



*Revista Electrónica Nova Scientia*

La relevancia del Derecho Aduanero en la  
actividad financiera del Estado: Reflexiones  
The relevance of the Customs Law on the State's  
financial activity: Reflections

**Felipe Moreno Yebra**

---

Departamento de Gestión y Dirección de Empresas,  
Campus Guanajuato, Universidad de Guanajuato

---

México

*Dr. Felipe Moreno Yebra. E-mail: fmyebra@ugto.mx*

## Resumen

**Introducción.** Obtener recursos para cumplir con el gasto público es, quizás, la actividad más importante que tiene el Estado. Sólo así es dable sostener gastos en infraestructura, asistencia social, educación, cultura, seguridad nacional, entre otros. Para atraer inversión el Estado otorga concesiones a los particulares, que van desde la exención de impuestos, donación de terrenos, gasto en infraestructura, entre otros<sup>1</sup>. De la actividad financiera del Estado depende la obtención, protección y, entre otros, distribución de los ingresos públicos destinados justamente al gasto público. En ese sentido, la subsistencia de la persona física o moral que habrá de pagar los tributos, es trascendental pues acorde a sus actividades serán sus ingresos, y por ende, el pago de las contribuciones.

El Derecho Aduanero, como conjunto de disposiciones jurídicas que regulan la entrada y salida de mercancías de territorio nacional, regula por medio de contribuciones y regulaciones o restricciones no arancelarias, precisamente, la entrada o salida de mercancías de nuestro país. Es un hecho que el monto recaudado por el Impuesto General de Importación no es relevante para las finanzas del Estado, pues es porcentaje pequeño del total de ingresos, no obstante, el aspecto extrafiscal<sup>2</sup> de los tributos aduaneros, manifiesto en el porcentaje del Impuesto General de Importación, brinda protección a la planta productiva nacional pues pretende inhibir, inclusive con regulaciones o restricciones no arancelarias, la importación de diversos productos a nuestros país.

El ejecutivo federal, en uso de facultad conferida por el Congreso, es quien regula el comercio exterior en cuanto a las necesidades apremiantes de la economía nacional, sin embargo, tal poder ha sido objeto de crítica pues consideran que un solo individuo no debe ostentarlo, siendo lo correcto que el Congreso Federal sea quien cumpla con la función<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Véase Martínez Piva, Jorge Mario (2011): “Incentivos Públicos de Nueva Generación para atracción de inversión extranjera directa (IED) a Centroamerica”, Organización de las Naciones Unidas, CEPAL, México, D.F.

<sup>2</sup> Véase Patiño Manferr, R. en: <http://www.cem.itesm.mx/derecho/verba-iuris/20073/02oct07.html>, fecha de consulta 3 de febrero 2014. Donde observa transcripción de la exposición de motivos de la Reforma al artículo 131 Constitucional, aclarando que el Estado persigue, entre otros, fines extrafiscales con la facultad que el Ejecutivo Federal en su momento ejercería de ser aprobada la propuesta.

<sup>3</sup> Cárdenas Gracia, Jaime Fernando, en: Gaceta Parlamentaria, año XIV, número 3240- VII, martes 12 de abril de 2011, propuesta de Reforma Constitucional: en [http://www.diputados.gob.mx/cedia/sia/dir/DIR-ISS-08-11\\_anexo\\_inic5.pdf](http://www.diputados.gob.mx/cedia/sia/dir/DIR-ISS-08-11_anexo_inic5.pdf), fecha de consulta 3 de febrero 2014.

**Método.** El presente trabajo se desarrolló mediante investigación documental analítica. Primero se ubicaron fuentes, se procedió a su depuración, ordenandolas de la más antigua a la más reciente con la pretensión que el análisis fuera conforme a la producción de la obra.

**Palabras Clave:** Aduanero, derecho, actividad financiera, relevancia

Recepción: 25-04-2014

Aceptación: 26-02-2015

## Abstract

**Introduction** To obtain resources to achieve a public spending is perhaps the most important activity that the State has to accomplish. Only in this way it is possible to sustain spending on infrastructure, social assistance, education, culture, national security, etc. To attract investment, the state grants concessions to investors, ranging from tax exemptions, grants of land, infrastructure spending, etc. From the financial activities of the State depends procurement and protection, among others, the distribution of public revenue intended to the public spending. In that sense, the subsistence of the individual or legal entities that shall pay the taxes it's crucial because due their activities their income will be defined, and therefore, the payment of contributions.

The Custom Law as a set of legal provisions that regulates the entry and exit of goods from a country normalizes by means of contributions or non-tariff barriers, precisely, the entry or exit of merchandise from our country. It is a fact that the amount collected by concept of the General Import Tax is not relevant to the State's finances as it is a small percentage of total income, however, the extra fiscal aspect of customs duties exhibited in the percentage of the General Import Tax, provides protection to domestic production plant aimed to inhibit, even with non-tariff barriers, import of various products to our country.

The federal executive branch, exercising power conferred by the Congress, is who regulates the trade as to the pressing needs of the national economy , however, this power has been criticized because is believed that an individual should not flaunt it , being right is that the Federal Congress shall be the entity who accomplish with that function.

**Method** The present work was developed through desk research analytics. First we placed sources, we proceeded to debugging, arranging the oldest to the latest with the claim that the analysis was in accordance with the production of the work.

**Keywords:** Customs, law, financial activity, relevance.

## I. Introducción

El fenómeno financiero es absolutamente complejo, pues en razón del ente que lo produce, es de carácter político; por los medios para concretarse es de carácter económico y, por la forma en que se instrumenta, es igualmente jurídico. De tal suerte que la actividad financiera se caracteriza por peculiaridades que marcan diferencia en cuanto a otras actividades que lleve a cabo el Estado (Sainz de Bujanda 1975, 10-25). Se acepta naturaleza económica, política y jurídica de la actividad financiera del Estado, coincidimos con tan amplia visión, y particularmente, porque con ésta es posible acercarnos a la determinación de la actividad financiera del Estado y su relación con el Derecho Aduanero. La actividad financiera es el conjunto de actividades que el estado realiza para hacerse de recursos, administrar, solventar y atender necesidades colectivas, correctamente llamado gasto público. La doctrina expuesta coincide en que el Estado debe cumplir con las obligaciones a su cargo<sup>4</sup>, para ello y entre otros, cuenta con los ingresos obtenidos por el pago de contribuciones.

El impuesto, en concreto el Impuesto General de Importación, es la contribución<sup>5</sup> más importante de las pagadas por la introducción de mercancías a territorio nacional, pues se utiliza como instrumento “regulatorio”, aplicado en forma casuística en razón de la fracción arancelaria correspondiente. Entre otros, a efectos de concretar, con tasas menores, tasa 0% o simplemente al exentar su aplicación, los compromisos asumidos por México en los Tratados Comerciales Internacionales. Regulando, con tasas de hasta el 30% aquellos productos originarios de países con los cuales no se tiene Tratado, pretendiendo inhibir la introducción de bienes de esos países. En situaciones de riesgos sanitarios, prohibiendo la importación de productos, que independientemente del país de procedencia, representan riesgos.

La necesidad, ante el dinamismo de la economía internacional que produce riesgos sanitarios, de salud pública, seguridad nacional, por mencionar algunas, demanda acción pronta

<sup>4</sup> Para profundizar estudio sobre las funciones del Estado véase Garrido Falla, F. (1974): “*TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO*”, Volumen I, (Parte General Conclusión); 5<sup>a</sup> edición, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, pág. 139-144; Boquera Oliver, J. M. (1972): “*DERECHO ADMINISTRATIVO*”, Volumen I, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, pág. 99-101; Duguit, L. (1921): “*MANUAL DE DERECHO CONSTITUCIONAL*”, editorial Francisco Beltrán Librería Española y Extranjera, Madrid, pág. 84-86.

<sup>5</sup> Véase Jarach, D. (1943): “*EL HECHO IMPONIBLE TEORIA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO*”, Edit. Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A., Buenos Aires, pag. 69-75., entre otros. Posteriormente hablaremos de la clasificación de las contribuciones.

del Estado para regular la economía, seguridad y la planta productiva nacional en beneficio del país. Al respecto, la adición del segundo párrafo al artículo 131 constitucional, con la cual consideramos se inició la configuración del Derecho Aduanero moderno, permite procurar actividades necesarias para atender tal problemática. Los tratados, los compromisos adquiridos en convenios internacionales de Derecho Público, así como diversos fenómenos económicos, sociales y naturales, entre otros, crean entornos jurídicos antagónicos, pues por un lado, bajo la premisa del libre mercado, deben eliminar los obstáculos al libre comercio; sin embargo, este último, por las razones expuestas puede, y en ciertos casos debe, obstaculizar el libre comercio.

## **II. La Actividad Financiera del Estado, concepto.**

Diversos doctrinarios se han pronunciado en cuanto a la actividad financiera del Estado. De sus aseveraciones surgen elementos que ayudarán a alcanzar el objeto del presente estudio. La actividad financiera reviste importancia trascendental pues de esta dependen, entre otros, los ingresos que el Estado tendrá para efectuar sus gastos y procurar sus fines.

El Estado, a efectos de administrar, liquidar, recaudar tributos y distribuirlos, lleva a cabo diversas actividades; lo anterior integra la actividad financiera. Esta última se distingue de otras en que en su esencia no constituye un fin pues no se crea para satisfacer una necesidad, persigue un fin instrumental, y su actividad regular es requisito fundamental para otras actividades (Giannini 1975, 4).

El fenómeno financiero es absolutamente complejo, pues en razón del ente que lo produce, es de carácter político; por los medios para concretarse es de carácter económico; y por la forma en que se instrumenta, es igualmente jurídico. De tal suerte que la actividad financiera se caracteriza por peculiaridades que marcan diferencia en cuanto a otras actividades que lleve a cabo el Estado (Sainz de Bujanda 1975, 10-25). Se acepta naturaleza económica, política y jurídica de la actividad financiera del Estado, coincidimos con tan amplia visión, y particularmente, porque con ésta es posible acercarnos a la determinación de la actividad financiera del Estado y su relación con el Derecho Aduanero.

Para alcanzar sus fines el Estado debe hacerse de recursos económicos y pueda pagar el costo de su actividad institucional, pues de hecho, si aumenta esta última, también aumentan los gastos. Entre otros, de menor relevancia, la forma de hacerse de recursos es mediante la imposición de contribuciones. El conjunto de actos que realiza el Estado para los fines que el mismo derecho positivo exige, se trata entonces de la actividad financiera del Estado (Micheli 1975, 29).

Tambien se considera, desde una perspectiva histórica, que las necesidades no necesariamente son de naturaleza pública, por lo contrario, a lo largo de la historia, el Estado suele satisfacer necesidades que actualmente se asumen como públicas en la mayoría de los Estados (Jarach 1993, 42). Por ello, partiendo que el Estado debe cumplir con las obligaciones impuestas por el derecho positivo, estas se convierten en necesidades públicas, inclusive desde una perspectiva histórica. Entre otras puede ser la subsistencia de sectores industriales en razón de los empleos que éstos generan y los ingresos, que por medio de impuestos, entre otros, representan para el Estado.

Por otro lado, la actividad financiera del Estado resulta en funciones complejas (Fonrouge 2005, 3-4), pues como anteriormente fue enunciado, sus actividades pueden ser económicas, políticas y legales. Entornos que influyen considerablemente en su instrumentación. La complejidad se observa en los objetivos seleccionados, las erogaciones, los medios para obtener recursos, gestión y manejo de estos.

El impuesto es, como ya se dijo, un medio que el Estado utiliza para hacerse de recurso, resulta ser una cantidad, *pago*, de dinero (Mayer 1982, 197) impuesta al sujeto en una disposición normativa, mediante la cual pretende el Estado, hacerse de recursos para solventar el gasto público, y en otros casos, además inhibir ciertas conductas. La actividad centrada en obtener recursos, así como su futura aplicación para el gasto público (Menendez Moreno 2008, 39), debe ser entendida como actividad financiera. Así mismo, por aquello que realiza el Estado para obtener recursos económicos y posteriormente realizar el gasto para atender sus obligaciones públicas, debemos entender como actividad financiera (Queralt 2008, 31).

Así, la actividad financiera son el conjunto de actividades que el estado realiza para hacerse de recursos, administrar, solventar y atender necesidades colectivas, correctamente llamado gasto público<sup>6</sup>. La doctrina expuesta coincide en que el Estado debe cumplir con las obligaciones a su cargo<sup>7</sup>, para ello y entre otros, cuenta con los ingresos obtenidos por los impuestos<sup>8</sup>.

En cuanto a la actividad de recaudar tributos para el año 2014, México considera por concepto de impuestos, ingresos por 1'855,858.00 millones de pesos, en ellos están incluidos apenas 26,758.60 millones de pesos provenientes de contribuciones al comercio exterior, representando solo el 1.44% del total de ingresos por concepto de impuestos (Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, Artículo 1, 1-2). Es visible la poca relevancia financiera de las contribuciones al comercio exterior en cuanto al total de los impuestos, caso contrario del Impuesto Sobre la Renta, pues 1'039,025.60 millones de pesos representa el 55.98% del total de ingresos por impuestos.

### **III. Clasificación de las Contribuciones, referencia sucinta.**

Diversos estudios han aportado notas claras respecto a la clasificación de las contribuciones, distinguiendo entre tasa, contribución e impuesto (Jarach 1943, pag. 69-75), estructurandolos inclusive objetivamente, como es el caso en el Derecho Español (Sainz de Bujanda, II, 1962, pag. 420-426).

<sup>6</sup> Para profundizar al respecto véase VILLEGRAS B. H. (2009): “CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO”, 9<sup>a</sup> edición actualizada y ampliada, editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, Buenos Aires, pág. 1-24; SANCHEZ HERNÁNDEZ, M. (1988): “DERECHO TRIBUTARIO”, 2<sup>a</sup> edición, editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, Tijuana, México, pág. 3- 9; DE JUANO, M. (1969): “CURSO DE FINANZAS Y DERECHO TRIBUTARIO”, 2<sup>a</sup> edición, ediciones Molachino, Rosario, Argentina, pág. 44; J. GODOY, N. (1992): “TEORÍA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO”, editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, pág. 19-21; entre otros.

<sup>7</sup> Para profundizar estudio sobre las funciones del Estado véase GARRIDO FALLA, F. (1974): “TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO”, Volumen I, (Parte General Conclusión); 5<sup>a</sup> edición, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, pág. 139-144; BOQUERA OLIVER, J. M. (1972): “DERECHO ADMINISTRATIVO”, Volumen I, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, pág. 99-101; DUGUIT, L. (1921): “MANUAL DE DERECHO CONSTITUCIONAL”, editorial Francisco Beltrán Librería Española y Extranjera, Madrid, pág. 84-86.

<sup>8</sup> Véase a GIANINI A.D.: op cit., pág. 46; MICHELI, G.A.: op. cit. pág. 48; GIULIANI FONROUGE, C.M.: Tomo I, op. cit. pág. 255; JARACH, D.: op. cit. pág. 255; MENENDEZ MORENO, A. (coor.): op. cit. pág. 149; VALDÉS COSTA, R (2001): “CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO”, tercera edición, editorial Temis, Bogotá, Colombia, pág. 86; BERLIRI, A.(1964): “PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO”, volumen I, editorial de Derecho Financiero, Madrid, pág. 331, traducción, estudio preliminar y notas por Fernando Vicente-Arche Domingo; AMOROS, N. (1970): “DERECHO TRIBUTARIO (Explicaciones)”, 2<sup>a</sup> edición, editorial de Derecho Financiero, Madrid, pág. 155-175; entre otros.

Clasificación<sup>9</sup>, acertadamente descriptiva es aquella que distingue entre tributos, impuestos, contribuciones especiales, tasas y precios públicos (Menéndez Moreno 2008, 147-172). En cuanto a los impuestos, y por ende, a su clasificación, los impuestos pueden ser personales y reales. Los primeros aquellos que su hecho imponible se enuncia haciendo referencia a una persona (Menéndez Moreno 2008, 158). Los segundos, se describen en el hecho imponible referenciando, entre otros, a bienes. En ese sentido en nuestro Derecho Positivo, el hecho imponible del Impuesto General de Importación, hace una mezcla interesante, pues se refiere a “...las personas que introduzcan mercancías...” a territorio nacional (Ley Aduanera, primer párrafo del artículo 52, vigente 2014).

#### **IV La configuración del Derecho Aduanero moderno**

La adición del segundo párrafo del artículo 131 Constitucional (Diario Oficial de la Federación, 28 de marzo de 1951), como ya se ha dicho, permite al Congreso facultar al ejecutivo federal para, entre otros, regular la economía por medio del aumento o reducción de las contribuciones al comercio exterior. Así mismo, para crear las Regulaciones y Restricciones No Arancelarias, RyRNA, (Ley de Comercio Exterior, artículo 15-27, vigente al 2014). Los casos en que se pueden establecer las RyRNA son diversos, que bien puede ser para corregir desequilibrios en balanza de pagos, para evitar concurrencia de prácticas desleales al comercio internacional (Ley de Comercio Exterior, artículo 16, vigente al 2014), entre otras. Consisten en permisos previos, cupos máximos, marcados de país de origen, certificaciones, cuotas compensatorias (Ley de Comercio Exterior, artículo 17, segundo párrafo vigente al 2014), por mencionar algunas.

Si bien el segundo párrafo del artículo 131 Constitucional resulta trascendental para la economía nacional, no fue sino hasta la apertura de la economía nacional a la globalización que se observó, en forma imperante, la necesidad de protección a la planta productiva nacional. El

<sup>9</sup> Para profundizar al respecto, véase CALVO ORTEGA, R. (2008); “Curso de Derecho Financiero”, Aranzadi, Navarra, España, duodécima edición, pág. 123-147; Villegas B. H. (2009), op. cit., 151-204; Schindel, A., en García Belsunce, H. A., Coordinador (2003): “Tratado de Tributación”, Tomo I, Derecho Tributario Volúmen 1, editorial Astrea De Alfredo y Ricardo Depalma, Buenos Aires, pág. 565-622; Margáin Manautou, E. (2009): “La Base Imponible”, editorial Porrúa, México, D.F., pag. 19-29; entre otros.

fallido modelo de sustitución de importaciones<sup>10</sup>, así como la crisis financiera internacional de los ochentas, entre otros, fueron causa para que en 1983 México iniciara la eliminación de las barreras arancelarias<sup>11</sup>, preparándose así para la firma de Tratados Comerciales Internacionales<sup>12</sup>.

Es sabido que los Tratados son fuente de derecho<sup>13</sup>, de ahí que la vasta negociación de estos conlleve a nuestro país a plasmar en el derecho interno los derechos y obligaciones asumidos. De ahí que México se obligó a otorgar preferencias arancelarias a sus socios comerciales, hecho que permitió a México incrementar su Comercio mundial desde 1993<sup>14</sup>; sin embargo, en ciertos casos, la obligación consiste en brindar protección al comercio entre los socios.

Es el caso del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que en su artículo 303, contiene obligación para las partes de restringir la devolución, exención o reducción de aranceles aduaneros pagados o adeudados en relación un artículo exportado a territorio de las partes. La influencia del artículo 303 del TLCAN en el derecho positivo fue tal que modificó sustancialmente la forma de tributar<sup>15</sup> de las importaciones temporales realizadas al amparo del programa de fomento de exportación, de manera que, de cumplirse ciertos requisitos, nace la obligación de pagar el impuesto general de importación. Lo anterior evidencia un *entorno jurídico antagónico* (no exclusivo del TLCAN pues se manifiesta en diversos escenarios). El Tratado nace de la premisa de libre mercado, pero tal libertad debe ser protegida para evitar los beneficios se extiendan a países no signantes.

<sup>10</sup> Véase Guillen Romo, H: “México: de la sustitución de importaciones al nuevo modelo económico” en <http://revistas.bancomext.gob.mx/rce/magazines/157/6/Mexico-de-la-sustitucion.pdf>, fecha de consulta 30 enero 2014.

<sup>11</sup> Véase Zabludovsky, Jaime: “El TLCAN y la Política de Comercio Exterior en México: Una agenda inconclusa”, en [http://www.revistasice.info/cachepdf/ICE\\_821\\_59-70\\_36FACA0FC034AC61F0616C0359261553.pdf](http://www.revistasice.info/cachepdf/ICE_821_59-70_36FACA0FC034AC61F0616C0359261553.pdf), fecha de consulta 30 de enero 2014.

<sup>12</sup> Véase <http://www.promexico.gob.mx/comercio/mexico-y-sus-tratados-de-libre-comercio-con-otros-paises.html>, fecha de consulta 30 de enero 2014.

<sup>13</sup> Véase <http://www.diputados.gob.mx/cedia/sia/spe/SPE-ISS-01-06.pdf>, fecha de consulta enero 30, 2014.

<sup>14</sup> Véase

[http://www.promexico.gob.mx/es\\_ca/promexico/Beneficios\\_de\\_los\\_tratados\\_comerciales\\_apertura\\_comercial](http://www.promexico.gob.mx/es_ca/promexico/Beneficios_de_los_tratados_comerciales_apertura_comercial), fecha de consulta 30 de enero 2014.

<sup>15</sup> Véase Moreno Yebra, F. (2012): “La presunta influencia del Artículo 303 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte en el Hecho Imponible del Impuesto General de Importación”, Tlatemoani, *Revista Académica de Investigación*, Editorial Eumed.net, No. 11 – Diciembre 2012, España ISSN: 19899300.

Entre otros escenarios antagónicos, observamos lo siguiente: entre otros compromisos asumidos por México ante la OMC, se encuentra el de no aplicar cuotas compensatorias a los países socios, por ello, la entrada de China<sup>16</sup> a la OMC complicó la forma en que tradicionalmente México protegía a su planta productiva nacional. Sin embargo, los esfuerzos se mantuvieron y partiendo del Derecho Internacional Público, crearon instrumentos para proteger la planta productiva nacional<sup>17</sup>.

No obstante, la influencia de los Tratados Comerciales rebasa al propio Derecho Aduanero, pues se han observado incluso consecuencias en otras ramas del derecho<sup>18</sup> y de la economía<sup>19</sup>, por decir algunas.

Por otro lado, se ha utilizado inclusive el término tridimensionalismo para enmarcar al Derecho Aduanero en relación a la globalización [Rebolledo Herrera, en Fernández Ruíz, (Coor.), 2005, 821-835]. Las tres dimensiones, o regímenes normativos, serían el marco jurídico nacional, las disposiciones de derecho internacional público y las de derecho internacional privado. Las primeras, evidentemente, las leyes federales que regulan la introducción de mercancías a territorio nacional. Las segundas, los acuerdos y convenios suscritos por México, y por último, entre otros, los términos comerciales internacionales, conocidos como INCOTERMS por sus siglas en Ingles, usados en la negociación para dirimir obligaciones en la compra venta internacional.

Lo enunciado en el presente apartado permite observar, insistiendo, el *entorno jurídico antagónico del Derecho Aduanero*, pues a partir de mediados del siglo pasado ha sido instrumentado para *dinamizar* las actividades de importación y exportación, pues de acuerdo al Derecho Internacional Público se obliga a hacerlo, sin embargo, esa apertura puede poner en riesgo la seguridad nacional, la flora y la fauna, el abastecimiento público, la salud pública, entre

<sup>16</sup> Véase [http://www.wto.org/spanish/thewto\\_s/countries\\_s/china\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/thewto_s/countries_s/china_s.htm), fecha de consulta 3 de febrero 2014.

<sup>17</sup> Véase “ACUERDO POR EL QUE SE IMPLEMENTA UNA MEDIDA DE TRANSICION TEMPORAL SOBRE LAS IMPORTACIONES DE DIVERSAS MERCANCIAS ORIGINARIAS DE LA REPUBLICA POPULAR CHINA”, en el Diario Oficial de la Federación del 29 de enero del 2009.

<sup>18</sup> Véase Gallagher P. K.: “El TLCAN y medio ambiente: lecciones de México y más allá” en <http://www.ase.tufts.edu/gdae/Pubs/rp/PardeeSpaGallagherMedio.pdf>, fecha de consulta enero 30, 2014;

otros, y particularmente, la subsistencia de la planta productiva nacional de quién, como contribuyente, el Estado percibirá ingresos considerables para el gasto público.

## V. El Aspecto Extrafiscal en la Tributación Aduanera

La configuración del Derecho Aduanero moderno instrumentado para dinamizar operaciones de comercio internacional, crea múltiples escenarios antagónicos que el Estado Mexicano intenta controlar, regulando la introducción o extracción de mercancías a o de, territorio nacional, ya sea con aumento o reducción de contribuciones, o en su caso, con regulaciones y restricciones no arancelarias, manifestando así el aspecto extrafiscal en la tributación aduanera.

Ha quedado claro que el impuesto es un medio que puede ser manejado para objetivos no fiscales (Giannini, 1957, 64); por ello, cuando un impuesto persigue un fin adicional al recaudatorio, se entiende que tiene un objetivo extrafiscal. En la regulación de las actividades del comercio exterior, principalmente a la importación, es donde se manifiesta en abundancia el aspecto extrafiscal de las contribuciones (Giannini, 1957, 145-147).

El Estado tiene como facultad privativa imponer tributos a las mercancías que se introducen o extraen de territorio nacional, reglamentar en todo momento, inclusive prohibir, *por diversos motivos*, la circulación de bienes en nuestro país. En ese sentido, el Presidente de la República puede ser facultado por el Congreso de la Unión cuando lo considere urgente, para regular el comercio exterior, la economía nacional, la estabilidad de la producción nacional, entre otros, aumentar, disminuir o suprimir las tarifas de importación, así mismo, para restringir o prohibir importar o exportar ciertas mercancías<sup>20</sup> (Constitución Política de los Estados Unidos

<sup>19</sup> Veáse Calderon Villareal, C. Y Hernández Bielma, L.: “El TLCAN una forma de integración económica dualista: comercio exterior e inversión extranjera directa, <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41716750004>, fecha de consulta 30 de enero 2014.

<sup>20</sup> Véase el artículo 4 de la Ley de Comercio Exterior vigente al 2014, enuncia expresamente las facultades para el Ejecutivo Federal del Artículo 131 Constitucional. En ese sentido se ha creado un entramado complejo y abundante de disposiciones normativas que regulan la entrada y salida de mercancías a territorio nacional. Así, el Derecho Aduanero es regulado por diversas disposiciones normativas; véase WITKER, J. y JARAMILLO, G. (1996): “*COMERCIO EXTERIOR DE MÉXICO, MARCO JURÍDICO Y OPERATIVO*”, 1<sup>a</sup> edición, Universidad Autónoma de México y editorial McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V., pág. 1-17; WITKER, J. y HERNÁNDEZ, L. (2002): “*RÉGIMEN JURÍDICO DEL COMERCIO EXTERIOR DE MÉXICO*”, 2<sup>a</sup> edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, pág. 243-375; WITKER, J. y JARAMILLO, G. (1991): “*RÉGIMEN JURÍDICO DEL COMERCIO EXTERIOR DE MÉXICO del GATT al Tratado Trilateral de Libre Comercio*”, 1<sup>a</sup> edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, pág. 17-30; WITKER, J. (1989):

Mexicanos, vigente 2014, artículo 131, 124). Así, en cuanto a los fundamentos y finalidades de los tributos aduaneros, pueden ser de orden económico<sup>21</sup>, jurídico y social (De Juano, 1969, 225-227).

En su aspecto social, el derecho positivo contempla como presupuesto de excepción del pago de las contribuciones a las destinadas para fines culturales, enseñanza, salud pública o servicio social (Ley Aduanera vigente 2014, artículo 61).

En su aspecto económico el Estado puede regular tasas preferenciales, negociando en Tratados Comerciales Internacionales, tasas del Impuesto General de Importación menores a las Generales (Ley de Comercio Exterior, artículo 14, vigente al 2014), para estimular la dinámica de la economía nacional<sup>22</sup>. Solo el caso del Tratado de Libre Comercio de América del Norte representa en aproximadamente 90 mil millones de pesos el valor del comercio ([http://www.economia.gob.mx/files/Declaracion\\_CLC\\_cd\\_%20Mexico\\_11.pdf](http://www.economia.gob.mx/files/Declaracion_CLC_cd_%20Mexico_11.pdf), enero 30, 2014, 2). Ello supone ingresos considerables para las empresas exportadoras, y en consecuencia, posible base gravable del Impuesto Sobre la Renta. Asimismo, la protección de la planta productiva nacional se realiza al mantener la tasa general del Impuesto General de Importación para aquellos países con los que no se tiene Tratado Comercial (Ley de Comercio Exterior, artículo 14, vigente al 2014). Es claro entonces, que el aspecto económico persigue como fin extrafiscal el regular, para proteger, la estabilidad de la planta productiva nacional<sup>23</sup>.

---

*“CURSO DE DERECHO ECONÓMICO”*, 1<sup>a</sup> edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, pág. 293-309.

<sup>21</sup> El artículo 61 de la Ley Aduanera contiene una lista enunciativa, más no limitativa, de los productos que no pagarán contribuciones al comercio exterior. La Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación contempla diversas fracciones arancelarias exentas de pago del Impuesto General de Importación, entre otras, activo fijo (bienes de capital).

<sup>22</sup> Véase los Tratados Comerciales Internacionales y Acuerdos de Complementación Económica suscritos por México, en <http://www.siicex.gob.mx/portalSiicex/SICETECA/Tratados/Tratados.htm>, fecha de consulta, enero 30, 2014.

<sup>23</sup> Existen otras formas en que el Ejecutivo Federal procura protección a la planta productiva nacional, por ejemplo: la introducción de vehículos usados cuyos rangos de contaminación son más altos que los nuevos, la importación de mercancías de uso final, que una vez desechadas resultan riesgos graves para los manto acuíferos, tal es el caso de baterías y lámparas fluorescentes, particularmente por su alto contenido de mercurio, entre otros. Véase GÓMEZ-LOBO, A.: *“LA CUESTIÓN AMBIENTAL EN UN ACUERDO DE LIBRE COMERCIO CON ESTADOS UNIDOS”*, en <http://www.cieplan.org/archivos/Capitulo%20071.PDF>, fecha de consulta enero 30, 2014; CORREA R. M.: *“La Demanda por Vehículo Motorizados, Contaminación Atmosférica y el Convertidor Catalítico”* en [http://eco3147.facea.puc.cl/economia\\_puc/docs/dt\\_165.pdf](http://eco3147.facea.puc.cl/economia_puc/docs/dt_165.pdf), fecha de consulta enero 30, 2014; IXTABALAN MO-

Así, el impuesto general de importación es usado por el Estado como instrumento de política económica; ha quedado claro que su relevancia en cuanto a los ingresos es baja, sin embargo, comparten doble finalidad (Pardo Carrero 2010, 141-153), permitir concretar compromisos de Derecho Internacional Público, así como la función social del Estado, vía protección regulación de la introducción o extracción de mercancías de territorio nacional para beneficio del país. El gran conflicto surge al querer encontrar el equilibrio entre ambos fines, pues es imposible observar al negociar un Tratado las complicaciones de su ejecución, de ahí la relevancia del aspecto extrafiscal<sup>24</sup> del impuesto general de importación para las finanzas públicas del Estado.

## VI. Conclusiones

1.- La actividad financiera del Estado es de importancia trascendental, pues de esta se obtendrán, entre otros, recursos para el gasto público; México considera por concepto de impuestos, ingresos por 1'855,858.00 millones de pesos, en ellos están incluidos apenas 26,758.60 millones de pesos provenientes de contribuciones al comercio exterior, representando solo el 1.44% del total de ingresos por concepto de impuestos (Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, Artículo 1, 1-2). Es visible la poca relevancia financiera de las contribuciones al comercio exterior en cuanto al total de los impuestos, caso contrario del Impuesto Sobre la Renta pues 1'039,025.60 millones de pesos representa el 55.98% del total de ingresos por impuestos.

2.- En la exposición de motivos para la adición del segundo párrafo del artículo 131 Constitucional se observa, entre otros, que la facultad que se pretendió instaurar para el Ejecutivo Federal se atribuye a la necesidad de regular, en forma rápida y constante, las importaciones y exportaciones, aclaró también el Estado perseguiría fines extrafiscales con el actuar del Ejecutivo. Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de marzo de 1951.

---

RALES, A. N.: “INVENTARIO DE MALEZAS CONTAMINANTES DE LOTES DE SEMILLAS IMPORTADAS A GUATEMALA” en [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/01/01\\_2374.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/01/01_2374.pdf), fecha de consulta enero 30, 2014.

<sup>24</sup> Para profundizar véase Merino Collado, M. (2011): “Fines Extrafiscales”, editorial Porrúa, México, D.F., pag. 67-161; Pardo Carrero, G., en Pardo Carrero, G., editor académico (2009): “El Derecho Aduanero en el Siglo XXI”, Universidad del Rosario, Bogotá, Colombia, pág. 364, pues cumplen con el principio de protección arancelaria exclusiva.

3.- Del actuar del ejecutivo en turno se han acumulado diversas disposiciones normativas, que debemos recalcar persiguen, entre otros, fines extrafiscales, pero siempre a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. Es claro que el Estado estaría impedido para cumplir con el gasto público de no contar con los recursos necesarios, de ahí que el ejecutivo federal, en cumplimiento de su función rectora deba cuidar la existencia del sujeto que habrá de contribuir, vía pago de tributos, a los ingresos para el gasto público.

4.- Si bien el Impuesto General de Importación, así como las Regulaciones y Restricciones no Arancelarias pueden ser vistas como un escollo al libre comercio, pues realmente restringen el dinamismo del comercio exterior, ante cualquier argumento en contra, debe analizarse el fin extrafiscal que persigue su aplicación. Quizás sea como el fin perseguido por aquellos tributos que intentan inhibir el consumo de sustancias nocivas para la salud, que el gobernado en el momento del consumo siente el gasto, y en consecuencia expresa su queja por el pago, pero aun no tiene la enfermedad consecuencia de sus hábitos que el Estado habrá de atender por medio del gasto público.

5. El impuesto general de importación es usado por el Estado como instrumento de política económica, su relevancia rentista es baja, no obstante, conlleva doble finalidad, permitir concretar compromisos de Derecho Internacional Público, y la función social del Estado, vía protección, regulación de la introducción o extracción de mercancías de territorio nacional para beneficio del país. El gran conflicto surge al querer encontrar el equilibrio entre ambos fines, pues es imposible observar al negociar un Tratado las complicaciones de su ejecución, de ahí la relevancia del aspecto extrafiscal del impuesto general de importación para las finanzas públicas del Estado.

## Bibliografía

1. Amoros, N. (1970): “*DERECHO TRIBUTARIO (Explicaciones)*”, 2<sup>a</sup> edición, editorial de Derecho Financiero, Madrid.
2. Berliri, A. (1964): “*PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO*”, volumen I, editorial de Derecho Financiero, Madrid.
3. Boquera Oliver, J. M. (1972): “*DERECHO ADMINISTRATIVO*”, Volumen I, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid.

4. Cárdenas Gracia, Jaime Fernando, en: Gaceta Parlamentaria, año XIV, número 3240-VII, martes 12 de abril de 2011, propuesta de Reforma Constitucional: en [http://www.diputados.gob.mx/cedia/sia/dir/DIR-ISS-08-11\\_anexo\\_inic5.pdf](http://www.diputados.gob.mx/cedia/sia/dir/DIR-ISS-08-11_anexo_inic5.pdf), fecha de consulta 3 de febrero 2014.
5. Calderon Villareal, C. y Hernández Bielma, L.: "El TLCAN una forma de integración económica dualista: comercio exterior e inversión extranjera directa, <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41716750004>, fecha de consulta 30 de enero 2014.
6. Calvo Ortega, R. (2008); "Curso de Derecho Financiero", Aranzadi, Navarra, España, duodécima edición.
7. De Juano, M. (1969): "*CURSO DE FINANZAS Y DERECHO TRIBUTARIO*", 2<sup>a</sup> edición, ediciones Molachino, Rosario, Argentina.
8. Duguit, L. (1921): "*MANUAL DE DERECHO CONSTITUCIONAL*", editorial Francisco Beltrán Librería Española y Extranjera, Madrid.
9. Gallagher P. K.: "El TLCAN y medio ambiente: lecciones de México y más allá" en <http://www.ase.tufts.edu/gdae/Pubs/rp/PardeeSpaGallagherMedio.pdf>, fecha de consulta enero 30, 2014.
10. García Belsunce, H. A., Coordinador (2003): "Tratado de Tributación", Tomo I, Derecho Tributario Volúmen 1, editorial Astrea De Alfredo y Ricardo Depalma, Buenos Aires.
11. Garrido Falla, F. (1974): "*TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO*", Volumen I, (Parte General Conclusión); 5<sup>a</sup> edición, Instituto de Estudios Políticos, Madrid.
12. Giannini A.D. (1957): "*Instituciones de Derecho Tributario*", editorial de Derecho Financiero, Madrid.
13. Giannini Achille, D. (1957): "*Instituciones de Derecho Tributario*", editorial de Derecho Financiero, Madrid.
14. Giuliani Fonrouge, C.M. (2005): "*Derecho Financiero*", Tomo I, 9<sup>a</sup> edición, primera reimpresión, editorial La Ley S.A.E. e. I., 2005.
15. Gómez-Lobo, A.: "*LA CUESTION AMBIENTAL EN UN ACUERDO DE LIBRE COMERCIO CON ESTADOS UNIDOS*", en [http://www.cieplan.org/media/publicaciones/archivos/18/Capitulo\\_7.pdf](http://www.cieplan.org/media/publicaciones/archivos/18/Capitulo_7.pdf), fecha de consulta 30 enero 2014.
16. Guillen Romo, H: "México: de la sustitución de importaciones al nuevo modelo económico" en [http://revistas.bancomext.gob.mx/rce/magazines/157/6/Mexico-de\\_la\\_sustucion.pdf](http://revistas.bancomext.gob.mx/rce/magazines/157/6/Mexico-de_la_sustucion.pdf), fecha de consulta 30 enero 2014.
17. J. Godoy, N. (1992): "*TEORIA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO*", editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina.
18. Jarach, D. (1943): "EL HECHO IMPONIBLE TEORIA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO", Edit. Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A., Buenos Aires.
19. Jarach, D. (1993): "*Finanzas Públicas y Derecho Tributario*", 1<sup>a</sup> edición, segunda reimpresión, editorial Cangallo, S.A.C.I., Argentina.
20. Martínez Piva, Jorge Mario (2011): "Incentivos Públicos de Nueva Generación para atracción de inversión extranjera directa (IED) a Centroamerica", Organización de la Naciones Unidas, CEPAL, México, D.F.
21. Margáin Manautou, E. (2009): "La Base Imponible", editorial Porrúa, México, D.F.
22. Martín Queralt, J., Lozano Serrano, C., Tejerizo López, J. M., y Casado Ollero, G. (2008): "*Curso de Derecho Financiero y Tributario*", 19<sup>a</sup> edición, editorial Tecnos, Madrid.
23. Mayer, O. (1982): "*DERECHO ADMINISTRATIVO ALEMÁN*", Tomo II, parte especial, poder de policía y poder tributario, 2<sup>a</sup> edición, editorial Depalma, Buenos Aires.

24. Merino Collado, M. (2011): “Fines Extrafiscales”, editorial Porrúa, México, D.F.
25. Menéndez Moreno, A. (coor.) (2008): “*Derecho Financiero y Tributario*”, 9<sup>a</sup> edición, editorial Lex Nova, S.A., Valladolid, España.
26. Micheli, G.A. (1975): “*Curso de Derecho Tributario*”, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid.
27. Moreno Yebra, F. (2012): “La presunta influencia del Artículo 303 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte en el Hecho Imponible del Impuesto General de Importación”, Tlatemoani, *Revista Académica de Investigación*, Editorial Eumed.net, No. 11 – Diciembre, España ISSN: 19899300.
28. Patiño Manferr, R. en: <http://www.cem.itesm.mx/derecho/verba-iuris/20073/02oct07.html>, fecha de consulta 3 de febrero 2014.
29. Pardo Carrero, G. (2010): “Tributación Aduanera”, primera edición, primera reimpresión, Legis Editores, Bogotá, Colombia.
30. Pardo Carrero, G., editor académico (2009): “El Derecho Aduanero en el Siglo XXI”, Universidad del Rosario, Bogotá, Colombia.
31. Sainz De Bujanda, F. (1962): “Hacienda y Derecho Estudios de Derecho Financiero II”, editorial Instituto de Estudios Políticos, Madrid.
32. Sánchez Hernández, M. (1988): “*DERECHO TRIBUTARIO*”, 2<sup>a</sup> edición, editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, Tijuana, México.
33. Secretaría de Economía, Tratados y Acuerdos firmados por México, comunidad de negocios, pagina web. <http://www.economia.gob.mx/comunidad-negocios/comercio-exterior/tlc-acuerdos>
34. Valdés Costa, R. (2001): “*CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO*”, tercera edición, editorial Temis, Bogotá, Colombia.
35. Villegas B. H. (2009): “*CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO*”, 9<sup>a</sup> edición actualizada y ampliada, 2<sup>a</sup> reimpresión, editorial Astrea de Alfredp y Ricardo Depalma, Buenos Aires.
36. Witker, J. (1989): “*CURSO DE DERECHO ECONÓMICO*”, 1<sup>a</sup> edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México.
37. Witker, J. y Hernández, L. (2002): “*RÉGIMEN JURÍDICO DEL COMERCIO EXTERIOR DE MÉXICO*”, 2<sup>a</sup> edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México.
38. Witker, J. y Jaramillo, G. (1991): “*RÉGIMEN JURÍDICO DEL COMERCIO EXTERIOR DE MÉXICO del GATT al Tratado Trilateral de Libre Comercio*”, 1<sup>a</sup> edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México.
39. Witker, J. y Jaramillo, G. (1996): “*COMERCIO EXTERIOR DE MÉXICO, MARCO JURÍDICO Y OPERATIVO*”, 1<sup>a</sup> edición, Universidad Autónoma de México y editorial McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V.
40. Zabludovsky, Jaime: “El TLCAN y la Política de Comercio Exterior en México: Una agenda inconclusa”, en [http://www.revistasice.info/cachepdf/ICE\\_821\\_59-70\\_36FACA0FC034AC61F0616C0359261553.pdf](http://www.revistasice.info/cachepdf/ICE_821_59-70_36FACA0FC034AC61F0616C0359261553.pdf), fecha de consulta 30 de enero 2014.
41. Promexico, México y sus Tratados Comerciales, página web.
42. Ley Aduanera vigente al 2014.
43. Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación vigente al 2014.
44. Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, Diario Oficial de la Federacion de fecha 20 de noviembre del 2013.
45. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente al 2014.