

DIFERENCIAS ENTRE IMPUESTOS ADUANEROS
DE IMPORTACIÓN Y CUOTAS COMPENSATORIAS
DEL COMERCIO EXTERIOR MEXICANO, EN EL ÁMBITO
DEL DERECHO TRIBUTARIO. REFLEXIONES SOBRE
LA CONSTITUCIONALIDAD DE LAS ÚLTIMAS

SUMARIO: I. *Gravámenes aduaneros*. II. *Impuesto aduanero de importación*. III. *Cuotas compensatorias, conceptos previos*.

I. GRAVÁMENES ADUANEROS

A lo largo de la historia, la materia aduanera ha experimentado constantes cambios, debido al desarrollo mismo de las relaciones comerciales entre las naciones.¹ El *portorium* de los romanos, los *diezmos de puertos* de las monarquías de reconquista en España y el *almojarifazgo* de los árabes, son antiguos precedentes de los gravámenes aduaneros. Así, al revisar la historia, surge la siguiente pregunta ¿cuál fue el motivo que impulsó a los antiguos imperios, principados, o en el caso de los Estados en la edad moderna a establecer gravámenes aduaneros? Ignacio Luis Vallarta, con referencia a Burroughs, señala que “el impuesto es una contribución decretada por la autoridad del gobierno para el sostenimiento del Estado [...] los impuestos son una necesidad política”.² Bajo este mismo tenor, Giannini³ atinadamente indica que el impuesto es concebido por el ente político para cubrir necesidades financieras del Estado, sin embargo, ello no constituye el motivo único de la imposición, y en el presente se actualiza dicha razón, pues el gravamen aduanero, en un principio, puede surgir como derecho pro-

1 El derecho internacional en esta materia ha evolucionado, no obstante, todo parece indicar que los retos apenas comienzan; para un estudio de la situación contemporánea comercial y las nuevas exigencias que ella plantea *cf.* Stewart, Terence, *The Multilateral Trade Framework for the 21st. Century and the U. S. Implementing Legislation*, American Bar Assn., 1996.

2 Vallarta, I. L., *Estudio sobre la constitucionalidad de la facultad económico-coactiva*, México, Imprenta del Gobierno Federal en Palacio, 1885, p. 28.

3 Giannini, D., *Derecho tributario*, Madrid, Facultad de Derecho Financiero, 1957, p. 64.

lector, es decir, estar dirigido a obstaculizar el intercambio de mercancías o servicios entre un Estado y otro.

Actualmente, la materia aduanera es en extremo compleja y vasta, además de abarcar a los impuestos a la importación, exportación o de tránsito de mercancías, trata también de desgravaciones a la exportación e importación, franquicias, regímenes aduaneros suspensivos, y otros derechos menores, tales como derechos de almacenaje, garantías aduaneras, depósitos y multas. Producto de novedosos tratados internacionales, recientemente se han introducido nuevos mecanismos y procedimientos entre los cuales se observan los derechos *antidumping*, antisubvención (llamados en España derechos compensadores) y, en Europa, los derechos reguladores con motivo de la materia agrícola (*prevélements*).

Dada la complejidad comercial internacional, la teoría jurídica ha distinguido al interior de la materia aduanera a los gravámenes aduaneros en sí mismos, o en sentido estricto de otros tipos de gravámenes, que aunque hacen referencia al comercio exterior de los países, no constituyen gravámenes aduaneros. En este sentido, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas se ha ocupado de forma reiterada de los gravámenes de "efecto equivalente" y en una de sus sentencias ha expresado la siguiente postura: "Cualquier carga pecuniaria, unilateralmente impuesta, cualesquiera que sean su aplicación y su técnica, que grave las mercancías por el hecho de que atraviesan la frontera, cuando no es un derecho de Aduana propiamente dicho, constituye un impuesto de efecto equivalente en el sentido de los artículos 9, 12, 13 y 16 del Tratado de Roma".⁴

No obstante lo anterior, las figuras más conocidas en el régimen aduanero, siguen siendo los impuestos o gravámenes aduaneros⁵ que,

1 Albiñana, C., *Sistema tributario español y comparado*, Madrid, Tecnos, 1992, p. 555.

5 Existe una fuerte controversia, no tratada en este artículo, respecto de si el impuesto aduanero, por su naturaleza, puede ser considerado un impuesto, sobre todo, cabe la pregunta: ¿qué capacidad económica tratan de gravar?; en este sentido, hay quienes prefieren denominarlo derecho de "regalía" o renta; no obstante, generalmente se catalogan entre los impuestos indirectos. Cfr. Albiñana, C., *Sistema tributario español y comparado*, Madrid, Tecnos, 1992, pp. 549 y ss. En el argot del comercio exterior de México, se le nombra arancel al impuesto aduanero; sin embargo, dicha denominación está mal empleada, pues arancel es cualquier tasa en cualquier materia; en efecto, el *Diccionario Etimológico de la Lengua Castellana* indica que arancel es la tarifa oficial que determina los derechos que se han de pagar en varios ramos, como el de costas judiciales, aduanas, ferrocarriles, entre otros. No obstante, para el *Diccionario Jurídico Mexicano*, arancel es un instrumento legal de carácter económico, considerado como una barrera impuesta al comercio internacional, con el fin de regular la entrada y salida de mercancías en el territorio nacional, mediante fijación de los impuestos al comercio exterior.

según la doctrina jurídico tributaria,⁶ son aquellos que tienen como objeto el tráfico internacional de mercancías, y entre ellos los siempre mencionados son los impuestos de importación, exportación y tránsito, según que graven las mercancías introducidas en el Estado, las que salen de él o simplemente las que atraviesan el territorio nacional.

En la Unión Europea, los impuestos aduaneros son tributos de regulación comunitaria, y están previstos en el Reglamento (CEE) 2913/92 del Consejo de las Comunidades Europeas del 12 de octubre de 1992 que aprueba el Código Aduanero Europeo, y una serie de disposiciones que lo desarrollan. De todas éstas, se desprende que los Estados miembros tienen encomendado únicamente el ejercicio de las potestades tributarias, pero no su titularidad, pues ésta pertenece a la Unión. En este marco legislativo, la figura que tiene mayor renombre es el impuesto de importación, tributo⁷ que se exige por la entrada de mercancías en el territorio aduanero comunitario.

Por otro lado, Canadá, Estados Unidos y México han signado el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (NAFTA), el cual entró en vigor el 1 de enero de 1994; en éste, la regulación en materia aduanera básicamente trata de la desgravación arancelaria de importación entre dichos países, reglas y certificados de origen, así como el establecimiento de mecanismos de solución de controversias por prácticas desleales de comercio internacional.

A la mitad de la década de los ochenta en el presente siglo, la Comisión de la Comunidad Europea⁸ promovió la realización de un gran mercado interior europeo, que permite librar las economías de escala y aumentar la competitividad. Para lograr este propósito se han eliminado fronteras fiscales y se ha procurado una armonización fiscal.

La armonización fiscal europea busca homologar las legislaciones fiscales nacionales en tres aspectos:

- a) La eliminación de la doble imposición. Este objetivo es regulado normalmente en las convenciones bilaterales, como la Or-

⁶ Martín Queral, T. *et al.*, *Curso de derecho financiero y tributario*, Madrid, Tecnos, 1995, p. 615.

⁷ En México, de acuerdo con el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, el impuesto de importación se clasifica como contribución; sin embargo, en la teoría general tributaria, lo usual es clasificarlo como tributos.

⁸ Villemot, D., *L'Harmonization Fiscale Européene, Que sais je?*, Paris, Presses Universitaires de France, 1991.

- ganización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Así mismo, las comunidades ofrecen un cuadro de armonización de convenciones y desarrollo de asistencia administrativa.
- b) Acercar la fiscalidad indirecta sobre la base de los artículos 95, 96 y 97 del Tratado de Roma.
 - c) Armonizar, al máximo, la base imponible del IVA en los Estados miembros que se alimentan de los recursos propios de la Comunidad. También se pretende que sea unificado el hecho generador del IVA.

En 1985, se reafirmó dentro del artículo 99 del Tratado de Roma, la legislación en materia de impuestos indirectos en la armonización dentro de la perspectiva de un gran mercado interior. El Libro Blanco de julio de 1987 estableció la supresión de fronteras fiscales, la armonización de tasas y la creación de un mecanismo de compensación.

En efecto, la supresión de fronteras puede presentar un riesgo: la posibilidad de cometer fraude; para prevenir esta situación se estableció la creación de mecanismos de compensación, regulados conjuntamente con intercambio de información entre las administraciones de los Estados miembros.

Antes de 1991, el control fiscal era *a priori* y existía en el paso de fronteras, el mismo fue sustituido por un control *a posteriori*. Antes de ese año, la percepción del IVA en la frontera era concomitante con los pagos de derecho de aduana. Si los productos no pagaban los derechos de aduana y el IVA, no podían entrar éstos al mercado nacional. Dicho procedimiento era una medida para asegurar la garantía del IVA. Los compromisos permitieron la supresión de controles aduaneros en las fronteras.

La supresión de fronteras fiscales es la eliminación del sistema de fiscalidad en las exportaciones e importaciones, es decir, la supresión de los derechos aduaneros. Esta desaparición implica el establecimiento del citado sistema de compensación, que tiene como finalidad asegurar que el IVA sea recaudado dentro del Estado exportador.

La supresión de fronteras se llevó a cabo en tres periodos, que comprenden el sistema que se aplicó en 1991, el sistema propuesto por la comisión y el sistema retenido para el periodo transitorio.

Ahora bien, recapitulando lo dicho, podemos decir que en la Unión Europea ha desaparecido el control de fronteras, los productos de los Estados miembros cruzan las fronteras con tasa cero. En la Europa contemporánea el espacio financiero único implica tres

libertades: libertad de establecimiento, libertad de movimientos de capitales y libertad de prestación de servicios.

Lo anterior refleja que el derecho tributario aduanero deja de ser parte de la soberanía nacional, y pasa a ser legislado por un ente supranacional cuyo propósito es alcanzar un gran mercado. Esto nos permite inferir que el derecho tributario aduanero avanza hacia una generación vinculada con la globalización del mundo. Por lo tanto, podemos decir que actualmente existe un divorcio entre los postulados de la doctrina aduanera tradicional, la cual sostenía que los impuestos aduaneros pertenecían única y exclusivamente al Estado nacional.⁹ Indudablemente, la noción del derecho tributario, en especial en su aspecto aduanero, está cambiando bajo esta nueva perspectiva.

El presente artículo busca ayudar al entendimiento de dos figuras del régimen aduanero mexicano, insuficientemente estudiadas entre sí, y por ello muchas veces mal interpretadas y confundidas. Por un lado, el impuesto aduanero de importación, el cual es un gravamen aduanero en sentido estricto; por otro lado, la cuota compensatoria, la cual por su naturaleza puede ser clasificada dentro de lo que el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha denominado gravámenes de "efecto equivalente".

II. IMPUESTO ADUANERO DE IMPORTACIÓN

Para emprender nuestra labor en el análisis del impuesto aduanero, debemos en primer término desentrañar el significado de tributo,¹⁰ pues es precisamente bajo este supuesto que se puede comprender el impuesto aduanero y los elementos del gravamen en estudio.

Es preciso señalar que el presente ensayo jurídico se informa principalmente de la doctrina de los países europeos con tradición romano-canónica-germana, en los cuales el tributo conglomeraba al impuesto, la tasa y la contribución especial. Ahora bien, para efectos del presente estudio, nos auxiliaremos también de la doctrina¹¹ y el

⁹ Fonrouge, G., *Derecho financiero*, 3a. ed., Buenos Aires, De Palma, 1982, vol. II, p. 832.

¹⁰ En este punto, cabe hacer mención que Matías Cortés es partícipe de la idea de que el concepto de tributo no ha madurado, su razonamiento parte de que el tributo no ha encontrado en la ciencia jurídica un concepto absolutamente válido, y que por lo mismo haya merecido la aceptación de la mayoría de la doctrina tributaria. *Ordenamiento tributario español*, 4a. ed., Madrid, Civitas, t. I., p. 159.

¹¹ Debemos advertir que para desconsuelo de la ciencia jurídica tributaria, en México han sido pocos los investigadores curiosos en cultivar esta rama, lo cual, por

derecho positivo mexicano. La mencionada legislación mexicana ignora el concepto de tributo, y en su lugar emplea el concepto de contribución, acuñado en el sistema jurídico anglosajón, e incorporado a la Constitución mexicana, debido a que la Constitución de los Estados Unidos de América sirvió de modelo para la nuestra. Al tenor de esta exposición, la contribución en México aglutina a los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Es así que, en un primer acercamiento, se observa una similitud entre estas dos instituciones, en el sentido de que son consideradas el *genus proximum*.

En México, el fundamento constitucional de las contribuciones lo encontramos en el artículo 31, fracción IV, que a la letra dice: "Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Como se ha argumentado, el tributo es un recurso o un instrumento que produce ingresos pecuniarios para el Estado, en virtud de una norma de derecho público, previsto presupuestariamente para financiar los fines del Estado. Ahora bien, recapitulando a la luz de este estudio, no erramos en decir que el impuesto aduanero es considerado un tributo o una contribución, y ello depende del sistema jurídico en que nos ubiquemos.

Los elementos del tributo o de la contribución de honda raigambre en el derecho tributario, son el hecho imponible, sujeto activo, sujeto pasivo, cuota, devengo del tributo y base imponible.

1. *Hecho imponible*

Antes de analizar los elementos que componen al tributo aduanero, es menester considerar su nacimiento al mundo jurídico, esto es, los motivos por los cuales surge dicha obligación. En efecto, casi toda norma jurídica tiene tres elementos: una hipótesis, o presupuesto, un mandato y una sanción. Como imperativo normativo que es, cada uno de dichos componentes pertenece al mundo del deber ser,

una parte, motiva a los jóvenes a explorar e indagar en este campo que, en lo presente y en lo futuro, nos ayudará a la solución de controversias planteadas dentro del derecho tributario. No obstante, ilustres maestros la han cultivado, entre ellos tenemos a Ernesto Flores Zavala, Ignacio Luis Vallarta, Margain Manantou, entre otros.

y la norma, como un todo, como reunión de los tres elementos, no deja de existir por el hecho de que fácticamente no se verifiquen, de ahí la distinción entre vigencia y facticidad.¹² De los tres elementos, el primero, el presupuesto o hipótesis, es de capital importancia en la teoría jurídico tributaria, al grado tal que del derecho penal garantista se aplica, *mutatis mutandis*, la máxima "ningún impuesto sin ley". Lo anterior, como consecuencia del principio de legalidad de gran raigambre en el derecho tributario, por lo tanto, debemos entender que los impuestos aduaneros sólo pueden ser establecidos por ley del Congreso.¹³

El presupuesto es el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse en el mundo del ser, la obligación tributaria; en este sentido, el presupuesto necesita realizarse en concreto, producirse en el mundo fenoménico, en forma exactamente coincidente con la hipótesis, para que nazca la obligación concreta de pagar el tributo a un determinado ente público. En este punto, es necesario remarcar la distinción entre hipótesis de incidencia o presupuesto de hecho, del hecho generador, pues corresponden a dos realidades absolutamente distintas, la primera pertenece al mundo del ser, la segunda al mundo del deber ser.¹⁴

Una vez hecho el apuntamiento anterior, es necesario señalar que en la doctrina y legislación mexicana, a la realización en concreto de la hipótesis normativa se le denomina hecho generador o hecho imponible. En el caso de los impuestos de importación, el hecho imponible es la entrada legal de la mercancía al país o su importación. Pero, en términos legales, ¿qué significa importación? Según la doctrina jurídica, este concepto va más allá de la entrada física de los bienes al territorio sometido a gravamen, es decir, comprende dos momentos: 1) la admisión de la entrada por parte de la administración competente, y 2) la vocación de la incorporación permanente de los bienes al mercado interior, esto es, su destino a los procesos productivos o al consumo. Es importante destacar que la importación requiere del *animus* de incorporar definitivamente las mercancías al mercado interior; en consecuencia, si no existiese dicho

12 García Máynez, Eduardo, *El problema filosófico jurídico de la validez del derecho*, México, Imprenta Mundial, 1935.

13 En el caso de Argentina, en los últimos tiempos se ha generalizado la mala práctica de dejar librada al Poder Ejecutivo, la determinación del importe del derecho aduanero. Fonrouge, G., *op. cit.*, p. 833.

14 Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano*, México, Porrúa, 1990, pp. 409 y ss.

animus no se provoca la importación, aunque las mercancías estén físicamente en espacio aduanero.

2. *Devengo del impuesto aduanero*

Generalmente, el impuesto se devenga en el momento en que atraviesa la mercancía la línea aduanera, sin embargo, se contemplan excepciones como las relaciones aduaneras en suspenso.

3. *Sujeto pasivo y sujeto activo*

Existe un aspecto personal o subjetivo del hecho imponible, dicho aspecto personal es la cualidad, inherente a la hipótesis de incidencia, que determina los sujetos de la obligación tributaria, que el hecho generador hace nacer. Consiste en una conexión entre el núcleo de la hipótesis de incidencia y dos personas, que serán erigidas, en virtud del hecho generador y por fuerza de la ley, en sujetos de la obligación.

Los tributos son debidos a un ente público; de esta característica que nos proporciona felizmente Giannini, en su concepto de tributo, podemos inferir que el sujeto activo de la obligación tributaria es aquel ente público que detenta el poder de *imperium* de Estado.

Generalmente, el sujeto activo de la obligación tributaria es designado explícitamente por el legislador, en el caso del impuesto a la importación así es, y el sujeto activo es el ente jurídico político a quien pertenece el poder tributario, en este caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el otro extremo de la relación tributaria se encuentra el sujeto pasivo; aquél que participa en el presupuesto material del tributo, en este caso nos referimos a la participación de un individuo en el hecho que constituye la importación de la mercancía. Algunas legislaciones¹⁵ han introducido la solidaridad en el pago del impuesto a los propietarios de la mercancía y a todos aquellos por cuenta de quienes es importada, y añaden en consecuencia, que se considera propietario a quien presenta la mercancía en la aduana o la detente en el momento de atravesar la línea aduanera; lo cual quiere decir que la administración financiera no está obligada a llevar a cabo investigación alguna sobre la pertenencia efectiva de las mercancías,

15 Antigua legislación italiana.

y puede por tanto exigir el pago a quién la presenta en aduana. En este sentido, se consideran responsables del impuesto los agentes de aduanas y comisionistas, entre otros.

4. Base imponible y tipo de gravamen

La base imponible es la perspectiva mensurable del aspecto material de la hipótesis de incidencia, que la ley califica con la finalidad de fijar criterio para la determinación, en cada obligación tributaria concreta.

Las normas que regulan el tributo contienen un mandato en que se distinguen dos elementos bien diferenciados: el tipo de gravamen y la base imponible al que debe aplicarse el primero, y de cuya combinación se obtiene el importe de la cuota tributaria. En este aspecto, existe una confusión en la doctrina que no tiene razón de ser, pues hay quien sostiene que el tipo de gravamen es *ad valorem* o específico, y señalan que *ad valorem* hace referencia a un porcentaje de la base imponible, mientras que el tipo de gravamen específico consiste de una suma fija de dinero a pagar.

No obstante, esas confusiones no tienen lugar cuando revisamos la historia. En efecto, en los gravámenes aduaneros, y haciendo referencia a la base imponible, existe una distinción entre base imponible dineraria y base imponible no dineraria;¹⁶ la primera es una consecuencia de la segunda y nace cuando surge el comercio mundial en la era moderna, ya que en la antigüedad no existía una moneda que hiciera el papel de numerario, internacionalmente aceptado, razón por la cual los tributos fundamentalmente eran en especie. Así, cuando la base imponible es dineraria, se le denomina *ad valorem*, pues se hace referencia al valor monetario de la mercancía; cuando la base imponible no está expresada en dinero, lo está en unidad de medida, y por lo tanto es específica.

Por el lado del tipo de gravamen, éste debe ser denominado alícuota, y no *ad valorem*, pues éste último término hace referencia a la base imponible y no al tipo de gravamen, cuando queramos expresar la idea de que la gravación se hará conforme a un porcentaje de la base imponible. Por otro lado, serán tipos de gravamen en sentido estricto, cuando se aplican a la base impositiva, sea ésta determinada en dinero o en la unidad de medida de la mercancía de

¹⁶ Albiñana, C., *Sistema tributario español y comparado*, Madrid, Tecnos, 1992, p. 570.

que se trate, cuando sea una suma fija, bien en dinero o en unidad de medida, según esté expresada la base imponible.

La base imponible no dineraria ha de venir expresada en unidades de peso, volumen, capacidad, número u otros módulos en correspondencia con los derechos específicos que existan en el respectivo impuesto aduanero.

La base imponible dineraria se expresa, según la legislación internacional aplicable, como "el valor en aduana", puesto que sobre él se giran los derechos o gravámenes aduaneros. El valor en aduana es el asignado a un bien situado en el despacho de aduana, así el valor de la mercancía se ubica en tiempo y espacio. El valor en aduana es, por tanto, expresado en unidad monetaria, y ello da lugar a los denominados derechos *ad valorem*; la unidad de peso consiste en magnitudes no dinerarias y da cabida a los derechos específicos, o referidos en especie.

De acuerdo con lo preceptuado en el artículo 64 de la Ley Aduanera de México, la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable.

Según el numeral 1 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación al país de importación.

Los elementos determinantes del valor en aduana son:

- a) Precio. El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, producto de la Ronda Uruguay, se decide por una noción positiva de precio, en el sentido de que se tomará el precio al que efectivamente se vende la mercancía, y no un precio teórico o de lista. En este sentido, dicho precio será contractual en situación comercial CIF, es decir, incluye costo de la mercancía, seguro y flete hasta la aduana.
- b) Tiempo. Se tomará el precio que corresponda al momento del devengo de los impuestos de importación.
- c) Lugar. Se tomará como la plaza de realización del precio, la Aduana de llegada para efectos de valoración de las mercancías a importar.

Ajustes: Se anexarán comisiones por corretaje, embalaje, gastos de carga y descarga, manipulación en el puerto, entre otros, siempre que sean objetivos y cuantificables.

Se consideran también al momento de determinar el valor de transacción las diferencias demostradas en el nivel comercial y en cantidad.

5. Fin de los impuestos aduaneros

En principio, los gravámenes aduaneros son considerados como tributos fiscales y tributos protectores: los primeros tienen por única finalidad generar ingresos al Estado, en tanto que los segundos se dirigen a obstaculizar, si se trata de impuestos de importación, la introducción de mercancías extranjeras en el territorio del Estado para proteger adecuadamente a la industria nacional, frente a la concurrencia extranjera, o a impedir —si se trata de impuestos de exportación— la salida del territorio de cosas necesarias para el consumo interior. En algunos gravámenes aduaneros, el fin extrafiscal prevalece resueltamente sobre la finalidad fiscal, lo cual, llevado al extremo, significa que los impuestos de importación, bajo su exclusiva naturaleza protectora, no debieran rendir recaudación alguna si alcanzan con eficacia su propia finalidad,¹⁷ lo cual puede ser el caso si dicho impuesto es desorbitado de forma que nadie importe.

Ahora bien, una vez analizados los elementos del tributo aduanero de importación, pasamos a compararlo con la cuota compensatoria.

III. CUOTAS COMPENSATORIAS, CONCEPTOS PREVIOS

En el intercambio de mercancías, a nivel mundial, existen multitud de prácticas que impiden que éste se desarrolle sin distorsiones; entre las más conocidas encontramos al contrabando, robo de marca, subvaluación de las monedas, *dumping*, subvención,¹⁸ entre otras. En México, cada una de estas prácticas tiene un tratamiento legal,¹⁹ al-

17 Albiñana, C., *op. cit.*, p. 553.

18 El *dumping* se ha traducido, por el legislador mexicano, como "discriminación de precios", el término subvención es el nombre castizo de *subsidy*, referido en ocasiones, en mal español, como "subsidio".

19 Aunque en principio, las prácticas de *dumping* y monopolio pueden estar correlacionadas, su tratamiento legal es diferente; no obstante, existe una controversia a nivel mundial por sustituir la legislación *antidumping* por legislación antimonopolio, *cfr.*

gunas conductas constituyen delitos y por ende son típicas, antijurídicas y culpables, otras como el *dumping* y la subvención no constituyen delitos, y su tratamiento se da en el ámbito del derecho administrativo, cuya regulación principal se encuentra en la Ley de Comercio Exterior (LCE), publicada en el *Diario Oficial de la Federación (DOF)* el 27 de julio de 1993, y su Reglamento (RLCE) publicado en el mismo *Diario* el 30 de diciembre de 1993, Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (AD), Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (AS), estos dos últimos suscritos en Marrakesh el 15 de abril de 1994, y publicados en el *DOF* el 30 de diciembre del mismo año, ambos producto de la Ronda Uruguay de la cual nace también la Organización Mundial de Comercio (OMC), así también son aplicables los Tratados de Libre Comercio signados por México. Supletoriamente se aplican el Código Fiscal de la Federación (CFF) y el Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC).

Una práctica de comercio internacional, es la forma ordinaria de proceder de los particulares, en lo referente a la importación y exportación de bienes, es la concurrencia de conductas comerciales reiteradas o continuas. El artículo 28 de la LCE califica al *dumping*²⁰ y a la subvención²¹ como prácticas de comercio internacional desleales si además se reúnen otros dos elementos:²²

— La existencia de un daño²³ a la rama de producción nacional, y

Miranda, Jorge, *Should Anti-Dumping Laws Be Dumped*, Ginebra; Rosental, Paul, *The Limits of the Competition Law in the Current WTO Context*: ambos publicados por Centre for Applied Studies in International Negotiations, julio, 1996; Witker, Jorge, "Prácticas desleales y prácticas monopólicas", en *Estudios en torno a la Ley Federal de Competencia Económica*, México, UNAM, 1994.

20 Un producto es objeto de *dumping*, dice la OMC en el artículo 2.1 de AD, si se introduce en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal.

21 El artículo 1.1 del AS de la OMC sostiene, *grasso modo*, que existe subvención si se da una contribución financiera de un gobierno u organismo público, y con ello se otorga un beneficio a una empresa o rama de producción.

22 Para una explicación más detallada de este tipo de prácticas comerciales, se puede consultar a Seade, Jesús, "Las prácticas comerciales desleales en el GATT de hoy y de mañana", en *Prácticas desleales de comercio internacional (antidumping)*, México, UNAM, IJ, 1995.

23 La OMC no da una definición de daño, aunque es claro que daño, en materia de prácticas desleales de comercio internacional, no tiene nada que ver con el concepto de daño en materia civil: la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio, por incumplimiento de una obligación (artículo 2108 del Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal), sino que hace referencia al deterioro significativo en los principales indicadores económicos de una

— Una relación causa-efecto del *dumping* o subvención al daño, a la rama de producción nacional.²⁴

Sin la concurrencia de estos tres elementos no es posible la imposición de derechos *antidumping*²⁵ o antisubvención, llamada cuota compensatoria en el caso mexicano. Estos requisitos tienen una lógica; en efecto, no todo *dumping* es dañino para un país, pensemos en la importación, en práctica de *dumping* de una mercancía no producida en México, en realidad más que un perjuicio se ocasiona un beneficio; al no existir producción nacional de dicha mercancía en México, la importación a precios más bajos que los normales, que pueden ser los precios internacionales, beneficia a todos los consumidores nacionales. La relación causal se exige, pues puede ser que la industria nacional esté en malas condiciones pero por otras causas, como ineficiencia productiva, por ejemplo.

Es importante señalar que la imposición de una medida compensatoria no es un castigo, ni la recaudación conseguida a través de su pago se destina a compensar a las empresas dañadas por causa del *dumping* o subvención. La legislación internacional en esta materia busca establecer una competencia sana, su objetivo es igualar precios, de forma que el comercio internacional se dé en un marco de competencia leal. El bien jurídico tutelado por la Ley de Comercio Exterior, no es únicamente la producción nacional, como se podría creer al ser ésta la única legitimada para presentar una solicitud de investigación por prácticas desleales, sino la economía nacional en su conjunto, los consumidores y otros procesos productivos.²⁶

industria, tales como los precios, el empleo, las ventas, la participación en el mercado, entre otros. Para un mejor entendimiento del concepto de daño *cf.* Pangratis, Angelos y Edwin Vermulst, *Injury in Anti-Dumping Proceedings*, Journal of World Trade.

24 Respecto a la causalidad *cf.* Boltuck, Richard, "Assesing the Effects on the domestic industry of price dumping", en *Policy Implications of Antidumping Measures*, PKM Tharakan Editor, Elsevier Science Publishers B.V. North Holland, 1991.

25 Artículo 1 del AD de la OMC.

26 El numeral 9.1 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, señala que la decisión de establecer o no un derecho *antidumping* en los casos en que se han cumplido todos los requisitos para su establecimiento, y la decisión de fijar la cuantía del mencionado derecho en un nivel igual o inferior a la totalidad del margen de *dumping*, habrán de adoptarlas las autoridades del miembro importador.

1. *Aplicación de las cuotas compensatorias*

Las cuotas compensatorias sólo se pueden imponer después de un procedimiento administrativo de investigación a cargo de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI), en el cual se determina la existencia de una práctica desleal. En dicho procedimiento se ventila una controversia, en la que está, por un lado, la industria nacional, quien pudo haber solicitado la investigación, pues existe también la posibilidad de haber iniciado de oficio; y, por otro, los importadores y exportadores extranjeros investigados; la SECOFI considera en todo momento al interés público.

El segundo párrafo del artículo 17 de la LCE enuncia los instrumentos que el Poder Ejecutivo podrá imponer como medidas de regulación y restricción no arancelarias, dentro de los cuales se prevén permisos previos, cupos máximos de importación y cuotas compensatorias, entre otras. Así, para el legislador mexicano, de conformidad con los acuerdos internacionales, las cuotas compensatorias son una medida de regulación y restricción no arancelaria, o en lenguaje del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, podríamos calificarlas como gravámenes de "efecto equivalente".

Generalmente, las medidas de regulación no arancelaria implican actos administrativos, que conllevan alguna investigación, pero la imposición de cuotas compensatorias surge de un procedimiento administrativo en donde se ventila un conflicto de intereses y se observan las formalidades esenciales del procedimiento, que según la Suprema Corte de Justicia de la Nación son: una etapa primaria, que se traduce en un acto de notificación; una segunda, que es la dilación probatoria; la subsecuente de alegatos, y finalmente la resolutive.²⁷

El procedimiento de investigación es de naturaleza *sui generis*; la autoridad tiene facultades indagatorias amplias, siempre que garantice la seguridad jurídica de las partes interesadas y de impulso procesal a la investigación. Las resoluciones surgidas del procedimiento presentan un carácter ambivalente, por un lado las resoluciones tienen que sustentarse en la verdad legal, la que las partes han constituido aportando información, argumentos y pruebas; y la verdad histórica, la que la autoridad está obligada a desentrañar de la información presentada, y de la que ella misma se allegue. Las resoluciones de la SECOFI tienen formalmente una naturaleza administrativa, en

27 Informe de 1978, Primera parte, p. 316, Amparo en Revisión 849/78, Óscar Fernández Garza, 14-XI-78 U., 18 votos.

tanto que emanan de una autoridad administrativa competente; sin embargo, son actos materialmente jurisdiccionales y legislativos.

2. Origen y fin de las cuotas compensatorias vs. impuestos aduaneros de importación

Las cuotas compensatorias se distinguen de los impuestos aduaneros por su origen y por su fin. Por el origen, las cuotas compensatorias son el resultado de un procedimiento administrativo de investigación, en el cual se demuestra la existencia de práctica desleal, el impuesto aduanero es un tributo y como tal reúne las características del mismo; como impuesto es el resultado de un proceso legislativo.

En cuanto a los fines, la cuota compensatoria tiene el objetivo de corregir una distorsión en el mercado, aunque accesoriamente se perciben ingresos, mientras que el impuesto aduanero puede tener un fin fiscal, recaudación de ingresos, y puede tener uno extrafiscal, protección a ciertos sectores económicos. Sin embargo, en ocasiones el legislador en materia de impuestos aduaneros pone en primer término el fin extrafiscal, es decir, en algunos gravámenes aduaneros el objetivo extrafiscal prevalece resueltamente sobre la finalidad fiscal; ello no obstante, conservan su carácter originario de impuestos, y no se distinguen jurídicamente de los otros gravámenes debido a que su regulación legal no ha experimentado modificaciones esenciales por efectos de su nueva finalidad, y continúa, por tanto, imprimiendo al gravamen protector, la misma estructura que a los otros impuestos.

Se puede decir que los impuestos aduaneros, al igual que las cuotas compensatorias, persiguen finalidades de política comercial; la diferencia que existe, desde el punto de vista de su fin extrafiscal, entre uno y otro, se basa en que los impuestos aduaneros han procurado proteger productos nacionales y desfavorecer los productos extranjeros, en tanto que las cuotas compensatorias tienen como objetivo garantizar una competencia leal en el comercio internacional.

3. Definición de cuota compensatoria

Por su sustancia, podemos definir a la cuota compensatoria como el crédito fiscal²⁸ a cargo de las personas físicas o morales que im-

²⁸ Entendemos por crédito fiscal, la prestación pecuniaria requerida de los particulares por vía de autoridad y sin contrapartida (facultad económica coactiva).

portan mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

4. *Naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias*

A. Hecho imponible

El hecho imponible de la cuota compensatoria está constituido por la entrada legal de mercancías al interior del país, en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

Como sostiene Velázquez Elizarrarás, en términos generales, puede haber introducción de mercancías al territorio nacional, y para efectos del pago de cuotas compensatorias no se exige siempre importación de mercancías. La diferencia consiste en que la introducción puede hacerse a través de los regímenes a que se refiere el artículo 90 de la Ley Aduanera, de los cuales son aplicables en materia de prácticas desleales de comercio internacional, el de importación definitiva y el de depósito fiscal.²⁹

B. Devengo del impuesto aduanero

Al igual que el impuesto, la cuota compensatoria se devenga en el momento en que atraviesa la mercancía la línea aduanera.

C. Sujeto pasivo y sujeto activo

El sujeto activo del crédito fiscal que constituye la cuota compensatoria es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dicha autoridad es ejecutora en el cobro de la cuota compensatoria; la autoridad ordenadora es la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

En el otro extremo de la relación crediticia, se encuentra el sujeto pasivo; aquél que participa en el presupuesto material de la cuota compensatoria. En este caso, nos referimos a la participación de un individuo, en el hecho que constituye la importación en condiciones de prácticas desleales de la mercancía. Vale aclarar que la determinación de que la práctica comercial es desleal, no es casuística, sino

²⁹ Velázquez, Miguel Ángel, *Ley de Comercio Exterior. Análisis y comentarios*, México, Themis, 1996, comentario al artículo 30.

que constituye una cuestión de previo pronunciamiento, con carácter general, de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, la cual, mediante una investigación, determinó que dicha mercancía era importada en condiciones desleales. El pago de la cuota compensatoria es similar al pago del impuesto aduanero de importación; de igual manera se ha introducido la solidaridad en el pago de la cuota compensatoria a los propietarios de la mercancía, y a todos aquellos por cuenta de quienes es importada. Al igual que en el caso del impuesto aduanero de importación, se considera propietario a quien presenta la mercancía en la aduana o la detente en el momento de atravesar la línea aduanera.

5. Base imponible y tipo de gravamen

Señalamos anteriormente que las normas que regulan el tributo, contienen un mandato en que se distinguen dos elementos bien diferenciados: el tipo de gravamen y la base imponible al que debe aplicarse el primero, y de cuya combinación se obtiene el importe de la cuota tributaria.

Técnicamente, podemos afirmar que la cuota compensatoria es el símil del tipo de gravamen, y en consecuencia puede determinarse en cantidad específica o de forma alícuota, es decir en porcentaje. Si la cuota compensatoria fuere específica, será calculada por unidad de medida, debiéndose liquidar en su equivalente en moneda nacional. Si fuera determinada como alícuota, se calculará en términos porcentuales sobre el valor en aduana de la mercancía. No obstante lo anterior, el artículo 87 de la Ley de Comercio Exterior establece una distinción equivocada de cuotas compensatorias, confundiéndola con la base imponible,³⁰ y señala que la cuota compensatoria se fijará en forma específica o *ad valorem*.

En cualquier caso, la cuota compensatoria debe ser determinada o determinable, de forma que es posible imponerla como un porcentaje sobre un precio internacional de referencia. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) es la encargada de cobrarla; así la autoridad ordenadora es SECOFI y la ejecutora SHCP (artículo 65 LCE). A los ojos del particular importador de mercancías en condiciones desleales de comercio internacional, la cuota compensatoria

³⁰ Cfr. la sección referente a los tipos de gravamen en la parte del impuesto aduanero de importación.

se traduce en un pago en aduana de una cierta cantidad de dinero, por lo cual muchas veces se confunde con un arancel.³¹

6. *Diferencia legislativa entre impuestos aduaneros de importación y cuotas compensatorias*

El artículo 1o. de la otrora Ley Reglamentaria del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en Materia de Comercio Exterior, vigente del 14 de enero de 1986 al 27 de julio de 1993, fijaba facultades al Ejecutivo federal para establecer medidas de regulación, consistentes en cuotas compensatorias; el artículo 2o. del citado ordenamiento, preceptuaba que la determinación de cuotas se ejercería a través de resoluciones de la SECOFI. Por otra parte, el artículo 35 de la Ley Aduanera, consideraba a las cuotas compensatorias como impuestos al comercio exterior.

A los ojos del foro existía un problema, al considerar a las cuotas compensatorias como impuestos, pues según el artículo 131 constitucional, el Ejecutivo federal, y no una secretaría de Estado, era el único con facultades extraordinarias para legislar en materia de aranceles al comercio exterior.

La solución al problema pretendió darla el legislador, al señalar en la nueva normatividad aplicable que las cuotas compensatorias se considerarían como aprovechamientos en los términos del artículo 3o. del CFF.³²

7. *Reflexiones sobre la constitucionalidad de las cuotas compensatorias*

El movimiento constitucional moderno se caracteriza por limitar jurídicamente al gobierno, constituye la antítesis del gobierno arbitrario; su opuesto es el gobierno despótico, el gobierno de la voluntad en vez del imperio de la ley, el constitucionalismo es la limitación del gobierno por la ley.³³

Al gobierno limitado por la ley le llamamos Estado de derecho, el cual parte de dos principios torales, la libertad de los privados

31 Según el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los aranceles son las cuotas de las tarifas de exportación e importación.

32 Artículo 63 de LCE.

33 McIlwain, Charles Howard, *Constitucionalismo antiguo y moderno*, Buenos Aires, Nova, 1974, p. 35.

respecto del Estado y la división de poderes al interior del último; estos dos principios son las principales limitantes constitucionales al poder del Estado.³⁴ Sólo en este esquema entendemos el artículo 16 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de la Francia revolucionaria que dice: "Toda sociedad en la cual no esté asegurada la garantía de los derechos del hombre ni determinada la separación de poderes, carece de Constitución".

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como toda Constitución de un Estado moderno, establece el principio de división de poderes, y lo refuerza con el principio de la no concurrencia de los mismos en un solo ente gubernamental, salvo disposición expresa en la propia carta magna.³⁵

El artículo 131 constitucional, relacionado con el 49 del citado ordenamiento, señala una excepción a dicho principio de división de poderes. En efecto, el Ejecutivo puede ejercer facultades originariamente asignadas al Legislativo, consistentes en:

Artículo 131. [...] El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

El Ejecutivo ejerce dichas facultades en contra del principio de división de poderes, pero lo hace porque tales excepciones están expresamente señaladas en la Constitución, y se llevan a efecto conforme a la misma. Dichas facultades son indelegables y de aplicación estricta, pues representan una excepción al principio de división de poderes que sustenta nuestro Estado de derecho.

Ahora bien, es cierto que el Ejecutivo federal está facultado para modificar los aranceles y crear nuevas tasas arancelarias; sin embargo, no podemos decir lo mismo de las cuotas compensatorias, ya que el segundo párrafo del artículo 131 constitucional, que es una excepción de orden constitucional al principio de la división de poder-

34 Schmitt, Carl, *Teoría de la Constitución*, México, Editora Nacional, 1952, p. 147.

35 Artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

res, no comprende el establecimiento de cuotas compensatorias, y en consecuencia, de forma expresa el Ejecutivo carece de facultades constitucionales para establecer cuotas compensatorias.

Existen opiniones en el foro que sostienen que mediante una interpretación adecuada del citado artículo, el Ejecutivo estaría facultado para establecer las cuotas compensatorias. Para soportar esta opinión, sus autores se basan en el texto del propio segundo párrafo, del artículo 131, en la parte que dice "y para crear otras"; o bien aquella en la que se establece "así como para restringir [...] las importaciones".

No obstante lo anterior, no se resuelve el problema en cuanto a la identidad de la autoridad, que en todo caso estaría facultada por la Constitución para decidir el establecimiento de cuotas compensatorias, ya que, tratándose de la modificación o establecimiento de aranceles, no existe duda ni opinión en contrario, respecto de que la única autoridad administrativa que está facultada constitucionalmente para ello, lo es el titular del Ejecutivo federal, de la lectura del texto constitucional puede inferirse lo mismo para las cuotas compensatorias. Sin embargo, la imposición de cuotas compensatorias debe ser hecha por una autoridad administrativa que no sea el Ejecutivo federal, pues de lo contrario se perdería agilidad y oportunidad en el sistema de defensa contra prácticas desleales.

Se cita por relevante un criterio sostenido en la revisión administrativa RA 165/94 del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

Del análisis de la disposición a que se hace referencia en el párrafo que antecede, se advierte que existe una violación al artículo 131 constitucional. En efecto, el artículo 3o., fracción III de la Ley de Comercio Exterior, dispone: Para efectos de esta Ley se entenderá por: [...] III. Cuotas compensatoria aquellas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen, conforme a lo establecido en la presente ley [...] por lo que la cuota compensatoria provisional que impugna la quejosa es una *'cuota de la tarifa de importación'*⁹⁶ a que hace referencia el precepto constitucional en comento. Luego entonces, por las razones antes expuestas, corresponde al presidente de la República fijar la mencionada cuota, y no al secretario de Comercio y Fomento Industrial, quien es el titular del órgano administrativo que auxilia al presidente de la República en el despacho de los asuntos de una rama de la actividad del Estado [...] Luego entonces procede conceder a la parte quejosa el am-

⁹⁶ Las itálicas son nuestras.

paro y protección de la Justicia Federal que solicita, pues *por tratarse de una regla de aplicación estricta, únicamente el presidente de la República está facultado para realizar funciones legislativas en vía de excepción, conforme al artículo 49 constitucional*, y por consiguiente los actos que realice en estos supuestos son actos legislativos que constituirán ordenamientos generales y abstractos con la misma jerarquía de las leyes ordinarias del propio Congreso, y no se considerarán actos administrativos que pueda delegar en alguno de los órganos que componen la administración pública federal

Vale resaltar el hecho de que el tribunal interpreta erróneamente la naturaleza de cuota compensatoria, al confundirla con impuesto aduanero de importación; sin embargo, acierta en apuntar que las cuotas compensatorias son actos materialmente legislativos y constituyen una excepción al principio de división de poderes que no puede delegar el Ejecutivo en un secretario de Estado.³⁷

Pensamos que los argumentos vertidos por dicho tribunal son válidos siempre que se distinga correctamente entre cuota compensatoria e impuesto aduanero de importación, pues sustentadas las primeras en el artículo 131 constitucional, y dada su naturaleza materialmente legislativa, no se puede violentar el Estado de derecho si una excepción al principio de división de poderes, que expresamente confiere facultades al Ejecutivo, se delega sin estar así previsto en la propia Constitución. No basta señalar que las cuotas son aprovechamientos y no aranceles, pues conservan su característica de actos materialmente legislativos, cuya fundamentación descansa en el artículo 131 de la Constitución, y al ser expedidas se violenta el principio, sustento de nuestro Estado constitucional, de la división de poderes, que sólo acepta las excepciones señaladas en la Constitución, las cuales, por ser excepción a un garante del Estado de derecho, son indelegables.

Gabriela RÍOS
Tonatiuh GARCÍA

³⁷ Es curioso que en el caso de medidas de salvaguardas, el presidente de la República sí sea el único facultado para imponerla. A nuestro parecer, ello se debe a que en los diversos acuerdos internacionales suscritos por México así se ha exigido, con el fin de evitar proteccionismo comercial excesivo. Para el caso de subvenciones y *dumping*, los compromisos internacionales no lo exigen, pero nuestra Constitución sí lo hace; en este tenor es necesario adecuar alguno de los dos ordenamientos.