

## A PROPÓSITO DE LAS REFORMAS ADUANERAS PARA 2014

Por: Dr. Juan Álvarez Villagómez<sup>1</sup>

**SUMARIO:** I. Sobre la importancia de la investigación académica para proponer reformas debidamente contextualizadas.- II. La apuesta al libre comercio: contexto de las reformas a la Ley Aduanera.- III. Reformas a la Ley Aduanera para 2014.- III.1. Mayor tecnología en las aduanas.- III.2. El autodespacho (liberación de mercancías sin agente aduanal).- III.3. Rectificación de datos contenidos en el pedimento.- III.4. Otras modificaciones a la Ley Aduanera para 2014.- IV. Nuestras conclusiones.

**RESUMEN:** Las reformas a la Ley Aduanera propuestas por el Ejecutivo en el último trimestre de 2013, se caracterizaron por dotar al SAT de mayores facultades para fiscalizar a los contribuyentes sin reglas de actuación definidas en ley, además de la oportunidad de regular las operaciones aduaneras por medio de Reglas de Carácter General, sin contrapeso en la legislación, por cuanto la propia ley le permite establecer a su entera disposición la forma de operación de las aduanas. El uso de tecnología no intrusiva por disposición legal, para inspeccionar los embarques de importación y exportación es otra novedad. No así es la eliminación del Apoderado Aduanal por la figura del Representante Legal Aduanal, forma y no fondo, ya que desde 1989 ha existido la oportunidad para que los contribuyentes realicen sus propios despachos, sin intervención del agente aduanal. *Nihil novum sub sole.*

**PALABRAS CLAVE:** Apoderado Aduanal, facultades adicionales, revisión no intrusiva.

**ABSTRACT:** On the last quarter of 2013, the Ministry of Finance proposed to the Legislative Power, some amendments to the Mexican Custom Law that provides additional legal authority without operating rules to audit the taxpayers and to regulate the Customs legislation through General Rules without counterweight in law. The use of non-intrusive technology by law to inspect shipments of import and export is another novelty. Not so is the removal of "Customs Proxy" by the figure of "Legal Representative of Customs"; shape, no depth, because the importers since 1989 have the legal opportunity to conduct their own customs clearance. *Nihil novum sub sole.*

**KEYWORDS:** Custom proxy, additional legal authority for SAT, non-intrusive technology.

---

<sup>1</sup> Contador Público, Abogado, Maestro en Derecho, Posgraduado en Negocios (University of Surrey, UK) y Doctorando en Educación. Autor de cinco obras que versan sobre Aduanas, impuestos al Comercio Exterior, IVA, acceso a la justicia fiscal y teoría tributaria. Profesor invitado en la Universidad Mayor de San Marcos y Universidad del Pacífico en Lima Perú. Profesor de licenciatura y posgrado en la Facultad de Contaduría, UNAM, México.

## A PROPÓSITO DE LAS REFORMAS ADUANERAS PARA 2014

### I. Sobre la importancia de la investigación académica para proponer reformas debidamente contextualizadas

*"La Universidad tradicional es autoritaria, nos viene de la época de la colonia. La Universidad moderna en cambio es todo lo contrario: es una fábrica de conocimientos, se fabrican y difunden conocimientos, no tiene solamente aulas, tiene también laboratorios, no sólo laboratorios también talleres (...)"*

Mario Bunge en *Filosofía de las Ciencias Naturales y Sociales*.

La investigación en materia fiscal y aduanera, como en cualquier otra disciplina, es necesaria para producir cambios orientados, para revisar sistemáticamente el conocimiento que sobre esa materia se ha generado y para generar nuevo conocimiento que permita una mejor formación de los profesionales en comercio exterior, sean estos noveles o experimentados. Año con año, por no afirmar que mes con mes, se presentan reformas, adecuaciones y ajustes a los textos legales que regulan la fiscalidad en el comercio exterior mexicano, estas modificaciones se concentran en diferentes instrumentos que pueden tener una jerarquía legal distinta (p. ej. reformas en ley, en reglamentos, en reglas de carácter general, en criterios internos del SAT, etc.), y todo ello, pareciera, tiene la intención de facilitar el comercio o bien, otorgar mayores elementos al Poder Ejecutivo para fiscalizar de mejor forma a los importadores y exportadores.

Desafortunadamente, pareciera que ninguna de esas adecuaciones ha tocado de manera profunda los grandes problemas estructurales de los sistemas fiscal y aduanero mexicanos, quizá porque en las enmiendas a los textos solo se persiguen objetivos particulares, buscan solo corregir una situación específica de quién promovió o cabildeó esa reforma o bien, porque no se han detenido a identificar los grandes temas que deben abordarse para producir cambios de magnitudes importantes.

Sin investigación no hay conocimiento, solo reproducción, copia y dependencia de otras acciones que se han dado en contextos internacionales y que muchas veces se pretenden implantar en México bajo el argumento de que ha dado resultados positivos en otras latitudes, por lo que se espera que esa idea o planteamiento sea benéfico para nuestro país, pero precisamente el reto es producir conocimiento para y desde México, aplicable a las condiciones actuales y reales que vive la sociedad mexicana, en la cual se deben incluir variables como la escasez, la falta de empleo, la deficiente formación educativa, ética y moral de todos lo que concurren ante una aduana para la liberación de las mercancías, entre muchos otros elementos que se podrían utilizar para explicar fenómenos como el contrabando bronco, el documentado, la clonación de pedimentos, el uso de empresas irreales para importar, el uso indiscriminado de importaciones temporales (las que no han pagado impuestos) para su venta en el país de forma ilegal sin pago fiscal, entre otras.

Cuando hablamos de utilizar la investigación para el cambio o para la renovación de las prácticas aduaneras, lo hacemos teniendo como objeto fundamental la facilitación aduanera, la seguridad en las operaciones logísticas y mayor certidumbre jurídica para los actores del comercio. Entre estos actores están: el fisco federal, el agente aduanal, el importador y exportador, los operadores logísticos, etc., es decir, el trabajo transdisciplinario no busca solo el beneficio de un sector sino que se pretende con ello motivar la creación de disposiciones acordes con la realidad que se vive en el comercio exterior mexicano, en donde además, los resultados de este proceso investigativo que se propone realizar, propiciaría la formación sólida de los jóvenes estudiantes que próximamente estarán entre nosotros ejerciendo profesionalmente, sea como apoyo en el gobierno, en la iniciativa privada o en el sector académico.

El progreso de las relaciones entre el Estado y el particular en materia fiscal-aduanera requieren un proceso de investigación constante y que posterior a ello, las conclusiones a las que se arriben sean compartidas entre los protagonistas activos, evitando el divorcio existente entre la teoría y la práctica, en donde unos son los que investigan y generan teorías y otros los que ejecutan y operan prácticamente. Nuestra pretensión es tender puentes entre estas dos actividades (entre la investigación y la aplicación), iniciando como lo hemos propuesto, con un análisis de las disposiciones legales existentes, sobre lo que dicen y lo que pretenden regular, para en trabajos posteriores, revisar si ello se adapta a la realidad o si responden a las necesidades concretas de los actores del comercio exterior. El conocimiento en la materia fiscal-aduanera proviene de la investigación y de la práctica, del ejercicio profesional (aunque muchas veces ese quehacer sea técnico y no profesional).

El mejoramiento, la renovación y la innovación no pueden provenir de la nada, los que observan los procesos desde afuera, desde la academia y los que viven esos procesos día con día (los operadores de la aduana y los que se acercan a ella) deben conectarse, el pensamiento y la acción, porque el día a día cotidiano no otorga tregua para meditar en lo que hace y lo hace porque así es el sistema y así se dicta el proceder, pero quién observa desde afuera advierte el problema, pero no puede brindar una respuesta congruente si no vive la realidad sujeta a escrutinio teórico.

¿Porqué la investigación ha jugado un papel tan poco relevante en la reforma al sistema aduanero mexicano que tanta falta hace a los usuarios y actores del comercio exterior? Quizá se deba a la separación de los dos mundos: el académico y el real. También podría ser por la complejidad que envuelve el proceso de liberación de las mercancías ante las aduanas, el llenado de los pedimentos, la fiscalización de los diferentes ilícitos aduaneros, la asignación de la clasificación arancelaria, la selección del requisito de origen y su certificación, entre muchos otros elementos que se miran complejos, lo que hace difícil la definición de esa problemática y su traducción a un objeto de estudio, máxime si se pretende replicar (a manera de laboratorio) la realidad aduanera a un marco teórico.

## II. La apuesta al libre comercio: contexto de las reformas a la Ley Aduanera

*"(...) el capitalismo laissez-faire es el que produce mayores beneficios, pero no debe ser ese el motivo para defenderlo, debe sostenerse en términos morales y no prácticos."*

Ayn Rand.

En el siglo XIX el economista David Ricardo<sup>2</sup> inventó la teoría según la cual la eliminación de barreras aduaneras beneficiaría a todas las naciones. México es un país con un enfoque al libre comercio declarado, por lo que es preciso comprender nuestra realidad en el marco de esa globalización iniciada. Si bien el proceso liberatorio de las mercancías en las aduanas, sea para introducirse al territorio nacional o para extraerse de él, deben mirarse como un conjunto de actos o actividades que por su ejecución local deben legislarse también en ese ámbito, no podemos ignorar que la actividad importadora y exportadora es producto de un comercio mundial y que su regulación le compete a todas las naciones, por lo que bien podríamos afirmar que se trata de un asunto global.

La voluntad del Poder Ejecutivo para proponer reformas a las leyes que regulan el tráfico de mercancías así como la disposición del Legislativo para aprobarlas, por sí mismas son insuficientes para abordar problemas sociales complejos como el contrabando y la defraudación fiscal, el monopolio de los agentes aduanales y la falta de democratizar los beneficios aduaneros a empresas en desarrollo, solo por mencionar algunos de los grandes paradigmas en que se encuentran inmersas las aduanas. En particular se necesita saber quiénes necesitan qué, cómo se lograrían satisfacer esas necesidades y qué deberes se tienen para con esos necesitados.

Estamos por tanto ante uno o varios problemas sociales, que no pueden abordarse exitosamente sin las disciplinas que se ocupan de lo social. También hace falta un poco de moral, por cuanto cada vez que se modifican las formas y procedimientos para ejecutar una acción, en este caso en la materia aduanera, es imprescindible reconocer que existe una afectación a la sociedad, a las personas que la componen, y siendo que las normas que regulan la existencia humana son principios morales, toda reforma no puede ignorarla solo con el argumento que en su poder está la Potestad Tributaria. Pensar solo en sí mismo, digamos en sus propios objetivos recaudadores y confiar en la intuición más que en la observación y el cálculo, no alcanza ni aún para delimitar un problema de manera inteligible. Esto caracteriza las reformas aduaneras de 2014.

Al parecer se ha olvidado el factor humano en sus ecuaciones, es decir, tener presente que el sistema aduanero que se regula, se diseña y se construye para que sea usado por personas, como el puente que al oscilar con el peso de los individuos que lo cruzan, se mueven deli-

---

<sup>2</sup> Creó el modelo de la *Ventaja Comparativa*, en el cual sostiene que los países pueden producir a un costo más bajo si se especializan en ciertos bienes, lo que les permitirá su exportación a otros mercados.

beradamente hacia uno y otro lado cuando este gravita, lo que produce que la oscilación sea más grande cada vez que se busca el contrapeso, esto es, el peso estimado de las personas no es estático, es imprescindible sumar la variable "movimiento" o peso en movimiento para una buena estimación. Así sucede con las leyes fiscales y aduaneras, debe considerarse la variable "hombre en movimiento" para que sean efectivas.

Hasta ahora, el gran reto ha sido lograr que los operadores aduaneros, importadores y exportadores cumplan voluntariamente con la obligación de pagar sus impuestos aduaneros y que se comporten de forma honesta. De este estado podemos migrar al incumplimiento fiscal por escasez, el contrabando doloso, el error involuntario, el robo de mercancía por la delincuencia organizada, la vorágine de la corrupción que a todos atrapa y el escaso nivel académico y social de los actores aduaneros, solo por mencionar algunos.

### III. Reformas a la Ley Aduanera para 2014

*"El lobby de los corredores de bolsa es más poderoso que el de los defensores del pueblo."*

Mario Bunge en *Mitos, hechos y razones*.

En el último trimestre de 2013, conocimos la intención del Ejecutivo en modificar diversas disposiciones a la Ley Aduanera, entre las que se encontraban el uso de medios electrónicos para notificar, la supuesta facilitación aduanera al eliminar conceptos en el artículo 89 de la Ley Aduanera para que el importador rectificara los datos contenidos en el pedimento, así como una fuerte promoción al autodespacho, aquel que se realiza por el propio contribuyente sin necesidad de acudir al agente aduanal de forma obligatoria. Acudamos al análisis de cada una de ellas y también, comentamos otros que también son de interés, pero que se han agrupado en el apartado III.4 de este texto.

#### III.1. Mayor tecnología en las aduanas

El proceso de liberación de las mercancías en las aduanas se encontraba limitado por la inspección física de los bienes declarados, primero por parte del vista aduanal en el primer reconocimiento aduanero y posteriormente, por los dictaminadores aduaneros en el segundo reconocimiento aduanero. El policía del policía.

En el primer caso, se incorpora en ley el uso de medios no intrusivos para inspeccionar los embarques, buscando con ello mitigar el acuerdo ilegal que existía entre el revisor y el revisado para seleccionar solo una parte de las mercancías objeto de inspección. Así entonces, la reforma al artículo 43 consiste en que por disposición de ley, la inspección de las mercancías se realizará de forma no intrusiva, con uso de tecnología. Ya veremos.

Argumentando el poco valor que aportaba el segundo reconocimiento aduanero, la Ley Aduanera se reforma para derogarlo. ¿Se deroga el segundo reconocimiento aduanero porque ya cumplió la función por la que fue creado? ¿O simplemente su eliminación obedece a que era insostenible por su poca relevancia y aporte al sistema aduanero mexicano? Originalmente tenía por objeto revisar que la función de vista aduanal se hubiera realizado en honestidad y legalidad. Se esperaba también que con su participación en las aduanas, se erradicara la corrupción, al fungir como un observador en el proceso liberatorio de las mercancías. Es de reconocer que por virtud de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior, el segundo reconocimiento aduanero ya estaba parcialmente en desuso, solo algunas aduanas contaban con el mismo, así que su derogación en ley, tampoco no sorprendió a nadie.

Se incorpora un apartado especial para las Notificaciones Electrónicas mediante los artículos 9-A al 9-E en la Ley Aduanera, noticia que también debemos matizar, por cuanto la Ventanilla Digital de Comercio o VUCEM, ya está en operación desde 2013 y en la misma se promueve y se notifica al contribuyente de diversos trámites relacionados con la materia aduanera, así que no representa por sí mismo una novedad, sino una tendencia para los contribuyentes, ya que no es óbice recordar que las reglas fiscales obligan también, a partir de 2014 sin excepciones, a la emisión de la factura electrónica.

### **III.2. El autodespacho (liberación de mercancías sin agente aduanal)**

La figura del agente aduanal es un tema controversial, no solo en México, sino a nivel mundial. Pero en el caso mexicano, muchas veces se pronuncian sobre el daño que esa figura ha producido al sistema aduanero mexicano, debido a que es sabido la renta de patentes, la venta de pedimentos para que sean usados en operaciones que los agentes aduanales no conocen, la denominada "herencia" de la patente aduanal, la nula publicación de convocatorias para dar paso a nuevos agentes aduanales y muy precaria preparación de los agentes aduanales y de sus dependientes autorizados, quienes resuelven sus problemas aduaneros mediante dádivas y tráfico de influencias y no por la honorabilidad de su comportamiento, ni por la brillantez en el manejo de la legislación, así como el enorme cabildeo que año con año realiza la confederación que los agrupa para lograr reformas a la Ley Aduanera que les reste responsabilidades en su actuación y les otorgue beneficios mayores a los que ya tienen.

No obstante, también se reconocen las opiniones de quienes defienden esta figura, la ensalzan como quién ha aportado mucho al sistema aduanero mexicano y que gracias a su actuación, el contrabando y las prácticas indebidas no han crecido sin control, al constituirse como un escudo o cinturón que evita el desenfreno de prácticas indebidas.

La reforma consiste en la eliminación de la figura del apoderado aduanal<sup>3</sup> y la creación del Representante Legal para efectos aduaneros. Forma, nada de fondo que reportar. Así, en términos del artículo 40, para que un contribuyente tramite por su propio conducto sus ope-

<sup>3</sup> Se derogan los artículos 168 al 173 de la Ley Aduanera que contenían la descripción de lo que un apoderado aduanal es, requisitos para obtener la autorización y obligaciones.

raciones de comercio exterior, su representante legal designado deberá estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ser de nacionalidad mexicana, acreditar la existencia de una relación laboral y acreditar experiencia o conocimientos en materia de comercio exterior.

El Artículo Segundo Transitorio de la Ley Aduanera, establece que el SAT, dentro de un plazo que no excederá de un año contado a partir del 1 de enero de 2014, publicará las disposiciones jurídicas en las que se establecerán los mecanismos, formas y medios que deberán utilizar los importadores y exportadores que opten por despachar directamente sus mercancías. En tanto eso sucede, las autorizaciones de Apoderado Aduanal que un particular tenga, continuarán en vigencia.

### **III.3. Rectificación de datos contenidos en el pedimento**

La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente cataloga como un verdadero derecho la oportunidad que tiene un contribuyente de corregir, por su cuenta, sus declaraciones de pago fiscal. No obstante, en materia aduanera aún existe un rezago muy importante al respecto, por cuanto hasta el año 2013, el artículo 89 de la Ley Aduanera permitía la rectificación solo de ciertos campos, estando imposibilitado el importador o exportador para rectificar unidades de medida, descripción, números de serie y el origen de la mercancías, además de otros quizá de menor importancia.

Así entonces, con el anuncio de que el artículo 89 sería reformado para 2014, en el cual se eliminarían por disposición de ley los obstáculos para la rectificación de pedimentos, se advertía como una muy positiva noticia. Esto se derrumbó cuando los particulares conocimos que si bien el artículo 89 ahora vigente, eliminaba todos los supuestos en que no se podía rectificar el pedimento, la sorpresa fue la inclusión del tercer párrafo que obliga al particular a acudir con el Servicio de Administración Tributaria (SAT) para solicitarle autorización para rectificar. Por supuesto, esta disposición se mira en contra de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente que señala que el ejercicio del derecho de corrección, no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

Con fecha 9 de diciembre de 2013, última modificación a la regla 6.1.1. de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior, texto que continúa vigente al mes de marzo de 2014, que es la regla que regula al artículo 89 de la Ley Aduanera, señala que los contribuyentes deberán solicitar autorización ante la Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal del SAT, para efectuar la rectificación de los datos contenidos en el pedimento por una única ocasión, si se trata de campos que puedan alterar la información de interés nacional y que no causen perjuicio al interés fiscal. Para ello, deberán acreditar documentalmente el error o la justificación de la rectificación.

También se señala la información que el contribuyente que pretenda rectificar, debe acompañar a su solicitud, la cual se presentará por cada pedimento a modificar, acompañado de un escrito libre: I. Copia certificada del pedimento respectivo, emitida por la autoridad aduanera

competente; II. Impresión de todos los documentos transmitidos electrónicamente que hayan sido declarados en el pedimento; III. Copia de las facturas que amparen las mercancías descritas en el pedimento; IV. Copia de los documentos con los cuales se acredite el transporte de las mercancías; V. Ficha técnica que permita conocer las características físicas y técnicas del transporte empleado; y, VI. Los demás documentos que estimen necesarios para sustentar su petición.

Como se puede apreciar, no es suficiente mirar el actual texto del artículo 89, debe analizarse de forma integral junto con todo el procedimiento de rectificación contenido en Reglas, lo que hace evidente que estamos ante un retroceso que está afectando ya a los particulares que tienen interés en rectificar sus declaraciones para corregir su situación fiscal. En consecuencia, la modificación al artículo 89 de la Ley Aduanera para 2014, al establecer que será el SAT quién autorice la rectificación, debe considerarse como una modificación legal que no favorece el libre tránsito de las mercancías y que podría vulnerar los derechos de un contribuyente que de forma libre y espontánea desea corregir su situación fiscal.

#### **III.4. Otras modificaciones a la Ley Aduanera para 2014**

La modificación al artículo 15 fracción V de la Ley Aduanera, propiciará que los costos de almacenaje para el contribuyente se incrementen, al pasar de días hábiles a naturales su forma de cobro, es decir, esto supone un sobre costo porque tendría que pagar ahora, por los días sábados y domingos, cuando con el texto a 2013, el costo era solo de lunes a viernes.

Es reprochable que en la reforma aduanera no se hubiera eliminado la obligatoriedad de prevalidar (y pagar por ese servicio) los pedimentos conforme a la actual redacción del artículo 16-A, ante personas autorizadas para ello, puesto que no brinda seguridad jurídica al importador o exportador y sí encarece la operación, es decir, ante la obligatoriedad de prevalidar y en consecuencia pagar por dicho servicio, estamos en presencia de una erogación que no aporta valor a la operación aduanera, porque aún sigue el contribuyente con la realidad de tener que hacer frente al pago por multas por pedimentos que no fueron elaborados por él mismo y que además, fueron ya prevalidados por alguien más. Esto es, muy a pesar de que el contribuyente siguió el camino trazado por la legislación, de primero prevalidar los datos contenidos en el pedimento por un tercero y luego pagar las contribuciones, en nada garantiza que el pago está razonablemente realizado y ninguno de los participantes asume responsabilidad de sus actos, dejando al contribuyente como responsable directo en las declaraciones que se brindan ante la aduana, muy a pesar de que se allegó de especialistas en prevalidación de datos que el propio SAT facultó para esa actividad.

El artículo 43 vigente para 2014, al incluir un concepto no definido por la ley, como: “dictamen aduanero”, deja en completo estado de indefensión al particular puesto que no define los alcances y el valor probatorio o inculpatario de los informes que rinden esos particulares habilitados, así como no señala en calidad de qué actúan, si como autoridad aduanera o como

particulares. En tanto no se defina su actuación, el último párrafo del artículo 43 reformado se traduce en inseguridad para el importador o exportador, al no definirse en qué casos se podría presentar la emisión de ese dictamen aduanero.

La eliminación del artículo 44 de la Ley vigente y la inclusión de la fracción XV del artículo 2, es de muy corto alcance y produce una inseguridad total a la operación aduanera, por cuanto el reconocimiento aduanero, con la nueva definición, se relaciona solo para comprobar la veracidad de la mercancía declarada, pero no así de la mercancía no declarada, por lo que hace suponer que no podría practicarse el citado reconocimiento por mercancía no declarada o bien, la inspección o verificación en el recinto fiscal de mercancía no declarada no sería reconocimiento aduanero sino otro concepto, no establecido en ley.

Al continuar la afirmación de que el reconocimiento aduanero no implica que se han ejercido las facultades de comprobación conforme al artículo 43 (en esa parte no modificado), no resuelve la problemática de definir entonces qué es lo que el particular está soportando con ese acto de molestia, por cuanto no es un acto de comprobación fiscal, entonces no queda claro lo que debemos entender por este, produciendo inseguridad jurídica e incertidumbre al particular, lo que se podría traducir en violación a los derechos del contribuyente protegidos por la ley creada para velar por ellos.

Se incorpora en la fracción IV del artículo 59 de la Ley Aduanera para 2014, la obligación de inscribirse en el padrón de exportadores sectorial, obligación real y concreta que había sido creada por el Ejecutivo sin un sustento legal, por cuanto la obligación para un contribuyente de inscribirse en el padrón de exportadores, le era ya una realidad aun cuando en ley no existiera tal disposición. Una clara muestra de la violación al Principio de Legalidad de la autoridad aduanera de imponer obligaciones no establecidas en ley, que de forma real, los exportadores debían hacer frente, so pena de impedir la validación del pedimento de exportación.

Se crea para 2014 el artículo 59-A, el cual causa inseguridad para los importadores al solicitar que previo a la importación, que transmitan vía electrónica los "demás datos relacionados con su comercialización", sin que se precise a qué se refieren esos datos, si podría tratarse de información confidencial y en general, causa confusión que se le permita al SAT señalar esa información por medio de Reglas de Carácter General que estarán, a su propia disposición redactar y señalar, sin ningún contrapeso legal. También es de observarse la desatinada redacción legal al señalar que esa disposición del 59-A es aplicable cuando se ingresen o extraigan mercancías "para ser destinadas a un régimen aduanero". Causa confusión esa redacción por cuanto la Ley Aduanera vigente no permitiría la introducción o extracción de mercancía del país, sin que la mercancía se asocie a un régimen aduanero. Es decir, se podría suponer que esa disposición no es aplicable cuando las mercancías se encuentren en Depósito ante la Aduana, sino hasta que se destine a un régimen aduanero, pero ante la desacertada redacción, se mira confusa su aplicación.

Miramos con gran desacierto que se elimine el requisito de presentar el cumplimiento del dictamen fiscal<sup>4</sup> para acceder al procedimiento de revisión en origen y que se mantenga el requisito de un nivel de ingresos o importaciones como requisito para allegarse de los beneficios que ofrece dicho procedimiento, como sucedió con la eliminación de la fracción I del artículo 100 de la Ley Aduanera vigente. El mensaje que se envía es que el cumplimiento fiscal no es llave de acceso a los beneficios aduaneros, sino el volumen de importaciones, lo cual es criticable porque: 1. Deja que sea el Reglamento y no la Ley quién fije los límites de ingresos o importaciones para acceder al registro; y 2. Se hace saber a los contribuyentes que no existe una orientación para apoyar a las empresas en desarrollo, que pareciera son ellas y no las grandes corporaciones, quiénes necesitan mayormente de beneficios.

Gran inseguridad e incertidumbre produce que el artículo 100-A vigente para 2014, otorgue libertad al SAT para que por medio de Reglas de Carácter General fije, a su propia y entera facultad, la decisión de imponer los requisitos para acceder al registro de empresa certificada y además, que se elimine el requisito de exhibir sus estados financieros dictaminados, cuando los mismos representan una seguridad razonable de que se trata de un contribuyente cumplido, es decir, conforme al texto legal vigente, son los contribuyentes cumplidos los que acceden a los beneficios de la autorización de empresa certificada, lo cual ahora se elimina. Permitir que lo fundamental para acceder al registro de empresa certificada se deje al SAT, produce inseguridad puesto que el Ejecutivo podrá modificar libremente, cuando así le parezca, los requisitos de acceso, podrá imponer nuevos o cambiar las reglas de operación sin consultar al Poder Legislativo.

Modificar de 30 a 180 días hábiles para emitir la resolución del registro de empresa certificada conforme al penúltimo párrafo del artículo 100-A, se mira como un gran retroceso a la operación aduanera de los usuarios, puesto que anteriormente la ley otorgaba un plazo máximo de un mes al SAT para contestar una petición, con la reforma se modifica a seis meses, lo cual es una ampliación de plazo que no se justifica, siendo que la tendencia mundial es la eficiencia, la reducción de tiempos y la desregulación administrativa, por lo que no es bienvenida la ampliación de plazos de respuesta para operaciones de Comercio Exterior que requieren respuestas rápidas a compromisos comerciales internacionales.

Se mira muy desafortunada la modificación al primer párrafo de los artículos 100-A y 100-B al señalar que serán solo las “empresas” quienes tendrán derecho a las facilidades siguientes (hasta 2013 decía: “personas morales”). El término *empresa* que se ha establecido en ley, en sustitución por la de personas morales, no produce seguridad jurídica para los usuarios,

---

<sup>4</sup> No omitimos reconocer que el Dictamen Fiscal ha recibido diversas modificaciones, lo que supone en la práctica que está derogado, ya que solo se mantiene obligatorio para empresas con ingresos superiores a los \$100 millones de pesos, que el valor de sus activos sea de \$79 millones de pesos o que cuente con 300 trabajadores, por lo que de alguna manera basado en los cambios al artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, se comprende la eliminación del requisito de presentar el dictamen fiscal como elemento de acceso al Registro de Despacho de Mercancías y de la Empresa Certificada.

puesto que no queda claro el alcance de esa expresión, si se refiere a una persona física o moral que realiza actividades empresariales a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las que podrían ostentarse como empresas.

Puesto que la reforma al artículo 101 de la Ley Aduanera para 2014, sobre las regularizaciones de las importaciones temporales vencidas ya estaba incluida en Reglas de Carácter General y considerando además que es uno de los derechos de los contribuyentes, corregir su situación fiscal, no miramos como un beneficio real la modificación realizada.

Las propuestas de modificación contenidas en el artículo 106 para adecuar los textos a la condición de estancia de visitantes y residentes temporales conforme a la ley de la materia, si bien aportan lenguaje técnico apropiado, no se mira un aporte real a la operación aduanera, puesto que la Ley Aduanera (al igual que la materia fiscal) representan un derecho de segundo piso que está supeditado a la ley especial que pretende regular, por lo que no se mira como una reforma trascendente. Lo que sí es relevante, pero de forma negativa, es la reiterada facultad que se le concede al SAT para que a su libre albedrío determine por medio de Reglas de Carácter General las condiciones para importar temporalmente vehículos y menajes de casa, lo cual produce una tremenda inseguridad jurídica.

Es observable que se hubiera modificado el primer párrafo del artículo 108 para eliminar que solo los contribuyentes que tributen conforme al Título II De Las Personas Morales (Ley del Impuesto sobre la Renta), podían acceder al régimen de importación temporal para transformación, reforma relevante, se hayan dejado conceptos como “maquiladoras” y programas de exportación autorizados que son totalmente inoperantes, siendo que actualmente se opera por medio del Decreto IMMEX (Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación).

Se presentan varias adiciones al artículo 144 de la Ley Aduanera para 2014, para permitir que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga mayores facultades en la revisión a los contribuyentes, pero dicho artículo 144 es omiso en señalar cuáles son los lineamientos, directrices y reglas de operación que debe seguir la autoridad cuando aplica las facultades a que se refiere ese artículo 144, ya que el Código Fiscal solo contiene reglas de actuación para el ejercicio de las facultades de comprobación, pero si las facultades del artículo 144 de la Ley Aduanera son diferentes, entonces no podrían aplicarse tales lineamientos y produce en consecuencia, inseguridad jurídica para el contribuyente revisado porque no se delimita cuando inician y cuando terminan las facultades de verificación en términos del artículo 144, ni las formalidades de notificación y el tipo de información que puede solicitar la autoridad, entre muchas otras. Por tanto, consideramos que otorgarle mayores facultades a la autoridad sin reglas de actuación como lo sucedió con la reforma, pone en especial riesgo a los contribuyentes al no proveerles seguridad jurídica.

#### IV. Nuestras conclusiones

*“¿Qué sería de la vanidad de Henry, si de vez en cuando no nos diera alguna limosna? ¿Qué sería de su fuerza, si no pudiera dominar a personas más débiles? ¿Qué sería de su aplomo, si no sintiera la sensación de que dependemos de él? Pero todo esto está muy bien. No le crítico. Se trata sólo de una ley de la naturaleza humana.”*

Dialogo en *La Rebelión de Atlas*, de Ayn Rand.

A pesar de que podríamos eventualmente encontrar algunas propuestas que benefician al sistema aduanero mexicano, después de realizar un balance sobre las implicaciones negativas y positivas de las reformas a la Ley Aduanera 2014, concluimos contundentemente que la reforma que se analiza representa un retroceso a la seguridad jurídica de los actores en las aduanas y a la facilitación aduanera, por cuanto está en manos del Poder Ejecutivo regular todo lo que el Legislativo no hizo, una especie de facultad delegada. La disposición que ejemplifica esto, es la carga administrativa y de inseguridad que propicia para el importador, pretender rectificar sus pedimentos para corregir su situación fiscal.

Hasta ahora, nos hemos concentrado en las reformas que se presentaron, pero en las siguientes líneas recordaremos las que no se presentaron, las ausentes, las que fueron propuestas por los colegios de profesionistas y que no se tomaron en cuenta, como las siguientes:

- a) La incorporación del Principio de Buena Fe en las operaciones de comercio exterior.
- b) Ligar el cumplimiento fiscal a los beneficios aduaneros, sin que el tamaño de la organización ni sus volúmenes de importación o exportación, sean determinantes para acceder a incentivos en las operaciones aduaneras.

El gran reto en las aduanas seguirá siendo facilitación versus control, buscando siempre que las modificaciones legales se sustenten en cifras y en argumentación sólida más que en simples ideas o buenos deseos, buscando debatir primero el futuro de la aduana en México, analizarla contra las tendencias mundiales de mejores prácticas y finalmente, tropicalizarla a la realidad mexicana, por lo que se requiere realizar un estudio integral para y desde México, con el propósito de conocer las condiciones sociales y económicas de los contribuyentes que tendrían que soportar las modificaciones que se proponen, respondiendo a la pregunta: ¿qué tipo de sociedad es la que soportará la carga fiscal y aduanera que se establece en los proyectos de modificación?