

EL RECONOCIMIENTO ADUANERO EN EL DERECHO MEXICANO: REFLEXIONES SOBRE SU APLICACIÓN¹

FELIPE MORENO YEBRA
Profesor Titular de Derecho Aduanero
Doctor en Materia Fiscal por la Universidad Autónoma de Durango
fmyebra@ugto.mx

Universidad de Guanajuato, México

Resumen: Considerar al Reconocimiento Aduanero como una facultad de comprobación tiene como consecuencia que sea un acto administrativo, por ello debe ser sometido a los requisitos que estos deben cumplir para su notificación. Pagados los tributos a la importación y cumplidas las obligaciones accesorias, se deben presentar las mercancías ante la autoridad aduanera. En ese sentido, el ejercicio de facultades de comprobación responde a las atribuciones que tiene el Estado para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales. No obstante, su actuación debe ser posterior al cumplimiento de la obligación, o en su caso, a la fecha en que debió realizarse. Resulta erróneo confundir al reconocimiento aduanero con el despacho aduanero, máxime cuando este último es el procedimiento con el cual se da cumplimiento a las obligaciones fiscales surgidas por la introducción de mercancías al país. Posteriormente, en un momento distinto a aquel en que se realizó lo anterior, el Estado podrá ejercer sus facultades de comprobación.

Palabras clave: reconocimiento, aduana, autoridad, importación, obligación, impuesto.

Abstract: If we consider customs inspection to be a power of review and enforcement, it is necessarily an administrative act, and is therefore subject to the requirements applicable to such acts with respect to notification. After payment of import duties and fulfillment of ancillary obligations, goods must be presented to the customs authority. In this sense, the exercise of review and enforcement powers falls under the scope of the State to ensure proper fulfillment of tax obligations. Notwithstanding this, such powers are to be exercised after fulfillment of the obligation or, as applicable, after the date on which such obligation should have been fulfilled. We must not confuse customs inspection with customs clearance, especially since the latter is the procedure through which tax obligations arising from the introduction of goods into the country are fulfilled. Subsequently, at a time separate from the time at which the foregoing is performed, the State may exercise its review and enforcement powers.

Keywords: inspection, customs, authority, importation, obligation, tax.

¹ Ponencia presentada en el XXXIV Congreso del Colegio Nacional de Profesores e Investigadores en Derecho Fiscal y Finanzas Públicas en noviembre del 2009. El trabajo original se ha modificado para su publicación.

Sumario: 1. Introducción 2. Planteamiento del problema 3. Reconocimiento aduanero; breve análisis del concepto, 4. El reconocimiento aduanero como acto administrativo y los requisitos de estos para su notificación 5. Momento de aplicación 6. El alcance del reconocimiento aduanero; su ámbito de aplicación 7. Conclusiones 8. Bibliografía.

1. Introducción

El reconocimiento aduanero es una facultad de comprobación frecuentemente aplicada. Su ejercicio debería ser sujeto a los requisitos mínimos de los actos administrativos a notificar, procurando así el cumplimiento de diversos principios constitucionales. Deben las obligaciones estar cumplidas para que el Estado pueda ejercer sus facultades de comprobación, o en su caso, ser una fecha posterior a aquella en que debió cumplirse la obligación. Configurado el hecho imponible del impuesto general de importación, debe el sujeto pasivo cumplir con su obligación de pagar el tributo e igualmente con sus obligaciones accesorias. Tal cumplimiento lo conoce el Estado mediante la declaración, para el caso en estudio el pedimento de importación. Así, cumplida la obligación el Estado puede fiscalizar su adecuado cumplimiento.

El cumplimiento de la obligación principal y sus accesorias se sitúa en una secuencia de tiempo previa, por ello distinta, a aquella en que el Estado verifica el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales, por ello, debemos distinguir al despacho aduanero del reconocimiento aduanero, el primero se realiza siempre y el segundo exclusivamente cuando el mecanismo de selección automatizada así lo manifieste. Confundir lo anterior resulta una imprecisión grave que debe ser resuelta, y con tal pretensión, exponemos nuestras reflexiones.

2. Planteamiento del problema

A efectos de concretar el objeto del presente estudio, debemos referirnos de manera sucinta al contexto jurídico previo a su posible aplicación, creado por el hecho imponible, el despacho aduanero y la obligación de donde surgirá o no la aplicación del reconocimiento aduanero.

El derecho aduanero y la jurisprudencia confunden el reconocimiento aduanero con el despacho aduanero. La confusión parece surgir en virtud que el derecho positivo obliga a presentar las mercancías ante la autoridad aduanera² y a activar el mecanismo de selección automatizada que determinará si se ejerce o no la facultad de comprobación en estudio. Lo anterior tiene un requisito de procedencia; previo cumplimiento de la obligación principal y sus accesorias causadas por la introducción de mercancías al país. En ese sentido, la obligación de pago del tributo se debe a que la conducta del sujeto pasivo encuadra con el precepto establecido en la norma³, concretándose así el hecho

² Véase el primer párrafo del artículo 43 de la Ley Aduanera vigente al 2011.

³ Para abundar al respecto, véase en la doctrina tributaria general a GIANNINI, A. D. (1957), *Instituciones de derecho tributario*, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, pág. 523.; JARACH, D. (1943), *El hecho imponible teoría general del derecho tributario sustantivo*. Buenos Aires, Editorial Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A., pág. 63; GIULIANI FONROUGE, C.M. (2005), *Derecho financiero*, Tomo I, 9ª edición, primera reimpression, Buenos Aires, Editorial La Ley S.A.E. e., pág. 347;

imponible del impuesto general de importación. Al respecto, el derecho positivo manifiesta que la obligación de pago⁴ surge por la introducción al país de mercancías de procedencia extranjera al país. Tal situación debe haberse configurado y pagado el tributo aduanero para, como el derecho positivo lo señala, nazca la obligación de presentar las mercancías ante la autoridad aduanera y de resultar aplicable, el Estado ejerza la referida facultad de comprobación⁵. Lo señalado anteriormente, vislumbra una secuencia de actos donde se aplican diversas disposiciones jurídicas que culminan con el cumplimiento de las regulaciones fiscales y no fiscales aplicables al caso concreto de importación.

No obstante lo anterior, existe confusión para distinguir el reconocimiento aduanero del despacho aduanero, así como el inicio y terminación de ambos. Evidencia de lo anterior es el siguiente criterio, que señala “el reconocimiento aduanero no necesariamente culmina el mismo día en que se presentan las mercancías para su despacho, puesto que, en todo caso, con él inicia el trámite de su importación⁶”, tal confusión se mantiene en diversas tesis⁷. El cumulo de criterios, ya sean tesis o jurisprudencias donde se plasma la confusión, denota la magnitud del problema.

DE LA GARZA, S. F. (2008), *Derecho financiero mexicano*. 20ª edición. México, Editorial Porrúa, pág. 411; SAINZ DE BUJANDA, F. (1966), “*Hacienda y derecho Estudios de Derecho Financiero*” tomo IV. Madrid, Instituto de Estudios Políticos, , pág. 335; JARACH, D.(1969) *Curso superior de derecho tributario*. Buenos Aires, Editorial Liceo Profesional Cima, pág. 174; BERLIRI, A. (1971) *Principios de derecho tributario*, volumen II. Madrid, Editorial de Derecho Financiero, pág. 320; MAYER, O. (1982) *Derecho administrativo alemán*, tomo II, parte especial, poder de policía y poder tributario, 2ª edición. Buenos Aires, Editorial Depalma, pág. 199; VALDÉS COSTA, R. (2001) *Curso de derecho tributario*, tercera edición. Bogotá, Editorial Temis, pág. 10; AMOROS, N. (1970) *Derecho tributario (Explicaciones)*, 2ª edición. Madrid, Editorial de Derecho Financiero, pág. 309; PUGLIESE, M. (1976) *Instituciones de derecho financiero*, 2ª edición. Mexico, Editorial Porrúa, pág. 253, entre otros.

⁴ El derecho positivo señala que el hecho imponible del tributo aduanero (impuesto general de importación), es la introducción de mercancías a territorio nacional (Artículo 52 de la Ley Aduanera vigente al 2011). No es pretensión del presente estudio pronunciarnos sobre su aceptación o rechazo. Véase: JARACH, D. *El hecho imponible teoría general del derecho tributario sustantivo*, op. cit., pág. 53; GIULIANI FONROUGE, C.M. (2005) *Derecho financiero*, Tomo II, 9ª edición, primera reimpresión. Buenos Aires, Editorial La Ley S.A.E. e. I., pág. 768-769; CARVAJAL CONTRERAS, M. (2000) *Derecho aduanero*. décima edición. Mexico, D.F., Editorial Porrúa, pág. 377; WITKER, J.(1999) *Derecho tributario aduanero*. 2ª edición, México D.F. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, pág. 79-82; BARREIRA C. E. (1998) “La obligación tributaria aduanera y el hecho gravado por los derechos de importación”, *Revista de Estudios Aduaneros*, Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, No. 12.: pág. 103-117; FERNÁNDEZ LALANNE, P. (1966) “*Derecho aduanero*”. Buenos Aires, Editorial Depalma, pág. 310-312; CLAVIJO HERNÁNDEZ, F. divide su estudio en Tesis realista, que hace especial énfasis en la doctrina de Laband; 2. Tesis de la carga en sentido técnico jurídico, con especial referencia a la doctrina de Berliri, criticada por Cortés Domínguez; en A CLAVIJO HERNÁNDEZ, F., en FERREIRO LAPATZA, J. F., CLAVIJO HERNÁNDEZ, F., MARTÍN QUERALT, J., PÉREZ ROYO, F., TEJERIZO LÓPEZ, J. M. (2001) “*CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO*”, parte especial Sistema Tributario. Los tributos en particular. Madrid, 17 edición, editorial Marcial Pons, ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., pág. 723-724.

⁵ Véase el Artículo 144, fracción VI de la Ley Aduanera vigente al 2011.

⁶ Véase Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXX, Agosto de 2009, Página: 1521, Tesis: XV.5o.11 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa. No obstante, no es objeto del presente estudio,

⁷ Véase Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIX, Junio de 2009, Página: 1043, Tesis: IV.2o.A.253 A, Tesis Aislada,

3. Reconocimiento aduanero; breve análisis del concepto.

El derecho positivo manifiesta que entendemos por reconocimiento aduanero “el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado⁸”.

José Othón Ramírez Gutiérrez, manifiesta que reconocimiento de mercancías “es el exámen físico o mediante documentos, de las mercancías de importación o exportación, a fin de determinar la clasificación arancelaria de la mismas⁹”.

Máximo Carbajal Contreras expone que reconocimiento aduanero es “desentrañar la naturaleza arancelaria de las mercancías para determinar, dentro de la hipótesis legal, su clasificación tarifaria, sus requisitos, su origen, su valor y poner en cantidad líquida el monto de las contribuciones a pagar o garantizar. Es decir, no solamente la autoridad aduanera puede practicar el reconocimiento como lo señala la definición de la ley, en nuestra opinión, el particular a través de su Agente o Apoderado Aduanal realiza el

Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIX, Mayo de 2009, Página: 258, Tesis: 2a./J. 68/2009, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVII, Junio de 2008, Página: 1224, Tesis: III.4o.A.47 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Noviembre de 2007, Página: 189, Tesis: 2a./J. 208/2007, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Noviembre de 2007, Página: 189, Tesis: 2a./J. 208/2007, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Septiembre de 2007, Página: 2492, Tesis: XX.1o.91 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Agosto de 2007, Página: 1537, Tesis: IV.2o.A.203 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXV, Mayo de 2007, Página: 2087, Tesis: I.8o.A.118 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Noviembre de 2006, Página: 1018, Tesis: IV.2o.A.182 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Octubre de 2006, Página: 369, Tesis: 2a./J. 142/2006, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Agosto de 2006, Página: 257, Tesis: 1a. CXXVI/2006, Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Mayo de 2006, Página: 1848, Tesis: IV.1o.A.48 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Abril de 2006, Página: 175, Tesis: 2a./J. 39/2006, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Marzo de 2006, Página: 1931, Tesis: I.15o.A.56 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa; Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Apéndice (actualización 2002), Tomo III, Administrativa, Jurisprudencia TCC, Página: 125, Tesis: 69, Jurisprudencia Materia(s).

⁸ Véase el Artículo 44, primer párrafo de la Ley Aduanera vigente al 2011.

⁹ Véase a RAMIREZ GUTIÉRREZ, J. O., en CARPIZO, J., Presidente (1984), *Diccionario jurídico mexicano*. Ciudad de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, pág. 352. [En línea] <http://www.bibliojuridica.org/libros/3/1174/13.pdf>

reconocimiento aduanero de las mercancías, previamente a la formulación del pedimento aduanal. Esto se conoce como el *reconocimiento previo*¹⁰.

Coinciden los conceptos citados al manifestar que el reconocimiento aduanero se trata de un exámen físico de las mercancías, aún cuando el derecho positivo no lo manifiesta textualmente. Sin embargo, creemos imposible examinar mercancías sin la presencia física de estas.

Del concepto señalado en el derecho positivo, observamos que la finalidad del reconocimiento aduanero es obtener información para corroborar la veracidad de lo declarado, en ese sentido, el mismo derecho positivo enuncia el tipo de información indagada, por ello, podemos afirmar se trata de información cuantitativa, descriptiva y de identificación de las mercancías¹¹. La autoridad aduanera debe limitarse a la indagación respecto de la información referida en el ejercicio de sus facultades de comprobación. En ese sentido, sabedores que el reconocimiento aduanero es una facultad de comprobación, debemos rechazar que iniciará el despacho aduanero con la presentación ante las autoridades de las mercancías importadas.

En el concepto de RAMIREZ GUTIERREZ, igualmente procura examinar físicamente las mercancías, pero a efectos de determinar, supuestamente, la clasificación arancelaria de las mismas. Tal pretensión es errónea, o simplemente, no congruente¹² con el derecho positivo. En el tenor que el reconocimiento aduanero es una facultad de comprobación, y por ende, su aplicación es potestad de las autoridades aduaneras, y partiendo igualmente que la determinación de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías es obligación *ex lege* del Agente Aduanal¹³, no resulta correcto tal concepto porque el fin es imposible de alcanzar.

Ahora bien, del concepto de CARBAJAL CONTRERAS, en comparación con lo señalado en el concepto del derecho positivo, resultan incongruentes sus aseveraciones en cuanto al fin perseguido por el Estado, por ello, debemos rechazarlo. Es necesario aclarar que en cuanto a los vocablos “reconocimiento previo” referidos en el concepto en estudio, son de uso cotidiano por los sujetos pasivos para referirse a la figura de la prevalidación¹⁴, misma que el Estado reconoce en el derecho positivo con fines particulares y distintos a los aquí señalados.

4. El reconocimiento aduanero como acto administrativo y los requisitos de estos para su notificación.

¹⁰ CARBAJAL CONTRERAS, M. (2005), *Derecho aduanero*, décimo tercera edición. México, Editorial Porrúa, , pág. 376

¹¹ Vid el Artículo 44, fracción I, II y III de la Ley Aduanera vigente al 2011.

¹² Véase el concepto en su totalidad para observar que Ley Aduanera vigente en el momento de su concepción no era la vigente al 2011.

¹³ Véase el Artículo 54 primer párrafo de la Ley Aduanera vigente al 2011.

¹⁴ Véase el Artículo 16-A de la Ley Aduanera y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 1.8.1., 1.8.2. y 1.8.3., vigentes al 2011.

Alfonso Nava Negrete expone, como concepto formal, que “todo acto que provenga de un órgano administrativo es un acto administrativo, desde el punto de vista o criterio formal¹⁵”. Y en cuanto al concepto material, enuncia que “es la expresión o manifestación de la voluntad de la administración pública, creadora de situaciones jurídicas individuales, para satisfacer necesidades colectivas. Al margen del carácter del órgano público que produzca el acto, éste, de acuerdo con su naturaleza material o intrínseca, podrá ser administrativo¹⁶”. Gabino Fraga enuncia que el Estado realiza en su esfera de atribuciones su finalidad principal, “que es la de dar satisfacción al interés general por medio de la policía que comprende medidas necesarias para salvaguardar el orden público, o sea, la tranquilidad, seguridad y salubridad públicas; por medio de intervenciones tendientes a regular y fomentar la actividad de los particulares¹⁷”. Serra Rojas expone que “el acto administrativo es un acto realizado por la Administración pública y tiende a producir un efecto de derecho, en forma unilateral y ejecutiva, para el cumplimiento de los fines del Estado contenidos en la legislación administrativa¹⁸”. Por su parte, Delgadillo Gutiérrez y Lucero Espinoza, concluyen que “el acto administrativo es un declaración unilateral de voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos concretos en forma directa¹⁹”. Para Jorge Enrique Calafell el acto administrativo “es una manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa competente, fundada y motivada con una finalidad específica de crear, transmitir, modificar o extinguir derecho y obligaciones, para la satisfacción del interés general, pudiendo ser ejecutivo o declarativo²⁰”. El escudriñar en la doctrina no tiene como finalidad manifestar un concepto propio, solo la pretensión de utilizarla como filtro para analizar el despacho aduanero como acto administrativo en virtud de las siguientes consideraciones.

Ahora bien, consideramos al reconocimiento aduanero como acto administrativo, en virtud que es una manifestación de voluntad unilateral, toda vez que se trata de un acto de poder ejercido por las Aduanas a través de sus administradores, subadministradores y en su caso, verificadores. Debiendo ser fundado y motivado su ejercicio, expresando con ello la decisión y voluntad del tal órgano administrativo. Definitivamente es un acto jurídico, con su aplicación puede crear, transmitir, modificar o extinguir derechos y obligaciones. Asimismo, satisface un interés general al cumplir con la obligación de salvaguardar los intereses financieros del estado y otros²¹. Ahora

¹⁵ NAVA NEGRETE, A. (2001), *Derecho administrativo mexicano*. México, D.F., Edit. Fondo de Cultura Económica, pág. 352.

¹⁶ *Ibidem*, pág. 352-353.

¹⁷ FRAGA, G. (1999), *Derecho administrativo* 39ª edición. México, D.F., Edit. Porrúa, pág. 230.

¹⁸ SERRA ROJAS, A. (2003) *Derecho administrativo*, 24ª edición. México, D.F., Edit. Porrúa, pág. 255.

¹⁹ DELGADILLO GUTIÉRREZ, L. H. Y LUCERO ESPINOZA, M., (2000) *Compendio de derecho administrativo*. México, D.F Edit. Porrúa, pág. 256.

²⁰ CALAFELL, J.E.: *La teoría del acto administrativo*. México, D.F, UNAM. [En línea] <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/24/pr/pr4.pdf>

²¹ Se ha expuesto que el derecho aduanero permite versatilidad al reconocimiento aduanero, nos referimos ciertamente, a que dentro de este, por ejemplo, se puede retener la mercancía cuando no se presente la constancia a que se refiere el Artículo 36, fracción I, inciso e de la Ley Aduanera vigente al 2011.

bien, es ejecutivo porque es imposible el no sometimiento del sujeto pasivo a este, y en su caso, se puede exigir por las autoridades aduaneras su cumplimiento. En ese sentido, es una obligación *ex lege* el sometimiento al reconocimiento aduanero. Tal característica es ciertamente lo que permite manifestar que no es acto de voluntad, sino el acatamiento a una disposición legal en razón del interés de “concretar” la importación. De hecho, aún cuando el despacho aduanero ha sido terminado, es decir, cumplidas las regulaciones y restricciones arancelarias y no arancelarias, es obligación presentar las mercancías junto con el pedimento ante el mecanismo de selección automatizada para su activación, teniendo en consecuencia la aplicación o no del reconocimiento aduanero.

Por otro lado, aún cuando el reconocimiento aduanero es una facultad de comprobación, el Código Fiscal de la Federación no lo incluye como tal²². La disposición referida enuncia los medios para ejercer las facultades de comprobación y ninguno permite la aplicación del reconocimiento aduanero. No obstante, tal situación no ha sido impedimento para su aplicación.

En cuanto a los medios para ejercer las facultades de comprobación, el citado ordenamiento legal enuncia requisitos a cumplir por las autoridades fiscales y aduaneras. Por ende, toda vez que el reconocimiento aduanero no es un medio contemplado como facultad de comprobación, el derecho positivo no exige a las autoridades aduaneras, la sujeción a los requisitos de los actos administrativos a notificar. Sin embargo, ello no significa que no sea un acto administrativo y mucho menos, que no sea una facultad de comprobación. Así las cosas, no encontramos razón para el tratamiento distinto de la facultad de comprobación en estudio, respecto de las reguladas por el referido ordenamiento legal. La realidad es que el Estado, a través de las aduanas, ejerce su poder fiscalizador sin orden debidamente fundada y motivada.

5. Momento de aplicación del Reconocimiento Aduanero.

¿Cuándo se puede aplicar el reconocimiento aduanero?, para responder lo anterior es necesario identificar el acto jurídico que precede, no pretendemos ubicar el momento preciso en el tiempo en que sea posible su aplicación, únicamente procuramos identificar el acto jurídico que deberá haber sido iniciado, desarrollado y concretado, para que sea posible el ejercicio de cualquier facultad de comprobación. Para lo anterior, nos apoyamos en los conceptos ya vertidos y estudiados.

Partimos entonces de la siguiente premisa; el reconocimiento aduanero es un acto de indagación, que ciertamente tiene como único fin verificar la veracidad de la información declarada por el contribuyente. En razón de su naturaleza fiscalizadora, su aplicación es posible posteriormente a la existencia de la obligación a verificar o, si fuera el caso, a la fecha en que debió cumplirse.

El derecho aduanero mexicano señala como obligación el presentar un pedimento en la forma oficial aprobada, en este se plasma información relativa al cumplimiento de la

²² Véase el Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente al 2011.

obligación principal y sus accesorias. La presentación del pedimento²³, donde se manifieste el cumplimiento de las disposiciones fiscales y no fiscales resulta ser la declaración que da cumplimiento a la obligación nacida por la introducción de mercancías de procedencia extranjera al país.

Al respecto, RAMÍREZ GUTIÉRREZ manifiesta que el pedimento “es un documento eminentemente aduanero, por medio del cual el importador o exportador manifiestan a la autoridad aduanera, en forma escrita, la mercancía a introducir o enviar, fuera de territorio nacional, la clasificación arancelaria, el valor normal o comercial, los impuestos a pagar y el régimen aduanero al que se destinarán las mercancías²⁴”.

RÍOS GRANADOS expone que pedimento es una “obligación aduanera accesoria regulada por la Ley Aduanera, a quienes se sitúen en el hecho generador o imponible de los impuestos generales de importación y exportación”, sigue diciendo que “retomando la idea de Sainz de Bujanda, esta obligación es una relación jurídica sin contenido patrimonial, es decir, una obligación accesoria a la principal de pago y en ocasiones la doctrina le denomina deberes²⁵”.

La obligación principal definitivamente es el pago de las contribuciones al comercio exterior, sin embargo, no es la única, pueden ser igualmente exigibles requisitos establecidos en diversas leyes y disposiciones aplicables al caso concreto. Entre otros, el derecho positivo establece como obligación la presentación de un pedimento y su importancia radica, al ser justamente el medio para informar a las autoridades aduaneras del cumplimiento de los requisitos legales de importación o exportación, según sea el caso. Lo anterior implica, por parte del agente o apoderado aduanal, un acto previo de verificación, determinación y en su caso, pago de contribuciones y los demás requisitos legales exigibles.

En este sentido, el pedimento resulta ser una declaración de cuya realización debemos entender concretado el despacho aduanero. Su realización manifiesta el exacto cumplimiento de las disposiciones fiscales y no fiscales, por ello, en razón de la naturaleza *inquisitiva* y *revisora* del reconocimiento aduanero, será posible su ejercicio, si así fuese el caso, solo posteriormente al cumplimiento de los requisitos legales de importación o exportación. Tal facultad de comprobación es exclusiva de las aduanas, a diferencia de otras cuyo ejercicio es posible por diversas autoridades fiscales además de las aduanas.

En cuanto al ejercicio del reconocimiento aduanero, la legislación aduanera otorga característica peculiar para *activar* dicha facultad, no decide el Administrador de la Aduana, ni siquiera el empleado de menor rango, no es un ser vivo quien decide su

²³ Véase primer párrafo del Artículo 36 de la Ley Aduanera vigente al 2011.

²⁴ CARPIZO J. (1984) *Diccionario jurídico mexicano*, Tomo VII, P-Reo, primera edición. México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, pág. 74.

²⁵ MÁRQUEZ ROMERO, R. COOR. (2007) *Diccionario jurídico mexicano*, P-Z. México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM-Porrúa, pág. 2814.

aplicación. Es el mecanismo de selección automatizada²⁶, una máquina, quien determina si se aplica o no la multicitada facultad de comprobación.

6. El alcance del reconocimiento aduanero.

El reconocimiento aduanero es una facultad de comprobación, cuyo fin es verificar la veracidad de lo declarado por el sujeto pasivo. Cabe preguntar ahora, ¿qué información puede revisar?. El derecho positivo responde esta pregunta al enunciar que la verificación versa sobre información cuantitativa, descriptiva y de identificación, lo anterior, es perfectamente acotado en una sola disposición jurídica²⁷. Por ende, debería constreñirse a tales enunciaciones para su desarrollo y conclusión, al respecto, exponemos nuestras reflexiones.

Es cotidiano dentro del ejercicio del reconocimiento aduanero la toma de muestras de mercancías de importación, al respecto, encontramos siempre la frase “...toda vez que las mercancías son de difícil identificación, se procede a la toma de muestras...”, cabe preguntarnos, ¿qué mercancía es de difícil identificación?, en nuestra opinión ninguna.

La identificación de las mercancías de importación estriba en razón de conocimientos técnicos y/o científicos, por ello un especialista en cierta área del conocimiento, podrá fácilmente identificar las mercancías de su ramo. Caso contrario, al observar mercancías obtenidas por procesos productivos, tecnología y ciencia desconocida, será imposible su identificación. Los argumentos precedentes muestran dos contextos, uno donde el sujeto tiene conocimientos suficientes para clasificar el producto de importación en la Tarifa del Impuesto General de Importación, y el otro, donde el mismo sujeto no tiene conocimientos para realizar tal labor. Por ello, resulta erróneo e infundado manifestar que una mercancía es de difícil identificación. Podemos concluir entonces que el conocimiento de la materia permitirá su clasificación y esta cualidad se atribuye al sujeto. Si alguien dijese que una mercancía es de difícil identificación, por ende, de difícil clasificación, será por ignorancia del sujeto que realiza la verificación. Siguiendo este orden de ideas, no debiera ejercer tal facultad de comprobación un sujeto que no tiene los conocimientos suficientes para ejercerla, y tales conocimientos, son relativos al producto, técnicas, materiales y procesos relativos a la producción del bien objeto de revisión.

La legislación de la materia enuncia que si derivado del reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento, entre otras facultades de comprobación, las autoridades aduaneras conozcan cualquier irregularidad, la misma se hará constar por escrito o acta circunstanciada que para el efecto se levante, de conformidad con el procedimiento que corresponda²⁸. Si las autoridades aduaneras, observan cualquier irregularidad, están

²⁶ Véase el Artículo 43 primer párrafo de la Ley Aduanera vigente al 2011.

²⁷ Véase el artículo 44, fracción I, II y II de la Ley Aduanera vigente al 2011.

²⁸ Del análisis de los Artículo 150 a 153 de la Ley Aduanera vigente identificamos dos procedimientos; el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) y un procedimiento innominado contenido en el Artículo 152 del referido ordenamiento legal. Este último, resulta ser una parte del primero, toda vez que la misma disposición expone que para determinar contribuciones, cuotas compensatorias, y en su caso sanciones, no será necesario sustanciar el procedimiento a que se refiere el Artículo 150 de la Ley Aduanera.

obligados a iniciar el procedimiento que resulte aplicable, sin embargo, lo anterior quebranta lo expuesto en el primer párrafo del presente apartado, en virtud que el reconocimiento aduanero debe constreñirse a la verificación de información cuantitativa, descriptiva y de identificación. No pretendemos decir que las autoridades no tengan facultades para ejecutar tales procedimientos, simplemente aclaramos que se trata de procedimientos diferentes al reconocimiento aduanero, y que, adicional a lo anterior, al ser también actos administrativos, deberán seguir las reglas de estos para su notificación.

El reconocimiento aduanero parece ser una facultad de comprobación permisiva para iniciar procedimientos distintos a este y, en su ejercicio, son rebasados los límites establecidos por el legislador. Permitiendo con ello la identificación de posibles conductas infractoras que serían causales de inicio de otros procedimientos, si bien es cierto que pueden ser conductas que violentan la norma, también es cierto que el Estado debe fundar y motivar cualquier acto que realice.

El procedimiento mayormente aplicado es el del Artículo 152, un procedimiento innominado, su ejecución significa aplicar solo una parte del procedimiento administrativo en materia aduanera. Si lo anterior permite a las autoridades aduaneras no sustanciar el procedimiento del PAMA debemos preguntarnos, ¿qué parte del procedimiento no se aplica?, ¿Qué parte del PAMA resulta ser el procedimiento innominado?.

Lo anterior resulta en extremo importante para someter a escrutinio el actuar de las autoridades aduaneras, observar si cumplieron la parte del procedimiento que debieron haber cumplido, sin embargo, la ley de la materia es omisa en señalar el “nuevo procedimiento” por aplicar. Resulta entonces necesario, para procurar certeza jurídica, identificar esas etapas del PAMA que en su conjunto constituyen el procedimiento del Artículo 152 de la Ley Aduanero, sin embargo, ese trabajo es del legislador.

7. Conclusiones

Del concepto de reconocimiento aduanero proporcionado por el derecho positivo observamos el alcance del mismo, a esos límites el Estado debería constreñirse en el ejercicio de la referida facultad de comprobación. Asimismo, en su ejercicio debería, por ser un acto administrativo, someterlo a los lineamientos de nuestra Carta Magna.

Del derecho positivo surge la obligación de presentar un pedimento, tal obligación es accesoria a la principal; el pago del tributo. En el pedimento de importación se declaró el pago del tributo a la importación, y el cumplimiento de las obligaciones accesorias según sea el caso.

Solo posterior a la declaración del cumplimiento de pago de los tributos y las obligaciones accesorias, es posible que el Estado ejerza facultades de comprobación, justamente por existir información presentada que puede ser revisada.

No debe señalarse en el ejercicio de facultades de comprobación que las mercancías de procedencia extranjera son de difícil identificación, tal aseveración no es característica de las mercaderías. Es resultado del actuar del Estado a través de sujetos quienes no tienen conocimientos técnicos y/o científicos para ejercer la función.

No se observa en el derecho positivo disposición que señale cuales son las mercancías, presuntamente, de difícil identificación, por ende el Estado está impedido legalmente para fundar su actuación basándose en tal *percepción*.

8. Bibliografía

- A CLAVIJO HERNÁNDEZ, F, en FERREIRO LAPATZA, J. F., CLAVIJO HERNÁNDEZ, F., MARTÍN QUERALT, J., PÉREZ ROYO, F., TEJERIZO LÓPEZ, J. M. (2001), "*CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO*", parte especial Sistema Tributario. Los tributos en particular, 17 edición. Madrid, Editorial Marcial Pons, ediciones Jurídicas y Sociales, S.A.
- AMOROS, N. (1970), "*DERECHO TRIBUTARIO (Explicaciones)*", 2ª edición. Madrid, Editorial de Derecho Financiero.
- BARREIRA C. E. (1998), "*LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA Y EL HECHO GRAVADO POR LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN*", *Revista de Estudios Aduaneros*, No.12, Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, No. 12: pág. 103-117.
- BERLIRI, A. (1971), "*PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO*", volumen II, Madrid, Editorial de Derecho Financiero.
- CARBAJAL CONTRERAS, M. (2005), "*DERECHO ADUANERO*" décimo tercera edición. México, Editorial Porrúa.
- CARPIZO J. (1984), "*DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*", Tomo VII, P-Reo, primera edición. México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.
- CARVAJAL CONTRERAS, M. (2000) "*DERECHO ADUANERO*", décima edición. México, D.F., Editorial Porrúa.
- DE LA GARZA, S. F. (2008), "*DERECHO FINANCIERO MEXICANO*", 20ª edición. México, Editorial Porrúa.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, L. HUMBERTO Y LUCERO ESPINOZA, M. (2000), "*COMPENDIO DE DERECHO ADMINISTRATIVO*". México, D.F., Edit. Porrúa.
- FERNÁNDEZ LALANNE, P. (1966), "*DERECHO ADUANERO*". Buenos Aires, Editorial Depalma.
- FRAGA, G. (1999), "*DERECHO ADMINISTRATIVO*" 39ª edición. México, D.F., Editorial Porrúa.
- GIANNINI, A. D. (1957), "*INSTITUCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO*". Madrid, Editorial de Derecho Financiero.
- GIULIANI FONROUGE, C.M. (2005), "*DERECHO FINANCIERO*", Tomo I, 9ª edición, primera reimpresión, Buenos Aires, Editorial La Ley S.A.E. e. I.
- GIULIANI FONROUGE, C.M. (2005), "*DERECHO FINANCIERO*", Tomo II, 9ª edición, primera reimpresión, Buenos Aires, Editorial La Ley S.A.E. e. I., 2005
- JARACH, D. (1969), "*CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO*". Buenos Aires, Editorial Liceo Profesional Cima

- JARACH, D. (1943), “*EL HECHO IMPONIBLE TEORIA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO*”. Buenos Aires, Editorial Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A.
- MÁRQUEZ ROMERO, R. COOR. (2007), “*DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*”, P-Z, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM-Porrúa.
- MAYER, O. (1982), “*DERECHO ADMINISTRATIVO ALEMAN*”, tomo II, parte especial, poder de policía y poder tributario, 2ª edición. Buenos Aires, Editorial Depalma.
- NAVA NEGRETE, A. (2001), “*DERECHO ADMINISTRATIVO MEXICANO*”. México, D.F., Edit. Fondo de Cultura Económica.
- PUGLIESE, M. (1976) “*INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO*”, 2ª edición. Mexico, Editorial Porrúa.
- SAINZ DE BUJANDA, F. (1966), “*HACIENDA Y DERECHO Estudios de Derecho Financiero*”, tomo IV. Madrid, Instituto de Estudios Políticos.
- SERRA ROJAS, A. (2003), “*DERECHO ADMINISTRATIVO*”, 24ª edición. México, D.F., Edit. Porrúa.
- VALDÉS COSTA, R. (2001), “*CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO*”, tercera edición. Bogotá, Editorial Temis.
- WITKER, J. (1999), “*DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO*”, 2ª edición. México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.

- **Disposiciones normativas vigentes al 2011**
- Ley Aduanera
- Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior
- Código Fiscal de la Federación

- **Fuentes electrónicas**
- CALAFELL, J.E. “*LA TEORIA DEL ACTO ADMINISTRATIVO*”. México, D.F, UNAM. [En línea] <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/24/pr/pr4.pdf>
- RAMIREZ GUTIÉRREZ, J. O., en CARPIZO, J., Presidente (1984), “*DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*”. Ciudad de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, pág. 352. [En línea] <http://www.bibliojuridica.org/libros/3/1174/13.pdf>

- **Jurisprudencia y Tesis**
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXX, Agosto de 2009, Página: 1521, Tesis: XV.5o.11 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIX, Junio de 2009, Página: 1043, Tesis: IV.2o.A.253 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIX, Mayo de 2009, Página: 258, Tesis: 2a./J. 68/2009, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.

- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVII, Junio de 2008, Página: 1224, Tesis: III.4o.A.47 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Noviembre de 2007, Página: 189, Tesis: 2a./J. 208/2007, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Noviembre de 2007, Página: 189, Tesis: 2a./J. 208/2007, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Septiembre de 2007, Página: 2492, Tesis: XX.1o.91 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVI, Agosto de 2007, Página: 1537, Tesis: IV.2o.A.203 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXV, Mayo de 2007, Página: 2087, Tesis: I.8o.A.118 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Noviembre de 2006, Página: 1018, Tesis: IV.2o.A.182 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Octubre de 2006, Página: 369, Tesis: 2a./J. 142/2006, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Agosto de 2006, Página: 257, Tesis: 1a. CXXVI/2006, Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Mayo de 2006, Página: 1848, Tesis: IV.1o.A.48 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Abril de 2006, Página: 175, Tesis: 2a./J. 39/2006, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Marzo de 2006, Página: 1931, Tesis: I.15o.A.56 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa.
- Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Apéndice (actualización 2002), Tomo III, Administrativa, Jurisprudencia TCC, Página: 125, Tesis: 69, Jurisprudencia Materia(s).

