su valor, no así conforme al servicio recibido.

Así, se insiste que uno de los objetos de cualquier derecho, incluso del Derecho de Trámite Aduanero, es el de gravar la recepción de un servicio público individualizado, y no así la riqueza o el incremento patrimonial que genera el objeto o mercancía que se importan, ya que así lo establece el artículo 1º de la Ley Federal de Derechos.

De esta forma, si se pretendiera gravar sobre el valor del bien, se estaría en presencia de un impuesto como el impuesto general de importación; que de conformidad con los artículos 64 y 65 de la Ley Aduanera vigente para 2003, se calcula sobre el valor de las mercancías más sus incrementables, lo que resulta lógico si tomamos en cuenta que el objeto del citado impuesto es gravar la importación que se esté realizando.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 49, fracción I de la Ley Federal de Derechos, se pagará el derecho de trámite aduanero, por las operaciones efectuadas en las aduanas que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera, aplicando una tasa del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación.

De esta forma, es que no debe perderse de vista, como ha quedado precisado en párrafos precedentes, que el derecho de trámite aduanero se paga con motivo del servicio que presta el Estado por el despacho de mercancías, por lo que el mismo se debe cobrar en base precisamente al costo del servicio que se recibe, no así por el valor que tengan los bienes.

En efecto, el objeto del derecho de trámite aduanero es cobrar un servicio, por lo que resulta contrario a derecho el que dicha contribución se tenga que calcular con base en elementos totalmente ajenos al costo del servicio público que presta el Estado, como lo es el valor de los bienes a importar, puesto que la naturaleza o valor de la mercancía sujeta al despacho aduanero no guarda relación alguna con el costo del servicio.

Así, no debe influir en el costo del servicio, es decir, en el monto del derecho a pagar, el valor de la mercancía importada, puesto que dicho valor resulta totalmente ajeno al costo del servicio, ya que es el mismo servicio el que presta el Estado cuando se importa mercancía cuyo valor es de diez pesos, por ejemplo, que cuando se importa una mercancía cuyo valor es de un peso. De esta forma el servicio que se recibe (y su costo) es siempre el mismo, por lo que el derecho de trámite aduanero se debe calcular con base a éste, y no sobre el valor o volumen de las mercancías a importar, situación que además ocasionaría un trato desigual entre contribuyentes que se encuentran en el mismo supuesto jurídico, dependiendo del valor de la mercancía a importar.

En este sentido, resulta contrario a lo dispuesto por el artículo 1º de la Ley Federal de Derechos y a su propia naturaleza, lo contemplado por la fracción I del artículo 49 de la misma ley, ya que el calcular el derecho de trámite aduanero con base en el valor de la mercancía que se pretenda importar, implica tomar elementos totalmente ajenos al costo del servicio público de trámite aduanero, que es el que efectivamente se encuentra gravado por la citada contribución.

Lo anterior significaría que el Estado estaría lucrando con los servicios que presta, en lugar de cobrar un derecho sólo en el importe necesario para recuperar los costos en los cuales incurre a efecto de prestar el servicio al particular.

En realidad, tanto el principio de proporcionalidad en materia de derechos consistente en la correlación del costo y el pago del derecho por el servicio prestado, como el de igualdad tributaria, se vienen integrando en el supraprincipio de justicia tributaria, de modo que, aún siendo conscientes de que ninguno de los dos principios pueden erigirse

como criterios exclusivos para alcanzar la justicia impositiva, lo cierto es que el pretender efectuar el cobro del derecho de trámite aduanero, en los términos vigentes, a nuestro entender, se hace incompatible con la idea de un sistema tributario justo, de suerte que su eliminación constituiría una premisa necesaria para lograr una armonía y mejoramiento en las transacciones entre los países y un cumplimiento adecuado tanto a los dictados constitucionales como a los tratados internacionales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido diversos criterios en este sentido, toda vez que como bien se ha comentado, si las leyes que establecen contribuciones, en su especie derechos por servicios, fijando una tarifa o una cuota aplicable a una base, cuyos parámetros contienen elementos ajenos al costo del servicio público prestado, violan los principios de proporcionalidad y equidad, ya que ello da lugar a que por un mismo servicio a un mismo costo se contribuya en un monto diverso, lo cual en la especie acontece, ya que en el artículo 49 de la Ley Federal de Derechos, se introducen elementos ajenos al costo del servicio público de trámite aduanero, como lo es el valor de los bienes a importar, lo que ocasiona que el monto del derecho no guarde correlación alguna con el costo del servicio y que se causen contribuciones de una cuantía diversa al recibir el mismo servicio, violándose, por ende, los principios de proporcionalidad y equidad tributarios.

A continuación se transcribe uno de los criterios emitidos por nuestro Máximo Tribunal:

*"ADUANERO, DERECHO DE TRAMITE. EL ESTABLECIDO EN EL ARTICULO 49, FRACCION I, DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS, POR LAS IMPORTACIONES EN QUE SE UTILICE UN PEDIMENTO CONFORME A LA LEY ADUANERA, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIOS (LEGISLACION VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 1991).- Conforme a la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia, la proporcionalidad y equidad en las contribuciones denominadas derechos por servicios se cumple por el legislador cuando los elementos que toma en consideración*

*para establecer el procedimiento por el que determina su base y fija su cuota, atienden, en términos generales, al costo del servicio, a efecto de que los contribuyentes enteren un tributo cuyo monto se encuentre en relación con su costo, de modo tal que por el mismo servicio se pague cuota análoga. Por tanto, al señalar la disposición mencionada que por las operaciones aduaneras que se efectúen mediante un pedimento, en los términos de la Ley Aduanera, debe cubrirse el derecho de trámite aduanero con una cuota del 8 al millar sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación, introduce elementos ajenos al costo del servicio público de trámite aduanero, como lo es el valor de los bienes a importar, lo que ocasiona que el monto del derecho no guarde correlación alguna con el costo del servicio y que se causen contribuciones de una cuantía diversa al recibir el mismo servicio, violándose, por ende, los principios de proporcionalidad y equidad tributarios.<sup>33</sup>*

---

<sup>33</sup> Amparo en revisión 2208/96. Acro-Boutiques de México, S.A. de C.V. 11 de noviembre de 1997. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán y Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Aristeo Martínez Cruz. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de febrero en curso, aprobó, con el número VI/1998, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a dos de febrero de mil novecientos noventa y ocho.

## CONCLUSIÓN

Los particulares al llevar a cabo importaciones de mercancías al país, se ven en la necesidad de realizar el despacho de mercancías en términos de la Ley Aduanera, por lo que recibe un servicio público por parte de la Autoridad Aduanera, en consecuencia se encuentra obligada al pago de un derecho, que en este caso se denomina derecho de trámite aduanero, regulado en el artículo 49 de la Ley Federal de Derechos.

Al respecto y tomando en consideración todo lo expuesto a lo largo de la presente de investigación podemos llegar a la conclusión de que el derecho de trámite aduanero, es inconstitucional por las siguientes razones:

1.- De acuerdo con la fracción IV del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, establece entre otras cosas, que los derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, por lo que se corrobora que efectivamente por el servicio público consistente en el despacho de mercancías que realizan los importadores, se debe pagar el Derecho de Trámite Aduanero, al recibirse un servicio por parte del Estado, en este caso, de las autoridades aduaneras.

2.- De conformidad con el artículo 49, fracción I de la Ley Federal de Derechos, se pagará el derecho de trámite aduanero, por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera, aplicando una tasa del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación.

Lo que quiere decir, que el Derecho de Trámite Aduanero se paga con motivo del servicio que presta el Estado por el despacho de mercancías, por lo que el mismo se debe

cobrar con base precisamente al servicio que se recibe, no así por el valor que tengan los bienes.

Por lo que resulta carente de toda lógica jurídica el que dicha contribución se tenga que calcular con base en elementos totalmente ajenos al costo del servicio público que presta el Estado, como lo es el valor de los bienes a importar, puesto que la naturaleza o valor de la mercancía sujeta al despacho aduanero no guarda relación alguna con el costo del servicio.

3.- El pago de dicho derecho no debe influir en el costo del servicio, es decir, en el monto del derecho a pagar el valor de la mercancía importada, puesto que dicho valor resulta totalmente ajeno al costo del servicio, ya que es el mismo servicio el que presta el Estado cuando se importa mercancía cuyo valor es de diez pesos, que cuando se importa una mercancía cuyo valor es de un peso. De esta forma el servicio que se recibe es siempre el mismo, por lo que el derecho de trámite aduanero se debe calcular con base a éste, y no sobre el valor o volumen de las mercancías a importar, situación que además ocasionaría un trato desigual entre contribuyentes que se encuentran en el mismo supuesto jurídico, dependiendo del volumen de la mercancía a importar.

A mayor abundamiento, si se realizara el cálculo del derecho de trámite aduanero, conforme al valor de las mercancías, se estaría desvirtuando la naturaleza de lo que es un derecho, toda vez que se pretendería gravar a través de ésta la riqueza que el objeto o bien de que se trate estaría generando en el patrimonio del contribuyente, ya que la contribución se pagaría conforme a su valor, no así conforme al servicio recibido.

Así, se insiste uno de los objetos de cualquier derecho, incluso del derecho de trámite aduanero, es el de gravar un servicio público, y no así la riqueza o el incremento patrimonial que genera el objeto o mercancía que se importan, ya que así lo establece el artículo 1º de la Ley Federal de Derechos.

De tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos.

Lo anterior significaría que el Estado estaría lucrando con los servicios que presta, en lugar de cobrar un derecho sólo para recuperar los costos en los cuales incurre a efecto de prestar el servicio al particular.

# BIBLIOGRAFÍA

## DOCTRINA

Acosta Romero. Derecho Administrativo. México, Ed. Porrúa.

Aguilar A, Javier. Jurisprudencia en Materia Fiscal Federal Vigente. ECASA, Primera Edición Junio 1985

Alvarado L. Gerardo. Propuesta Legislativa de Ley Federal de Equidad en Materia Impositiva, Artículo de la Revista P.A.F. Número 208, Junio de 1998

Arenas W. Javier: Procedimientos y Estrategias para la Planeación Fiscal en las Empresas, Tesis Profesional, U. V. 1985

Arriaga Conchas, Enrique. Finanzas Públicas de México, Instituto Politécnico Nacional, 1996.

Arriola V, Adolfo. Derecho Fiscal, THEMIS, Sexta Edición 1990

Bielsa, Rafael. Compendio de Derecho Público Constitucional, Administrativo y Fiscal; Tipografía Lloren, S.R.L.; Argentina 1952.

Burgoa O. Ignacio. Las Garantías Individuales. Porrúa, Trigésima Edición 1998.

Carrasco I. Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Harla. México, Tercera Edición 1997

Cabeza García, Luis. Regulaciones y Restricciones al Comercio Exterior de México. Editorial Isef, México, 1998.

Carrasco Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, Ed. Harla, México 1997.



Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero, Editorial Porrúa 10ª Ed. 2000.

Cortés, Hernán. Cartas de Relación de la Nueva España. Porrúa Hermanos, S.A. P. 103

Cortina G. Alfonso. Ensayos Jurídicos en Materia Tributaria. THEMIS, Primera edición. 1993

Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz. Panorama del Derecho Mexicano, Derecho Financiero, México, UNAM, 1997.

Delgadillo G. Luis. Principios de Derecho Tributario. Limusa. Tercera edición 1987

Delgadillo M. Luis. Una Década de Jurisprudencia en Materia Fiscal. Delma. 1991

Diep Diep, Daniel. Revista "Defensa Fiscal", Editorial Dehesa, México, año 2000.

Faya V. Jacinto. Finanzas Publicas. E. Porrúa. Cuarta Edición, 1998.

Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, Editorial McGraw-Hill, México, 2000.

Fernández y Cuevas, José Mauricio. Derecho Constitucional Tributario. México, Dofiscal Editores, 2000

Flores Zavala, Ernesto. Finanzas Publicas Mexicanas. Porrúa. Trigésima Edición 1993

Garza Islas, Marcela: Temas Internacionales, Editorial Trillas, 1998.

Hernandez, Roberto, Fernandez, Carlos y Baptista, Pilar, Metodología de la Investigación, Ed. McGraw-Hill Interamericana, 3a. Edición, México, 2002

Katz Friedrich. Situación Social y Económica de los Aztecas durante los siglos XV y XVI. UNAM. 1966

Kholer, José. El Derecho de los Aztecas. Revista Jurídica de la Escuela Libre de Derecho Editorial Latinoamericana. 1924.

Kreimerman, Norma. Métodos de Investigación para Tesis y Trabajos Semestrales, México, Editorial Trillas, 1977.

Latapí R. Mariano. La Realidad de los Impuestos en México. SICCO 1998

Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa, S.A., México 1993.

Martínez Almazán, Raúl. Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano, México, INAP, 1998.

Martínez Vera Rogelio: Legislación del Comercio Exterior, McGraw-Hill, México, 1998.

Ortiz Sainz y Tron. Tratados Internacionales en Materia Fiscal, ED. Themis primera, segunda y tercera edición, Sep. 2000.

Pereznieto-Castro Leonel. Derecho Internacional Privado, Editorial Harla, 6ª edición, México, 1995.

Ponce Gómez, Francisco. Derecho Fiscal, Editorial Banca y Comercio, México, 1997.

Ramírez Valenzuela, Alejandro. Introducción al Derecho Mercantil y Fiscal, Editorial Limusa, México, 1998.

Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2 edición. Editorial Harla, S.A. México, 1998.

Witker, Jorge. Aspectos Jurídicos del Tratado de Libre Comercio, UNAM, México, 1992.

## LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Código de Comercio

Ley Aduanera y su Reglamento

Ley de Comercio Exterior

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

Ley del Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto General de Importación

Ley del Impuesto General de Exportación

Ley Federal de Derechos

## TRATADOS INTERNACIONALES

Tratado de Libre Comercio de México con EUA y Canadá (TLCAN)

Tratado de Libre Comercio de México con la Unión Europea

Tratado de Libre Comercio de México con la Asociación Europea

# ANEXO

## INFORMACIÓN GENERAL DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR Y REGULACIONES NO ARANCELARIAS

### I. Fundamento Legal.

a) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos artículo 31, fracción IV.- Obligatoriedad de todos los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

b) Ley de Ingresos de la Federación (anual).- Se determinan diferentes fuentes o maneras de poder contribuir, destacando:

- Impuestos
- Derechos
- Productos
- Aprovechamientos

De los Impuestos que se mencionan:

- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto al Activo
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuestos al Comercio Exterior
  - A la Importación
  - A la Exportación
- Impuesto sobre Automóviles Nuevos
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Para el pago de los impuestos al comercio exterior, se deberá utilizar las leyes del:

- Impuesto General de Importación
- Impuesto General de Exportación

Ambas leyes contienen cada una, la tarifa que se aplicará a las mercancías de comercio exterior, mediante una clasificación de las mismas, atendiendo principalmente al material de que están hechas y al fin para que fueron concebidas.

- c) Para esta clasificación, se utiliza el Sistema Armonizado para la Designación y Clasificación de Mercancías, en el que partiendo de lo genérico, se llega a lo específico mediante el uso de números, de dos en dos hasta llegar a ocho dígitos en la importación y a 6 en la exportación, con lo que se obtiene la fracción arancelaria.

La fracción arancelaria determinada, nos indicará la tasa o porcentaje aplicable al valor en aduana (caso de importación) y al valor comercial en el lugar de venta sin incluir fletes y seguros (caso de exportación).

- d) Asimismo, la fracción arancelaria determinada indica si la mercancía está sujeta al pago de una cuota compensatoria que, en su caso, establezca la Secretaría de Economía de conformidad a lo estipulado en la Ley de Comercio Exterior. Esta recaudación no se considera como un impuesto, sino como una pena o multa que se impone en las prácticas desleales de comercio exterior y, en consecuencia, se considera a provechamiento del erario.

- e) En virtud de los tratados internacionales de comercio, en que se establecen tasas o porcentajes preferenciales, la fracción arancelaria determinada nos

indica el monto del porcentaje disminuido, que puede llegar a lo exento, siendo indispensable la presentación del certificado de origen.

- f) Igualmente, la fracción arancelaria determinada nos indica cuales son las regulaciones no arancelarias que la operación demanda, tales como: permisos previos, certificados, Normas Oficiales Mexicanas (NOM), etiquetas, etc.

## II. Pago del crédito fiscal

- a) Impuesto al Comercio Exterior (ad- valorem)

Una vez que la mercancía ha sido clasificada arancelariamente y determinada la tasa o porcentaje aplicable, se multiplicará éste por la base aplicable según sea importación o exportación, obteniéndose el monto del impuesto a pagar.

- b) Derecho de Trámite Aduanero:

El valor de la mercancía declarado en la importación servirá de base para el pago de este concepto, que sólo se aplica en la importación, siendo la tasa del ocho al millar o el .8%.

- c) Cuota Compensatoria:

Si la fracción arancelaria determina que la mercancía está sujeta a esta penalidad, se aplica la tasa o porcentaje señalado en cada caso específico multiplicándolo por la base gravable que es el valor en aduana (sólo importación).

- d) Impuesto al Valor Agregado:

La base gravable para la aplicación de este impuesto será el valor en aduana declarado en la importación más los conceptos antes señalados; a

la suma obtenida se le aplica el 10 % ó el 15% según corresponda, resultando el impuesto a pagar.

e) Impuesto sobre Automóviles Nuevos:

La ley de la materia obliga al pago de este impuesto en la producción de autos nuevos, pero también aplica en la importación de vehículos, independientemente de modelo de fabricación.

Luego entonces, si la fracción arancelaria corresponde a vehículos, será sujeto de este impuesto, que se calcula conforme a la tarifa que la propia ley establece con relación al valor de aduana declarado en la importación, más un porcentaje sobre el excedente de cada límite señalado.

El monto a pagar así calculado se sumará a los anteriores impuestos.

f) Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Este impuesto grava a las personas físicas o morales que enajenen o realicen la importación de los bienes señalados en la ley que regula dicho impuesto.

La ley de la materia establece en cada caso el porcentaje aplicable sobre el valor en aduanas declarado en la importación. El resultado será el impuesto a pagar por este concepto.

La suma de los impuestos, derechos y aprovechamientos antes señalados deberá hacerse constar en un solo documento que se le llama pedimento.

### III. Documentos

a) Pedimento:



Los datos del vendedor y del comprador; la fecha de la operación; el tipo de cambio utilizado a la fecha de la entrada y salida de las mercancías; el régimen aduanero a que se destina la mercancía; la clave y número de los pedimentos, entre otros datos, forman parte del inicio del pedimento. A continuación se indicarán los valores de la mercancía tanto en moneda extranjera como en dólares americanos, más los gastos incrementables, de tal forma que se llega en moneda nacional al valor de aduana.

Posteriormente se indica en este documento la descripción de la mercancía; su cantidad en la unidad de medida aplicable; la fracción arancelaria correspondiente; y los requisitos no arancelarios a que puede estar sujeta la operación. Igualmente, las cuotas compensatorias a que tenga que sujetarse.

Por separado (en columnas) se detallan los valores de la mercancía en aduana, en dólares y en moneda nacional; así como la tasa o porcentaje aplicable a cada fracción arancelaria.

Asimismo, se informará si existe vinculación entre el vendedor y el comprador, de tal manera que esto pueda afectar al valor de la mercancía.

Multiplicando el valor de la mercancía en aduana por la tasa aplicable a cada fracción, se obtendrá el impuesto al comercio exterior (ad-valorem).

A continuación, se determina el derecho de trámite aduanero (si se causa). Igualmente se calcula la cuota compensatoria (si se causa).

La suma de estos conceptos, más el valor en aduanas de las mercancías, servirá de base para calcular el Impuesto al Valor Agregado.

Si las mercancías están sujetas al pago del Impuesto sobre Automóviles Nuevos o del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, también se

agregará el importe correspondiente a estos impuestos a la suma anterior, liquidando el total en un solo pedimento.

b) Factura

Documento que expide el vendedor al comprador acreditando la legal propiedad de la mercancía consignada en la misma; que deberá detallarse por marca, modelo, número de serie, peso, cantidad unitaria y precio, señalando importe parcial y total, estado en que se encuentra la mercancía (nueva, usada, reconstruida, segunda línea, discontinuada, fuera de especificaciones), forma de pago (crédito o contado), fecha de la operación y moneda utilizada.

En algunos casos, según la clasificación de la mercancía, se obliga a proporcionar mayores datos específicos, tales como componentes, número de piezas, forma de las mismas, cantidad de cada una de ellas, etc.

Igualmente señalar el INCOTERMS (Términos de Comercio Internacional), utilizado o pactado. Los INCOTERMS son definiciones estandarizadas de los términos de comercio internacional emitidos por la Cámara Internacional de Comercio (ICC).

El propósito de estos términos es contar con clasificaciones estándar que identifiquen el momento preciso en que la propiedad de los bienes o mercancías es transmitida del vendedor al comprador, asignando a cada parte el consiguiente cumplimiento de responsabilidades, elementos de costo y riesgos. Los INCOTERMS fueron publicados por primera vez en 1936 y a partir de esa fecha se han introducido enmiendas en 1953, 1967, 1976, 1980 y la última ocasión en julio de 1990.

c) Lista de empaque

En virtud de que en muchos países el procedimiento aduanero exige un reconocimiento de mercancías, es conveniente acompañar este documento que ilustre la forma de empaque y número de caja; para evitar apertura de bultos en exceso y abrir sólo aquellos que el inspector requiera.

d) Talón de embarque

Este documento lo proporciona quien realiza el flete y contiene específicamente, entre otros datos, el peso de la mercancía con los señalamientos de origen y destino, así como el importe, ya que este concepto es considerado como incrementable para determinar el valor en aduana.

e) Comprobante de seguro

Al igual que el documento anterior, debe contener la descripción de la mercancía, destino y origen, monto de la suma asegurada (generalmente mayor al valor factura), vigencia de la póliza y términos específicos.

f) Certificado de origen

Documento que otorga el fabricante o comerciante de las mercancías, por el que se declara que estas son originarias y procedentes del país miembro de un tratado internacional de libre comercio en relación con el país que las adquiere y que forma parte del mismo tratado.

Se describen las mercancías, sus cantidades, sus valores y la fracción arancelaria a nivel de sub-partida.

g) Permisos

Al clasificarse arancelariamente la mercancía, puede ser que la misma se encuentre restringida, es decir, que para su importación se requiera un permiso que generalmente otorga la Secretaría de Economía, muchas de las veces oyendo la opinión de otras secretarías de Estado. Lo anterior,

para proteger la economía nacional o por razones de salud o de seguridad nacional.

h) Certificaciones Norma Oficial Mexicana (NOM) y etiquetas

Como una protección al consumidor de productos de importación, algunas fracciones arancelarias exigen que la mercancía se ajuste a ciertas normas de calidad y seguridad que la Secretaría de Economía determina. Igualmente, llega a exigir que venga etiquetada al español detallándose el material que la compone y el cuidado y forma de uso. El incumplimiento a estas disposiciones puede constituir en un delito considerado grave.

i) Otras certificaciones

Igualmente, como una protección al consumidor o al ambiente ecológico, algunas mercancías requieren previamente a la entrada al país de certificaciones zoonosanitarias o de avisos al sector salud, respecto de mercancías comestibles o de aplicación corporal, entre otras.

#### IV. Operación

a) Inscripción previa en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

b) Inscripción en el padrón de importadores del Servicios de Administración Tributaria. Para poder desempeñarse como importadoras, las empresas mexicanas deben estar registradas en el Padrón General de Importadores, el cual no es más que un registro que administra la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Este padrón registra todas las personas físicas y morales dedicadas a la importación de mercancías, ya sean productos terminados o materias primas. Además del referido padrón general, existen padrones sectoriales

de diferentes giros o productos, como son industria automotriz, herramientas, calzado, vinos y licores.

Los padrones sectoriales que existen hasta enero de 2003 son los siguientes:

1. Accesorios para la industria del vestido, maletas, zapatos y otros
2. Aceites de petroleo y minerales bituminosos
3. Acero
4. Alcohol y alcohol desnaturalizado
5. Aparatos de oficina
6. Artículos escolares y de escritorio
7. Automotriz
8. Automotriz (autobuses, camiones y tractocamiones usados y para desmantelar)
9. Bebidas alcohólicas fermentadas
10. Bebidas refrescantes, alcohólicas y alcohol
11. Bicicletas
12. Café
13. Calzado
14. Candados y cerraduras
15. Carne y despojos de bovino
16. Carne y despojos de cerdo
17. Carnes y despojos comestibles de ovinos o caprinos
18. Carnes despojos comestibles y huevo de aves
19. Cemento
20. Cerveza
21. Cigarros
22. Discos compactos
23. Eléctricos
24. Encendedores

25. Frutícola
26. Herramientas
27. Hulero (llantas nuevas para automóvil, camioneta y camión)
28. Hulero (llantas nuevas para bicicletas)
29. Hulero (llantas usadas)
30. Juguetes
31. Lápices
32. Madera contrachapada (triplay)
33. Manteca y grasas de cerdo
34. Pañales
35. Papa
36. Papel y cartón
37. Productos para aseo del hogar
38. Productos químicos
39. Quemadores
40. Rasuradores
41. Tabacos labrados
42. Textil
43. Vinos y licores

- c) Carta de encomienda al Agente Aduanal. Es el documento que comprueba el encargo conferido al o a los agentes aduanales para realizar sus operaciones (despacho de mercancías, elaborar el pedimento, entre otras.)
- d) Manifestación de valor y método de valoración. El agente aduanal, al momento de elaborar el pedimento de importación, deberá manifestar el valor de aduana o el valor comercial, mismo que se obtiene utilizando un método de valoración de mercancías.

La valoración aduanera de un bien se determinará de conformidad con el Código de Valoración Aduanera del GATT (por sus siglas en inglés del

Acuerdo General sobre Aranceles de Aduana y Comercio) ahora Organización Mundial del Comercio de 1994, que es el acuerdo para la aplicación del artículo VII del GATT. Dicho método de valoración establece claves que los agentes aduanales deberán agregar en el pedimento respectivo. Las claves y su descripción son:

- 0 Valor comercial (clave usada sólo a la exportación).
- 1 Valor de transacción de las mercancías.
- 2 Valor de transacción de mercancías idénticas.
- 3 Valor de transacción de mercancías similares.
- 4 Valor de precio unitario de venta.
- 5 Valor reconstruido.
- 6 Ultimo recurso valor de transacción.
- 7 Ultimo recurso valor de transacción de mercancías idénticas
- 8 Ultimo recurso valor de transacción de mercancías similares.
- 9 Ultimo recurso valor de precio unitario de venta.
- 10 Ultimo recurso valor reconstruido.

- e) Se da a conocer al agente aduanal el valor de las mercancías objeto de la transacción y éste las clasifica arancelariamente para determinar el monto del crédito fiscal a pagar y las regulaciones no arancelarias que la operación demande.
- f) Una vez cumplimentado lo anterior y transcrito en el documento llamado pedimento, el agente aduanal presenta ante la aduana simultáneamente las mercancías y el pedimento para accionar el sistema de selección automatizada (semáforo fiscal), que determinará si las mercancías quedan libres de reconocimiento (verde) o quedan sujeta al mismo (rojo).

- g) En el primer caso (libre), la mercancía pasa a un segundo módulo en el que tan solo se verifica que operación inició auténticamente con el pago del crédito fiscal y que fue liberada en el primer módulo; en consecuencia, no es falso el documento presentado. En el caso de tráfico terrestre fronterizo la mercancía tiene que salir de una franja de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional, por lo que después de la distancia antes señalada se establecen garitas de vigilancia, en donde un tercer módulo certificará que la operación quede concluida, cerrándose el círculo electrónicamente.
  
- h) En el segundo caso, cuando en el primer módulo a la mercancía le tocó “reconocimiento” (rojo), deberá pasar a la inspección de la misma con el objeto de verificar físicamente si lo declarado en el pedimento, corresponde a la cantidad y especificación presentada en este acto.

De este resultado pueden obtenerse observaciones que se traducen en infracciones que pueden ser simples o hasta integrar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), pudiendo quedar detenida tanto la mercancía como el vehículo que la conduce. Si el resultado concuerda y es correcto, el vehículo, vuelve a sellarse con nueva numeración quedando listo para seguir al segundo módulo.

- i) En este proceso de la operación aduanera, se recibe la mercancía y el pedimento que ya tuvo un primer reconocimiento, para ser sometido a la continuidad del Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), a fin de que se vuelva a determinar electrónicamente si la mercancía queda libre (verde) o si debe pasar a un segundo reconocimiento (rojo).

En el primer caso (verde) la mercancía queda liberada y continuará el tráfico terrestre hasta la garita, para cerrar y finiquitar la operación.



- j) En el segundo caso (rojo), la mercancía pasa a ser nuevamente inspeccionada para verificar si concuerda lo declarado en el pedimento con lo presentado. El resultado puede ser que pase libremente, en cuyo caso la mercancía queda desaduanada con nuevos candados fiscales y en tráfico terrestre continúa hasta la siguiente garita para finiquitar la operación. Si llegan a presentarse diferencias se formula un dictamen aduanero en el que se señalan las infracciones cometidas y es el Administrador de la Aduana quien determina si la mercancía queda libre o si se inicia el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), que implica detención o confiscación de mercancía y pago de multas.

Si como resultado del segundo reconocimiento hubo diferencias, será el Administrador de la Aduana quien compare los resultados del primero y segundo reconocimiento, para conciliar posibles errores o diferencias de interpretación o bien para iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y, en su caso, sancionar al inspector del primer reconocimiento quien por negligencia o corrupción cometió el error de aprobar su inspección, pero que fue detectada la falta en el segundo reconocimiento.

Los pedimentos que les tocó desaduanamiento libre son turnados a la glosa, en donde son revisados, pudiendo surgir observaciones.

## V. Régimen Aduanero

Las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

- a) Definitivos

1. De importación
2. De exportación

b) Temporales

1. De importación

- Para retornar al extranjero en el mismo estado.
- Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación (PITEX)

2. De exportación

- Para retornar al país en el mismo estado.
- Para elaboración, reparación o transformación.

c) Depósito Fiscal

d) Tránsito de mercancías

1. Interno
2. Internacional

e) Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado

El agente o apoderado aduanal, que es el representante legal del contribuyente, contratado para que realice todos los trámites necesarios ante la aduana y sea el responsable de dichos actos, formula el pedimento y está obligado a señalar en el mismo, el régimen aduanero que solicitan para las mercancías y el cumplimiento de las obligaciones y formalidades que se requieren, incluyendo el pago de todos los créditos fiscales a los que el Estado tiene derecho recibir.

Lo anterior significa que antes de que el agente apoderado aduanal presente a la aduana las mercancías y el pedimento debidamente

requisitado, para no incurrir en errores, deberá con anticipación examinar las mercancías para clasificarlas, pagar los créditos fiscales y cumplir con todas las regulaciones no arancelarias que la operación requiere, de tal suerte que una vez cumplido lo anterior, será hasta entonces cuando en tráfico terrestre pueda cruzar la línea divisoria internacional y presentar en el módulo respectivo de selección automatizada, en forma simultánea, las mercancías y el pedimento.

Esto obliga a tener almacenes o bodegas en el extranjero (forwarding) que generan el pago de almacenamiento, custodia y manejo de mercancías, en moneda extranjera, costos que se incrementarán en la medida en que no se cumplan oportunamente los diferentes requisitos antes señalados, representando muchas de las veces un gasto excesivo que indiscutiblemente incide en el precio del producto o merma la utilidad del importador.

#### VI. Depósito ante la aduana

La Ley Aduanera permite que en seis aduanas del país de tráfico terrestre se pueda utilizar la figura legal de “Depósito ante la Aduana”, que permite que las mercancías procedentes del extranjero no necesariamente tengan que permanecer en el mismo, con el gasto excesivo que se menciona en el párrafo anterior, sino que arriben al país directamente a los almacenes o bodegas establecidas en el territorio nacional, sin tener que pasar por aduana.

Estos almacenes deberán estar ubicados en terrenos colindantes con la aduana, convirtiéndose en recintos fiscalizados, propiedad de particulares que tienen la autorización, previo cumplimiento de algunos requisitos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para el manejo, custodia y almacenamiento de mercancías de comercio exterior. En ellos, podrá el

agente aduanal realizar la clasificación arancelaria y cumplir con el resto de las disposiciones requeridas y sólo hasta entonces, extraerá las mercancías que junto al pedimento serán presentadas a la aduana, para su trámite operativo.

De esta manera se puede suprimir esta fase del comercio exterior en el extranjero, que puede resultar más costosa que en el territorio nacional.

## VII. Personalidad legal para actuar ante la aduana

Únicamente los agentes aduanales que actúen como consignatarios o mandatarios de un determinado importador o exportador, así como los apoderados aduanales, podrán llevar a cabo los trámites relacionados con el despacho de mercancías de dicho importador o exportador.

Agente Aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías en los diferentes regímenes aduaneros que la propia Ley Aduanera señala.

Apoderado Aduanal es la persona física designada por otra persona física o moral para que en su nombre y representación se encargue del despacho de mercancías, previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La promoción que haga será ante sólo una aduana, en representación de una sola persona, quien será ilimitadamente responsable por los actos del apoderado.

