



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE
HIDALGO.**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS.
MAESTRÍA EN FISCAL.**

**“ANALISIS CONSTITUCIONAL SOBRE EL ESTABLECIMIENTO
PERMANENTE PARA LOS EXTRANJEROS DEDICADOS A LA
MAQUILA EN TERRITORIO NACIONAL”.**

TESIS

**QUE PRESENTA EL C. LUIS MANUEL HIGAREDA MUNGUIA PARA
OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN FISCAL.**

ASESOR:

L.D. Y M.F. Domingo Ruiz López

Morelia, Michoacán agosto del 2007. - - - - -

- - - - -

“... el gobierno es como la medicina. Lo único que debe ocuparle es la elección entre los males. Toda ley es un mal, porque toda ley es una infracción a la libertad; pero lo repito, el gobierno no puede hacer más que escoger entre males, y ¿cuál debe ser el objeto que ha de proponerse el legislador al hacer la Elección? Debe asegurarse de dos cosas. Primero, que en cada caso los incidentes que debe prevenir son realmente males, segundo, que estos males son mayores que los que él hace para prevenirlos...”

César Beccaria.

SIGLAS Y ABREVIATURAS

CC	Código de Comercio
CCF	Código Civil Federal
CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CUCA	Cuenta de capital de aportación
CUFIN	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta
DOF	Diario Oficial de la Federación
EP	Establecimiento Permanente
EUA	Estados Unidos de América
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
ISSSTE	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
LLC'S	Limited Liability Company
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LIA	Ley del Impuesto al Activo
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
ONU	Organización de las Naciones Unidas
S de RL	Sociedad de Responsabilidad Limitada
S de RL de CV	Sociedad de Responsabilidad Limitada de Capital Variable
SA	Sociedad Anónima
SA de CV	Sociedad Anónima de Capital Variable
SAT	Sistema de Administración Tributaria
SINEX	
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
TLC	Tratado de Libre Comercio

INDICE

I.-	Formulación y planteamiento._____	9
II.-	Problemática._____	11
III.-	Planteamiento del problema._____	12
IV.-	Justificación._____	15
V.-	Viabilidad de la investigación._____	15
VI.-	Consecuencias de la investigación. _____	16
VII.-	Alcance y repercusión._____	17
VIII.-	Marco Teórico._____	18
IX.-	Hipótesis._____	19
	a).- Hipótesis Generales._____	19
	b).- Hipótesis de trabajo._____	20
X.-	Población._____	20
XI.-	Metodología._____	22
XII.-	Preguntas de la investigación._____	22

CAPITULO 1

Fuentes del Derecho Fiscal.

1.1. Constitución._____	24
1.2. Vigencia Constitucional de la ley Tributaria._____	26
1.3. Vigencia Ordinaria de la Ley Tributaria._____	26
1.4. La Doctrina._____	27
1.5. La Jurisprudencia._____	28
1.6. Convenios Internacionales._____	34
1.7. Convenios Internacionales para evitar la doble tributación.-_____	39
1.8. La doble tributación internacional._____	45
1.2.1. Gasto Público._____	47
1.2.2. Proporcionalidad y equidad de las contribuciones_____	47
1.2.3. Principio Constitucional sobre la Legalidad en materia fiscal____	50
1.3. Fundamentos constitucionales para establecer cargas impositivas a los extranjeros._____	50

CAPITULO 2

Tipos de Maquiladora.

2. Maquiladoras su clasificación. _____	54
2.1. Maquiladoras Industriales. _____	76
2.2. Maquiladoras Controladoras de empresas. _____	76
2.3. Maquiladoras de Servicios. _____	77
2.4. Maquiladoras que desarrollan programas de albergue. _____	77

CAPITULO 3

Porcentaje que se puede destinar al mercado, personas morales y las actividades empresariales.

3.1. Impuesto sobre la renta a los residentes en el extranjero. _____	79
3.2. Régimen de la fuente de riqueza. _____	83
3.3. Bases para otorgar la autorización del programa de importación temporal. _____	83
3.4. Régimen de protección o Safe harbor. _____	96
3.5. Acuerdo de precios por anticipado APA. _____	99

CAPITULO 4.

Impuestos al Comercio al Comercio exterior y las cuotas compensatorias por las prácticas desleales de comercio.

4.1. Cuotas compensatorias.....	102
4.2. Miscelánea del Comercio exterior.....	109
4.3. Reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior.....	109
4.4. Sistema de defensa contra las prácticas desleales de comercio internacional.....	112
4.4.1. Marco Legal.....	114
4.4.2. Procedimiento de investigación en materia de prácticas desleales de comercio internacional.....	119

CAPITULO 5

Establecimiento Permanente.

5.1. Concepto de establecimiento permanente, conforme a los modelos para evitar la doble tributación.....	144
5.2. Concepto de establecimiento permanente, conforme a nuestra legislación.....	164
5.3. Lineamientos para determinar el impuesto por los ingresos generados por un establecimiento permanente conforme a nuestra legislación.....	169
5.4. Concepto de establecimiento permanente conforme a diversas legislaciones.....	176

CAPITULO 6

Interpretación Constitucional de las Leyes y

**Tratados aplicables a las empresas maquiladoras
con los países Bolivia, Costa Rica, el Salvador,
Guatemala, Honduras, Chile, Colombia, Venezuela, y
América del Norte.**_____ 185

I.- Conclusiones y Propuestas._____ 230

II.- Fuentes._____ 235

I.- FORMULACIÓN Y PLANTEAMIENTO

La persona es un ser racional que vive, piensa y se manifiesta por sí misma, de tal suerte que en la comunidad en que existe es un ser capaz de derechos y obligaciones. Esta capacidad para ser persona en derecho, no sólo la tienen los individuos, sino también los entes colectivos, toda vez que la ley les atribuye igualmente la capacidad a las personas jurídicas, que son seres de estructura más compleja en sus manifestaciones sociales y jurídicas. Desde hace tiempo, pues, se admite que al lado de las personas físicas conviven otras personas que tiene también participación en el movimiento jurídico la sociedad. Los tratados para evitar la doble imposición distribuyen la potestad tributaria entre el país de la fuente y el país de residencia de los inversionistas o de las personas que prestan sus servicios en aquel país.

El pasado 4 de diciembre del 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que contiene reformas al Reglamento de la Ley del impuesto sobre la Renta (RLISR). Dichas reformas incluyen la disposición del artículo 4º-A, el cual busca limitar el concepto de “establecimiento permanente”, contenido en el artículo 2º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), y que constituye una excepción a los residente del extranjero que operan Maquiladoras en México.

La forma operacional de las maquiladoras se ha realizado comúnmente bajo el contexto de que sus activos fijos, son proveídos por la parte relacionada del extranjero mediante contratos tipos, de uso o de goce inclusive, asimismo el personal directivo frecuentemente es contratado directamente por los residentes extranjeros; situaciones de hecho del residente extranjero que pueden dar lugar a considerar que él mismo si tiene establecimiento permanente en el país.

De las actividades económicas que regula el tratado, las más importantes son las actividades empresariales, entendiendo por éstas los ingresos producto de la combinación del trabajo y el capital, conforme a la definición tradicional del Impuesto sobre la Renta. Los inversionistas extranjeros pueden participar en el país de la fuente a través de sociedades subsidiarias que para todos los efectos son residentes en el país de la fuente y de sucursales, agencias o representaciones que el Modelo agrupa bajo la denominación "establecimiento permanente"

A efecto y ante el riesgo considerable de caer bajo ese concepto, la reforma tributaria de 2003 consideró en el penúltimo párrafo del artículo 2º de la LISR, la excepción ya comentada, si bien, reunido los requisitos que se establecen en el diverso 216-Bis de la LISR, con el fin de que se actualice en el supuesto normativo que atendemos en el presente, pero lo cual permite de manera clara y contundente que existan una serie de beneficios fiscales para las Maquiladoras.

Lo anterior se contiene en el penúltimo párrafo del artículo 2º de la LISR que señala lo siguiente:-

"Art.2º.-(...) No se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, derivado de las relaciones de carácter jurídico o económico que mantengan empresas con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila...

Siempre que México haya celebrado con el país de residencia del extranjero, un tratado para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos del tratado, incluyendo los acuerdos amistosos celebrados de conformidad con el tratado en la forma en que hayan sido implementados por las partes del

tratado, para que se considere que el residente en el extranjero no tiene establecimiento permanente en el país”.

II.- PROBLEMÁTICA.

La excepción al concepto “establecimiento permanente” sobre las maquiladoras, (el cual permite a la autoridad fiscal hacer sujeto del impuesto Sobre la Renta a cualquiera que tenga un negocio establecido en nuestro país), consiste en que las actividades del residente extranjero en México, de acuerdo a los Tratados para evitar la doble imposición o bien, de Acuerdos de Procedimientos Mutuos, no constituye que dicho residente tenga un establecimiento permanente y por ende, no es sujeto del impuesto sobre sus ingresos.

Establecimiento Permanente.- Mencionado éste en la L.I.S.R., se refiere a la fuente de riqueza (ingresos) en el país MÉXICO que obtenga el sujeto persona MORAL, o persona FÍSICA que realice actividades mercantiles-empresariales, el cual será el que se gravará según la L.I.S.R. únicamente cuando se encuentre en el supuesto legal que determina la ley fiscal correspondiente, concluyendo que la L.I.S.R. gravará únicamente el Establecimiento Permanente o Base Fija que se encuentre dentro del país México, entendiendo a éste según lo determina el artículo 42 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

Base Fija.- En cuanto a este concepto manejado en la L.I.S.R., se refiere exclusivamente a la fuente de riqueza (ingresos) respecto de Persona FÍSICA

que no realice actividades empresariales, sino más bien preste servicios personales independientes, y que sea ésta su fuente de riqueza dentro del país México, según lo establecido en el artículo 42 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

Cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país...”, sería el de un extranjero con residencia fiscal en el extranjero, el cual tiene un bien inmueble ubicado en el territorio nacional (México), y lo arrienda a un nacional o extranjero, el primero no tiene, ya que si bien no tiene un establecimiento permanente, y tampoco está en el supuesto de la Base Fija, sí está teniendo una fuente de riqueza dentro del país México;

Como se señaló el pasado cuatro de diciembre del 2006 se publica en el diario oficial de la federación diversas reformas a ciertos ordenamientos fiscales, entre otros, al reglamento de la Ley de Impuesto sobre la renta, el cual en su artículo 4º-a, contiene una controversial regulación al limitar el concepto (establecimiento permanente) para fines del penúltimo párrafo del artículo 2 de la LISR, excepción disponible para los residentes en el extranjero a fin de no tributar respecto del impuesto sobre la renta en México

III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

REFORMAS AL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN RELACIÓN CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE POR OPERACIONES DE MAQUILA

La fabricación de bienes en México por parte de extranjeros a través de la operación de empresas maquiladoras de exportación, ha gozado de seguridad

jurídica en materia fiscal, al encontrarse regulada por un esquema fiscal que les libera de la constitución de un establecimiento permanente, o EP, en México, siempre que cumpla los requisitos dispuestos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) en materia, principalmente, de precios de transferencia.

En particular, el penúltimo párrafo del artículo 2 de la LISR, señala:

“No se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, derivado de las relaciones de carácter jurídico o económico que mantengan con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila, que procesen habitualmente en el país, bienes o mercancías mantenidas en el país por el residente en el extranjero, utilizando activos proporcionados, directa o indirectamente, por el residente en el extranjero o cualquier empresa relacionada, siempre que México haya celebrado, con el país de residencia del residente en el extranjero, un tratado para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos del tratado, incluyendo los acuerdos amistosos celebrados de conformidad con el tratado en la forma en que hayan sido implementados por las partes del tratado, para que se considere que el residente en el extranjero no tiene establecimiento permanente en el país. Lo dispuesto en este párrafo, sólo será aplicable siempre que las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila cumplan con lo señalado en el artículo 216-Bis de esta Ley.”

Atendiendo al último párrafo del mismo ordenamiento, y al Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (que sustituye al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación), la operación de maquila “es la que, con inventarios y otros bienes suministrados directa o indirectamente por un residente en el extranjero con el que tengan celebrado el contrato de maquila, realicen la transformación, elaboración o reparación de los mismos, o bien cuando con estos se presten servicios”.

Objetivo de la investigación.

Dichas reformas incluyen la disposición del artículo 4º-A, el cual busca limitar el concepto de “establecimiento permanente”, contenido en el artículo 2º de la Ley del impuesto Sobre la Renta, y que constituye una excepción a los residentes del extranjero que operan Maquiladoras en México a efecto de que no tributen conforme dicha ley.

Así la autoridad fiscal busca limitar el concepto de “establecimiento permanente”, ya que dicho artículo controversial refiere que la excepción de considerar como no establecimiento permanente, será únicamente aplicable en los contratos de maquila de residentes en el extranjero de países, con los cuales las disposiciones de tratados para evitar la doble tributación en el impuesto sobre la renta, y en su caso, en los lineamientos establecidos en los acuerdos de procedimiento mutuo, celebrados por las autoridades competentes al amparo del tratado correspondiente, establezcan que los residentes en el extranjero no tienen un establecimiento permanente en el país por las actividades de maquila que hagan residentes en México, dentro de los veintinueve convenios que nuestro país tiene celebrados para evitar la doble imposición únicamente dos países cumplimentan la condición del artículo 4º-a que son Estados Unidos de Norteamérica e Indonesia. Lo anterior implica que las empresas residentes en el extranjero que venían realizando operaciones de maquila con los beneficios previstos en el artículo 2 de la LISR, con la entrada en vigor del artículo 4º-a del RLISR, no podrán considerarse como residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, con las consecuencias fiscales que esto implica; ósea deberán determinar el impuesto de referencia en los términos de la LISR, son beneficio de alguno.

IV.- JUSTIFICACIÓN.

Bajo la operación tradicional de maquila, la entidad Mexicana importa en forma temporal la materia prima necesaria para su actividad, la cual es retornada al extranjero incorporada en los bienes manufacturados que son exportados. En materia aduanal y al amparo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte así como de los diversos programas sectoriales establecidos por el gobierno Mexicano, esta importación temporal no da lugar al pago de impuesto de importación alguno, siempre y cuando se cumpla con la obligación de retornarla durante los 18 meses siguientes en que se realizó la importación.

Por este servicio de ensamblaje que proporciona a una parte relacionada extranjera (su casa matriz) la maquiladora está obligada en los términos del artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

V.- VIABILIDAD DE LA INVESTIGACIÓN.

Es indudable el efecto que la globalización tiene en la forma de hacer negocios en nuestros días y ante ello, la industria maquiladora de exportación no se ha mantenido al margen.

No posible comparar la forma de operar y el entorno fiscal que enfrentaron las maquiladoras al establecerse en nuestro país a partir del año de 1966 como respuesta al Programa de Industrialización de la Frontera Norte impulsado por el gobierno federal en turno, con la estructura operativa que mantienen al día de hoy y las obligaciones fiscales que deben cumplir.

De ser un mero centro de costos cuya principal obligación ante el gobierno Mexicano era, quizás, la de ofertar empleo entre nuestros conacionales, la

maquiladora ha evolucionado hasta convertirse en un puntal de la economía nacional contribuyendo con el 43% del valor de las exportaciones totales nuestro país y empleando a poco menos de 1.2 millones de trabajadores, según las cifras que al mes de mayo presenta el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática.

Como parte de esta evolución, en algunos casos, las operaciones Mexicanas son utilizadas por los corporativos extranjeros como punta de lanza para la apertura de nuevos mercados en nuestro país y en el extranjero. Es por ello, que cada vez con mayor periodicidad, nos encontramos con empresas maquiladoras, que no solo proporcionan el servicio de elaboración o transformación de mercancías destinadas a la exportación, sino que en forma adicional enajenan dichos productos directamente al consumidor Mexicano.

El objetivo, de este trabajo, es el de analizar brevemente las principales implicaciones que en materia fiscal tienen en nuestro país estas enajenaciones directas efectuadas por las maquiladoras, para lo cual adquieren de su corporativo la materia prima necesaria y que en su momento había sido importada temporalmente al amparo del programa de maquila otorgado.

VI.- CONSECUENCIAS DE LA INVESTIGACIÓN.

Es claro que la autoridad fiscal esta restringiendo la excepción del “establecimiento permanente”, a la condición sine qua non de que los tratados para evitar la doble tributación; o bien, los lineamientos establecidos en los acuerdos de procedimiento mutuo, señalen expresamente que los residentes en el extranjero no tienen un establecimiento permanente en el país, **consistiendo la Inconstitucionalidad en que el Reglamento va más allá de lo establecido por la propia Ley**, lo cual es totalmente ilegal, puesto que bajo la Reserva de Ley nuestra Constitución Federal señala que

los elementos esenciales de las contribuciones deben estar contenidas solamente en la Ley.

Hechos los planteamientos, dicha disposición fiscal podrá ser recurrida mediante Juicio de amparo vía indirecto, ya sea dentro de término de los treinta días siguientes a la entrada en vigor de dicha disposición (5 de diciembre del 2006); o bien a los quince días siguientes a que exista un acto que ocasione el perjuicio directo al contribuyente, tal como un acto de la autoridad fiscal en materia respectiva sobre la consideración del "establecimiento permanente".

VII.- ALCANCE Y REPERCUSIÓN.

Satisfechos los requisitos anteriores y en los términos de lo dispuesto por el artículo 2 penúltimo párrafo de la Ley del ISR, se considerará que la maquiladora no constituye establecimiento permanente en México de la casa matriz extranjera, siempre y cuando dicha casa matriz resida para efectos fiscales en un país con el que se haya celebrado un tratado para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos de dicho tratado para que se considere que el residente en el extranjero no tiene establecimiento en nuestro país.

Es de destacar, que como un impulso a la industria, ante la competencia que representan otras naciones que buscan al igual que México, la inversión extranjera directa, las maquiladoras que cumplan con los requisitos antes señalados, gozan actualmente de una exención parcial en el pago del ISR corporativo, según decreto presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de octubre de 2003.

En materia del impuesto al activo (IMPAC) , la fracción XIX del artículo 2 de las disposiciones transitorias del decreto por el que se establecen, reforman, adicionan y derogan disposiciones de la ley del impuesto sobre la renta y del

impuesto sustitutivo del crédito al salario, publicado en el diario oficial de la federación el 30 de diciembre de 2002, señala que por los ejercicios fiscales de 2004 a 2007, las casas matrices de las maquiladoras, podrán considerar para efectos del cálculo del IMPAC que les corresponde, el valor de la materia prima y maquinaria que mantengan en territorio nacional en la proporción que la producción destinada al mercado nacional represente del total de la producción de dichas maquiladoras, siempre y cuando éstas últimas cumplan con las reglas antes señaladas de operar a valores de mercado. De esta manera, si el total de la producción de la maquiladora se retorna al extranjero, la casa matriz no causará IMPAC alguno.

VIII.-MARCO TEÓRICO.

Existe una gran variedad de fuentes bibliográficas tanto nacionales como internacionales, en donde se explican y delimitan las diferentes temáticas que se va a tratar en este trabajo de investigación.

La elaboración del marco teórico se realizará revisando la literatura existente y detectando la literatura disponible en las fuentes primarias o directas tales como: libros, revistas, publicaciones, tesis, conferencias, seminarios, periódicos, etc. Así como, en fuentes secundarias como: catálogos, compendios y resúmenes que se publican por diferentes compañías.

Se consultará literatura, para seleccionar aquellas que específicamente apoya la investigación. Se extraerá información de interés mediante la elaboración y ordenación de fichas bibliográficas.

Con base en las características del proyecto de investigación que se va a realizar y de la operacionalización de las variables y los descriptores para cada una de ellas, se propone que el estudio y la construcción del marco teórico esté en función del siguiente contenido temático: 1) Estudio teórico de concepto de "establecimiento permanente", 2) Panorama de las repercusiones económicas de las empresas maquiladoras a violentarse los

principios constitucionales sobre tributación en su contenido de la aplicación doble—, 3) Situación de las empresas maquiladoras, al estudiar y los medios de defensas que las mismas platearan en sus argumentos sobre la aplicación de los artículos reformados en perjuicio de las mismas.

IX.-HIPÓTESIS.

Hipótesis general

", una maquiladora que opere en forma tradicional, entendiéndose como tal el que solo preste el servicio de maquila, sin efectuar enajenación directa alguna, tiene los siguientes beneficios, siempre y cuando demuestre que opera a valores de mercado:

- a. No es sujeto de estimativa alguna de ingresos, al demostrar que opera a valores de mercado.
 - b. No se considera un establecimiento permanente de México, de la casa matriz.
 - c. La casa matriz no causa IMPAC alguno por la materia prima y maquinaria que haya sido importada al país a través del programa de maquila otorgado.
- ".

Hipótesis de trabajo

Como se ha señalado y derivado de planificaciones desarrolladas por la casa matriz extranjera, cada vez es mas común el que las maquiladoras, en adición a su proceso tradicional como le hemos llamado anteriormente, enajenen directamente en el mercado nacional, parte de los productos que ensambla, para lo cual adquiere previamente de su casa matriz, la materia prima que se utilizará en su fabricación.

Independientemente de que en los registros contables, la maquiladora deberá separar claramente los ingresos y las deducciones que corresponden a la mera actividad de maquila de aquellos que correspondan a la venta de los

productos terminados así como en sus almacenes deberán identificar la materia prima y productos terminados destinados al mercado nacional, existen los siguientes aspectos que debe considerar con el fin de cumplir adecuadamente con sus obligaciones fiscales en nuestro país.

Derivado de la tenencia de inventarios propios de materia prima y producto terminado, la maquiladora estará obligada a cumplir con las disposiciones contenidas en los artículos 45-A al 45-I de la ley de ISR y demás disposiciones aplicables en materia del costo de lo vendido, con el fin de determinar la deducción que le corresponderá para efectos del ISR.

Aspecto primordial, será el que la maquiladora deberá obtener y conservar en caso de que le sea requerido por la autoridad fiscal, documentación que demuestre que la adquisición de materia prima que efectúe a su casa matriz, se llevó a cabo considerando valores de mercado, para lo cual, seguramente será necesario que obtenga un estudio de precios de transferencia por esta operación.

En materia aduanal, considerando que el producto final a ser manufacturado se destinará al mercado nacional, la maquiladora deberá importar en forma definitiva la materia prima que previamente había importado en forma temporal, para lo cual deberá de enterar, de ser aplicable, el impuesto de importación que corresponda mas el impuesto al valor agregado correspondiente.

X.-POBLACIÓN.

Si bien como lo hemos señalado al inicio del presente protocolo, con base en lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 2 de la Ley del ISR, la operación tradicional de maquila no origina establecimiento permanente alguno en nuestro país para la casa matriz siempre y cuando se cumplan con

los requisitos aplicables (que la maquiladora cumpla con las reglas operar a valor de mercado y que la casa matriz resida en un país con el que se tenga celebrado un tratado para evitar la doble imposición).

Así, el definir si cualquier otra actividad que no sea la de maquila constituye o no un establecimiento permanente, merece ser analizado en detalle.

Nuestra legislación y los tratados internacionales, coinciden en señalar que, entre otras muchas posibilidades, un establecimiento permanente se constituye a través de cualquier lugar de negocios con fines de permanencia en el cual se desarrollen actividades empresariales. De esta manera y en forma conservadora, podríamos concluir que la venta en territorio nacional de la materia prima importada temporalmente, por parte de casa matriz a la maquiladora constituye establecimiento permanente para aquella, por lo que estaría obligada a declarar y enterar el impuesto relativo a las operaciones que se desarrollen a través de este establecimiento, entre otras obligaciones.

Sin embargo, es opinión del que escribe, el que si el motivo de la venta es la materia prima que se encuentra importada temporalmente precisamente al amparo de un programa de maquila, por las relaciones comerciales que existen entre la maquiladora y la casa matriz, esta operación no debiera generar establecimiento permanente alguno para el ente extranjero, considerando que esta primera operación estaría aún cubierta por los beneficios que el mencionado artículo 2 de la Ley otorga en su penúltimo párrafo.

Como se puede observar, es este aspecto, respecto a la constitución o de un establecimiento permanente, el principal que debe ser analizado antes de que se tome la decisión de que la maquiladora efectúe ventas directas en el mercado nacional. Con el fin de evitar este riesgo, podría analizarse la conveniencia de que la maquiladora adquiera de su casa matriz la materia prima necesaria para llevar a cabo las ventas nacionales en el extranjero antes de ser importadas al país.

XI.-METODOLOGÍA.

El trabajo documental que procesará la información recabada en el trabajo de campo. Los datos aquí concentrados sirven, para que, a través de la escala de medición que se utilice, permitan llevar a cabo la comprobación y validación de las hipótesis planteadas, esto con el fin de discutir los resultados y después llegar a conclusiones concretas, para hacer las recomendaciones pertinentes basadas en esta investigación, y así lograr el propósito fundamental que se planteó desde el inicio —determinar **la Inconstitucionalidad en que el Reglamento va más allá de lo establecido por la propia Ley**—.

XII.-PREGUNTAS DE LA INVESTIGACIÓN.

1.- ¿Cuales son los fundamentos Constitucionales para la determinación establecimiento permanente para los extranjeros en la industria de la maquila?

2.- ¿En que momento nace la obligación al extranjero para tributar en México en la industria de la maquila?

3.- ¿Se puede determinar la Constitucionalidad de no considerar como establecimiento permanente al extranjero que no tenga su empresa matriz en México?

4.- Existe fiscalmente una equidad Tributaria entre los extranjeros que no entran en el concepto de establecimiento permanente, teniendo su fuente de

riqueza en México, a las personas físicas o morales mexicanas con establecimiento permanente en el país en la industria maquiladora?

5.- ¿Qué tipo de beneficios fiscales tienen los extranjeros en México, al no considerar que tienen establecimiento permanente en la industria de la maquila?

6.- ¿Al no considerar a un extranjero que tenga su establecimiento permanente en México, podrá ésta tener una base para una planeación fiscal de no tributar en México, como es en su país de origen?

7.- ¿Existe alguna irregularidad con establecer el concepto de establecimiento permanente para los extranjeros dedicados a la maquila en territorio nacional?

8.- ¿Qué beneficios fiscales tienen los establecimientos permanente regulados por las autoridades hacendarias del país, en base a la reforma fiscal para el ejercicio 2007, aplicable a la industria maquiladora?

9.- ¿Qué tipos de irregularidades del orden legal podemos encontrar en el concepto de establecimiento permanente para los extranjeros, en base a la reforma fiscales para el ejercicio 2007, aplicable a la industria maquiladora?

10.- ¿Qué tipos de perjuicios del orden legal se puede encontrar en las empresas mexicanas dedicadas a maquila que se encuentran formalmente establecidas en el territorio nacional, con sus competidores las empresas extranjeras dedicadas al mismo rubro, con la reforma fiscal que compete a este ramo?

CAPITULO 1

FUENTES DEL DERECHO FISCAL.-

Nuestra Constitución expresa en su artículo 31, fracción IV, que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, así como de la federación, como del Distrito Federal, como de los Estados y Municipios en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En el artículo 73, fracción VII, la misma Constitución establece que durante el período ordinario de sesiones, el Congreso de la Unión deberá discutir y aprobar las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto.

Por lo tanto, se concluye que constitucionalmente no puede haber tributo sin ley formalmente legislativo que lo exija, salvo los casos de decreto-ley y decreto-delegado.

Iniciativa de Ley.- De acuerdo con nuestra Constitución-artículo 71-, el derecho de iniciar leyes o decretos en materia federal, compete:

- I Al Presidente de la República;
- II.- A los diputados y senadores al congreso de la Unión;
- III.- A las legislaturas de los Estados.

Conforme al artículo 72 inciso h) constitucional, todo proyecto de la ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, pudiéndose presentar inicialmente ante cualesquiera de ellas, con excepción de los proyectos que versen sobre empréstitos, reclutamiento militar o materia tributaria, que deberán presentarse inicialmente ante la Cámara de diputados.

Sin embargo, mucho se ha discutido el hecho de que la Cámara de Diputados sea, en materia fiscal, Cámara de origen.

Las consecuencias de que la Cámara de Diputados sea Cámara de Origen en materia tributaria, es que los miembros del senado están impedidos para presentar iniciativas de leyes o decretos de carácter fiscal, en virtud de que ellos sólo pueden presentar sus iniciativas ante la propia Cámara.

Sin embargo, en el período extraordinario de sesiones que el congreso de la Unión celebró del 16 al 31 de diciembre de 2001, estando en la Cámara del Senado el proyecto de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002, este cuerpo legislativo creó en disposiciones transitorias dos impuestos que los Estados pueden establecer sin violar la Ley de Coordinación Fiscal, regresándolo a la Cámara de Diputados para que aprobaran esta adición, lo cual se hizo, surgiendo la duda sobre la constitucionalidad de esos impuestos ya que surgieron en la Cámara Revisora y no en la Cámara de Origen. Se declaró inconstitucional esa actuación.

Discusión y Aprobación de la Ley.- De acuerdo con el artículo 72 de la Constitución todo proyecto sobre contribuciones deberá presentarse, en primer término, ante la Cámara de Diputados- Cámara de Origen-; así ésta lo aprueba, pasará para su discusión a la Cámara de Senadores- Cámara Revisora, para conocer en segundo término-; aprobado por dicha Cámara se remitirá al ejecutivo para que, si no tuviere observaciones quehacer, lo publique de inmediato, para que entre en vigor. Si el proyecto de ley o decreto es desechado en todo o en parte por el Ejecutivo, en uso del derecho denominado veto, será devuelto nuevamente aprobado por una mayoría representada por las dos terceras partes de los votos totales, pasará

a la Cámara Revisora, y si ésta lo aprueba también por idéntico margen de votos, se enviará al Ejecutivo para que lo promulgue.

Publicación de la Ley.- Una vez que el Presidente de la República ha aprobado el proyecto, ordena su publicación en el órgano oficial denominado Diario Oficial de la Federación, para el efecto de que sea conocido y entre en vigor.

1.2. Vigencia Constitucional de la Ley Tributaria.- la constitución establece en el artículo 74, fracción IV, que la Cámara de Diputados tiene la facultad exclusiva de examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos. De esta norma debemos concluir que la vigencia constitucional de la ley fiscal es de un año.

1.3. Vigencia Ordinaria de la Ley Tributaria.- Con respecto a la vigencia ordinaria de las disposiciones fiscales, el artículo 7° del Código Fiscal de la Federación establece:

“Las Leyes Fiscales, sus reglamentos y las disposiciones Administrativas del carácter General, entraran en vigor en toda la republica el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior”.

El Reglamento.- El Reglamento, Ordenamiento que expide el poder ejecutivo en los términos del artículo 89, Fracción I, Constitucional, se ha constituido en nuestro País en una fuente muy importante del Derecho Fiscal Mexicano.

El Decreto-Ley y el Decreto-Delegado.-Nuestra Constitución recoge la posibilidad de que el poder ejecutivo emita disposiciones que tengan igual jerarquía que la expedidas por el Poder Legislativo, que inclusive, puede reformar o derogar a estas ultimas, y que la doctrina denomina Decreto-Ley y Decreto-Delegado, comprendidos en los artículos 29 y 131 constitucionales, respectivamente.

El primer de los preceptos citados, último de los relativos a las garantías individuales, expresa que en los casos en que se perturbe la tranquilidad pública, el presidente de la República, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República y con la aprobación del Congreso de la unión, y, en los recesos de éste, de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país las garantías que fueren obstáculo para hacer frente a la situación (Decreto-Ley). Por su parte, el artículo 131 establece la posibilidad de que el poder Ejecutivo sea facultado por el congreso de la unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el mismo Congreso, para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el trámite de productos, artículos y efectos, cuando los estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de los producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. Al final de cada ejercicio fiscal el Poder Ejecutivo deberá someter ante el Legislativo, para su aprobación, el uso que de estas facultades hubiese hecho (Decreto-Delegado).

1.4. La Doctrina.- No obstante que la doctrina ha desempeñado y viene desarrollando una labor verdaderamente constructiva del Derecho Fiscal, haciéndolo avanzar rápidamente, especialmente en Europa, Estados Unidos y

Sudamérica, su aportación en México puede considerarse como insignificante, a pesar de que poseemos brillantes elementos, pues nuestra literatura sobre el Derecho Fiscal es de un raquitismo verdaderamente agudo. Por lo tanto, la doctrina como fuente del Derecho Tributario mexicano es de poca importancia.

1.5. La Jurisprudencia.- La jurisprudencia tiene una gran importancia como fuente formal en nuestra legislación impositiva, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen a nuestras leyes fiscales, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos.

La razón principal que motivo la aparición de la jurisprudencia en México esta íntimamente relacionado con la facultad de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para interpretar y cuestionar a la Constitución, pues según nos dice la historia, esta tendencia existía anteriormente a la constitución Yucateca de 1841, al Acta de Reforma de 1847 y a la Constitución Federal de 1857.

La implantación de la jurisprudencia no fue producto de una moda si no de una autentica necesidad que exigía una urgente solución.¹

En efecto, la jurisprudencia ha influido notablemente en las reformas a las leyes impositivas; casi siempre las innovaciones que se introducen a las Leyes tributarias obedecen a resoluciones adversas a la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico que han emitido las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación y los Tribunales Judiciales Federales, sobre problemas o

¹ Emilio Margáin Manautou, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. ED. Porrúa, Edición 16ª actualizada, México, 2003. Pág.33-48.

situaciones en las que no han sido el animo del legislador que el contribuyente deje de pagar, sino que esa posibilidad deriva de una laguna de un error de técnica legislativa en la Ley Tributaria.

Por ello, el estudio de las sentencias o resoluciones que en materia fiscal expiden nuestros tribunales, muchas veces nos explican el porque de las reformas a las leyes tributarias. Por eso se considera que en México la jurisprudencia tiene una enorme importancia, porque ha sido la que ha venido evolucionando y caracterizando la ley tributaria.

Conforme a la Ley de Amparo, la jurisprudencia puede ser establecida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en Pleno o por sus diversas Salas, así como por los Tribunales Colegiados de Circuito, siempre que aquel, o ellos o ellos dicten cinco sentencias consecutivas en el mismo sentido, sobre asuntos semejantes, sin ninguna en contra o cada una, respectivamente, con un mínimo de ocho y de cuatro votos a favor.

Cuando las Salas de la Suprema Corte sustenta tesis contradictorias en los juicios de amparo, materia de su competencia, denunciado ellos, el Pleno de dicho Alto Tribunal decidirá cuál tesis debe prevalecer; cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de sus competencia, hecha la denuncia correspondiente, la Sala respectiva de la Suprema Corte decidirá cuál tesis prevalecerá. En uno y otro caso, el fallo que se emita constituye jurisprudencia. En primer caso, la jurisprudencia es obligatoria para las Salas, Tribunales Colegiados de Circuito y Juzgados de Distrito, los Tribunales Unitarios Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, los Tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal y los Tribunales Administrativos y del trabajo, locales o federales (Art. 192 de la Ley de Amparo). La Jurisprudencia

de los Tribunales Colegiados es obligatoria para los Juzgados de Distrito, los Tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal y los Tribunales Administrativos y del trabajo, locales o federales (Art. 193 de la Ley de Amparo).

Se ha considerado que la jurisprudencia que establezca el Poder Judicial de la Federación es obligatoria para las autoridades administrativas lo cual puede considerarse correcto, en tratándose de la que derive del Pleno y Salas de la SCJN, pero no de la que derive de un Tribunal Colegiado de Circuito e inclusive llegar éstos a establecer otra que sea contradictoria y entonces tendrá que intervenir la Sala correspondiente de la Corte para resolver la contradicción de tesis.

JURISPRUDENCIA, ES OBLIGATORIA PARA LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS ACATAMIENTO AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DIMANA DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.- Sin bien los artículos 192 y 193 de la Ley de amparo que determinan la obligatoriedad de la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia funcionando en pleno o en Salas y cada uno de los Tribunales Colegiados de Circuito, se refieren de manera genérica a órganos jurisdiccionales si hacer mención a las autoridades administrativas, éstas también quedan obligadas a observarla y aplicarla, lo cual se deduce del enlace armónico con que se debe entender el texto del artículo 16, primer párrafo de la Constitución Federal y el séptimo párrafo del artículo 94 de la misma Constitución Suprema; ellos porque, por un lado, la jurisprudencia no es otra cosa sino la interpretación reiterada y obligatoria de la Ley, es decir, se trata de la norma misma definida en sus alcances y a través de un procedimiento que desentraña su razón y finalidad; y por el otro, que de conformidad con el principio de legalidad que consagra la primera de las disposiciones constitucionales citadas, las autoridades están obligadas a fundar y motivar en mandamiento escrito todo acto de molestia,

o sea que deberán expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso, así como las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración por la emisión del mismo. Por tanto, conjugando ambos enunciados, obvio es que para cumplir cabalmente con esta obligación constitucional, toda autoridad deberá no solamente aplicar la ley al caso concreto, sino hacerlo del modo que ésta ha sido interpretada con fuerza obligatoria por los órganos constitucional y legalmente facultados para ello. En conclusión, todas la autoridades incluyendo las administrativas, para cumplir cabalmente con el principio de legalidad emanado del artículo 16 constitucional, han de regir sus actos con base en la norma observando necesariamente el sentido que la interpretación de la misma ha sido fijado por la jurisprudencia.- Visible en el SJF y su G noviembre de 1998, Pág. 12.-

La jurisprudencia es la tesis que se establece al ser reiteradas las sentencias en cierto número de veces en sentido uniforme no contrariadas y cuando se resuelve contradicción de tesis.

JURISPRUDENCIA. CUANDO SE ESTABLECE POR REITERACIÓN, SE CONSTITUYE POR LO RESUELTO EN CINCO EJECUTORIAS COINCIDENTES NO INTERRUMPIDAS POR OTRA CONTRARIA, POR LO QUE LAS OBLIGACIONES DE REDACCIÓN, CONTROL Y DIFUSIÓN SÓLO PRODUCEN EFECTOS PUBLICITARIOS.- El artículo 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su párrafo sétimo, previene que la ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los tribunales del poder Judicial de la Federación, y el párrafo segundo del artículo 192 de la Ley de Amparo dispone que "las resoluciones constituirán jurisprudencia, siempre que lo resultado en ellas se sustente en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario..." y señala en seguida los requisitos de votación, los que actualiza el artículo decimoquinto transitorio de la Ley Orgánica el Poder Judicial de la Federación (Diario Oficial de 26 de

mayo de 1995), en el sentido de que se tratándose del pleno se requiere que "...lo resuelto en ellas se sustente en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario, y que hayan sido aprobadas por lo menos por ocho Ministros." Por otro lado, el artículo 195 de la Ley de Amparo señala las reglas relativas a la aprobación del texto y rubro de las tesis jurisprudenciales, así como los requisitos para su publicación y control. De lo anterior se sigue que, con rigor técnico, la jurisprudencia por reiteración se forma por lo resuelto en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario, y que hayan sido aprobadas por lo menos por ocho Ministros, cuando se trate de las establecidas por el Pleno, lo que lleva a concluir que las obligaciones de redacción control y difusión previstas en el artículo 195 del innovado ordenamiento, sólo tienen efectos publicitarios, no son elementos necesarios para la forma de los criterios de observancia.- Tesis LXIV/97 del Pleno de la SCJN, visible en el SJF, Pleno y Salas, pág. 166-.

Inicialmente, el Tribunal Fiscal de la Federación consideró que la jurisprudencia de la Corte no la obligaba en virtud de que es un tribunal administrativo y no un tribunal judicial. Sin embargo, como los Tribunales Judiciales –Juzgados de Distrito y Colegiado-. Indefectiblemente modificaban las sentencias de aquel tribunal que se apartaban de la jurisprudencia del Pleno y de la Sala Administrativa de la Corte, el entonces Pleno del Tribunal Fiscal, hoy Sala Administrativa, aceptó la obligatoriedad de la jurisprudencia de la Sala Administrativa, no así la establecen los Tribunales Colegiados de Circuito debido a que la de éstas puede llegar a ser contradictoria. *Revisión 76/78, sentencia de fecha 23 de agosto de 1979. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, agosto 1978, p. 224.*

Tratándose de la jurisprudencia del TFJFA, el artículo 260 del CFF, nos dice:

“Para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.

También se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedente no interrumpidos por otro en contrario (Art. 259 y 260 del Código fiscal de la Federación)”.

La resolución que pronuncie el Pleno del Tribunal, en los casos a que este artículo se refiere, sólo tendrá efectos para fijar jurisprudencia y no afectará las resoluciones dictadas en los juicios correspondiente” (Art.261. CFF).

Jurisprudencia. Su aplicación no viola la Garantía de Irretroactividad de la Ley.-

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito, al sentar jurisprudencia, no sólo interpretan la ley y estudian los aspectos que el legislador no precisó, sino que integran a la norma los alcances que, sin estar contemplados claramente en ella, se producen en una determinada situación: sin embargo, esta “conformación o integración judicial” no constituye una norma jurídica de carácter general, aunque en ocasiones llene las lagunas de ésta, fundándose para ello, no en el arbitrio del Juez, sino en el espíritu de otras disposiciones legales, que estructuran (como unidad) situaciones jurídica, creando en casos excepcionales normas jurídica individualizadas, de acuerdo a los principios generales del derecho, de conformidad con lo previsto en el último párrafo del artículo 14 constitucional; tal como se reconoce en el artículo 94, párrafo sexto, de la Constitución Federal, así como en los numerales 192 y 197 de la Ley de Amparo, en los que se contempla a interpretación de las normas como materia de la jurisprudencia. Ahora bien tomando en consideración que la jurisprudencia en al interpretación que los referidos tribunales hacen de la ley, y que aquélla no constituye una norma jurídica nueva equiparable a la ley, ya que no cumple con las características de generalidad, obligatoriedad

y abstracción, es inconcuso que al aplicarse, no viola el principio de irretroactividad, consagrado en el artículo 14 constitucional.

1.6. Los Convenios Internacionales.- México, no siendo un país exportador de capitales y sí receptor de ellos, se ha visto en la necesidad de celebrar con diversos países desarrollados convenios en materia tributaria, que favorecen al contribuyente nacional de esos países y que se han tenido que aceptar ante la necesidad de la inversión extranjera.²

Al respecto, los estados que celebran los tratados deben considerar las siguientes disposiciones legales:

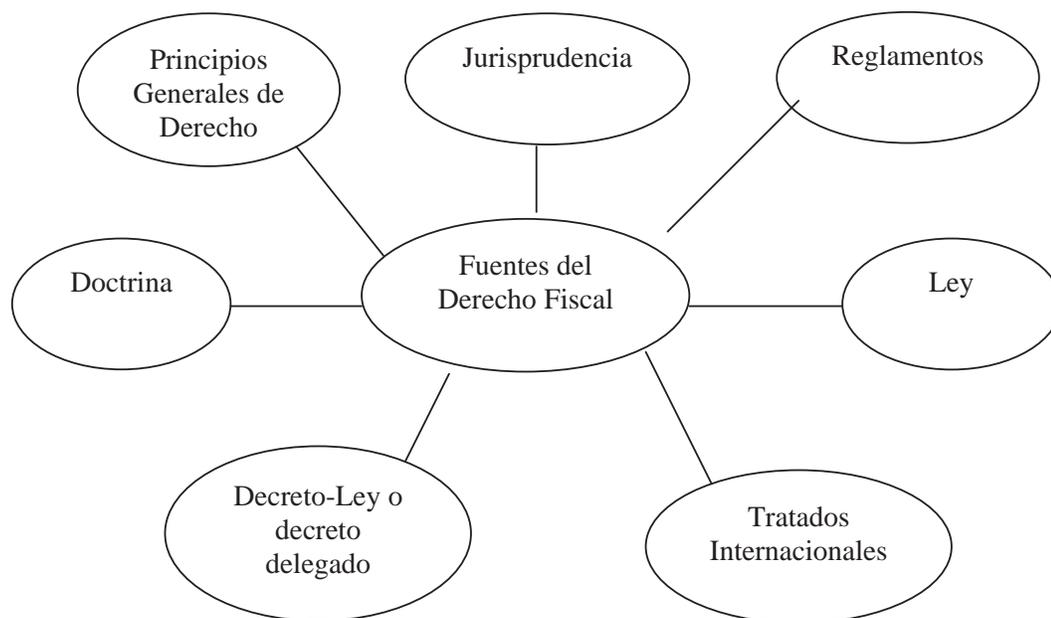
- a) la ley sobre la celebración de tratados;
- b) El Decreto de promulgación de la Convención de Viena;
- c) La normatividad internacional para la interpretación de los convenios acerca de la doble tributación celebrados por México.

Además deben ponderarse los aspectos siguientes:

- a) Los sujetos, el objeto, la base impositiva y la tasa, en los tratados tributarios;
- b) La neutralidad fiscal por medio de los tratados para evitar la doble tributación;
- c) La estructura de los tratados tributarios;
- d) Los principios rectores de los modelos tributarios.

² Emilio Margáin Manautou, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. ED. Porrúa, Edición 16ª actualizada, México, 2003. Pág.51.

Determinando así las fuentes del Derecho Fiscal:



No son fuentes del derecho fiscal: la Costumbre; dado que sólo por ley se crea la obligación de pagar contribuciones; y las Circulares; que son las comunicaciones o los avisos de carácter interno formulados por las autoridades, los cuales ordinariamente tampoco generan obligaciones de pagar contribuciones a cargo de los contribuyentes.³

³ Hugo Carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I. ED. Iure editores, Edición 2ª, México, 2003. Pág. 9,12.

Una situación de excepción aparece en el Art. 35 del código Fiscal de la Federación, el cual establece que los funcionarios fiscales debidamente facultados podrán dar a conocer a las diversas dependencias los criterios que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que ello nazcan obligaciones contra los particulares, y únicamente se derivarán derechos a favor de éstos cuando las circulares que contienen dichos criterios se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Subdivisión de las ramas jurídicas que abarca el derecho fiscal.

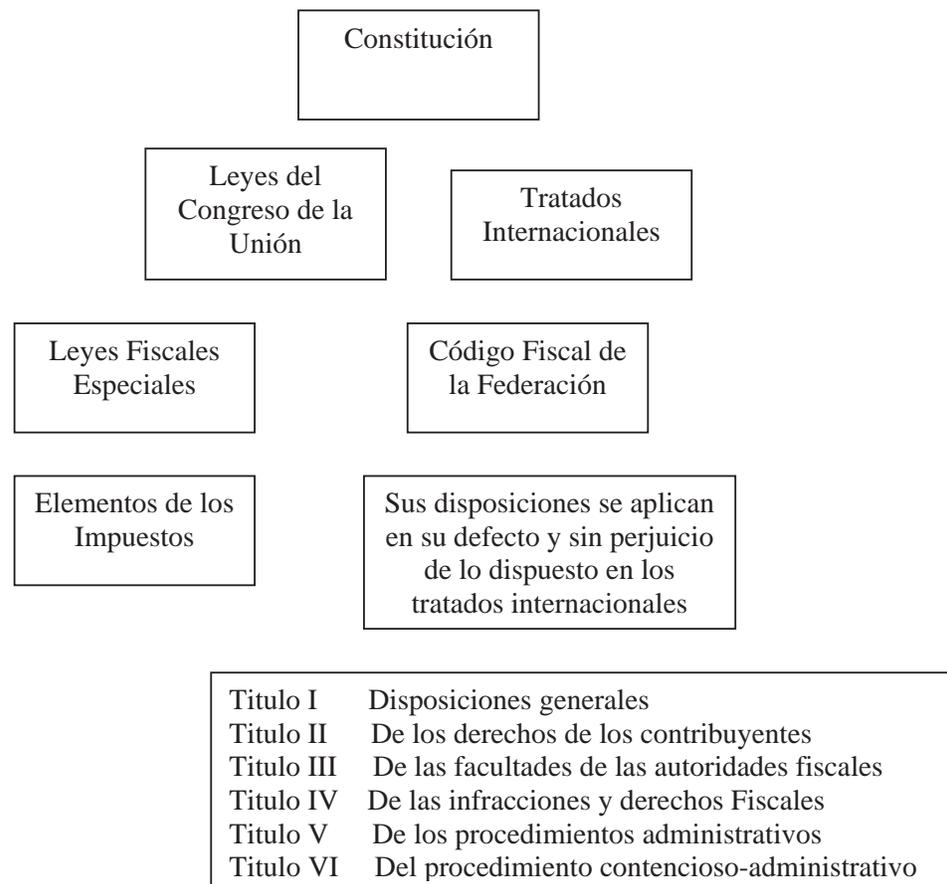
El derecho fiscal es una de las varias ramas que integran el derecho financiero y dentro de su ámbito se ubica lo siguiente:

- a) El derecho fiscal constitucional. Incluye los principios constitucionales en que se fundamente la tributación;
- b) El derecho fiscal sustantivo. Se refiere a los elementos esenciales de la obligación fiscal. En él se analizan los impuestos en lo particular, el sujeto, el objeto, la base, la tasa, la tarifa o la época de pago.
- c) El derecho fiscal formal. Se ocupa de los procedimientos y las formalidades que deben cumplirse en materia fiscal, por ejemplo: el procedimiento de fiscalización o ejecución, las notificaciones, los embargos, las declaraciones, los registros, los requerimientos, etcétera.
- d) El derecho fiscal procesal. Está constituido por las normas que regulan el juicio de nulidad, el cual se promueve ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o ante los Tribunales locales de los estados.
- e) El derecho fiscal penal. Es el conjunto de disposiciones legales que regulan el poder represivo sancionador de la administración

pública hacendaría, por ejemplo: lo concerniente a las infracciones, las sanciones y los delitos fiscales.

- f) El derecho fiscal internacional. Tiene por objeto el cumplimiento de los tratamiento internacionales en materia fiscal, por ejemplo: los acuerdos, convenios o que México ha celebrado para evitar lo doble tributación con Alemania, Bélgica, Canadá, Corea, España, Estados Unidos, Francia, Gran Bretaña, Italia, Japón, Noruega, Países Bajos, Singapur, Suiza y Suecia.

Esquema jerárquico de las disposiciones legales fiscales. ⁴



⁴ Hugo Carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I. ED. Iure editores, Edición 2ª, México, 2003. Pág. 10, 13.

LAS LEYES TRIBUTARIAS.

Toda ley tributaria debe contener, como elemento básico para que sean tal, el señalamiento preciso de:

- a) Sujeto;
- b) Objeto;
- c) Base;
- d) Cuota, tasa o tarifa.

El sujeto o sujetos del gravamen deben quedar perfectamente configurados dentro del texto legal, tanto en el sentido de identificarlos a través de su naturaleza personal o incluso de la clase de actividad que se desarrollan y que, por ende, se requiere gravar, como en el de precisar las alcances de la norma, atendiendo al contexto social en el que se da.

El objeto del gravamen suele también apuntalarse en razón de las actividades, oficios o clase de beneficios que puede obtener el sujeto, tanto en consideración a las denominaciones comunes de las actividades, oficios o beneficios de los que se traten como en atención a los propósitos del legislador al querer gravarlos.

La base del tributo se determina, habitualmente, mediante consideraciones de la más variada naturaleza. La base suele ser producto del criterio administrativo que prevalezca o de la ausencia de él.

La cuota, tasa o tarifa, por último, suele resultar de un juego de fuerzas entrecruzadas. Por una parte, el propósito administrativo de recaudar lo más posible.

Junto a estos cuatro elementos fundamentales de toda ley tributaria, existe todo un conjunto de elementos colaterales, de menor rango, indudablemente, tanto en su origen o formación como en su significación conceptual, pero igualmente importantes en cuanto al cumplimiento práctico de las leyes impositivas, son ellos:

- a) el plazo para cumplir, tanto con las obligaciones documentales que la ley prevea y el contribuyente deba presentar, registrar o conservar, como con el relativo a la exhibición o pago del tributo.
- b) El lugar, oficina o dependencia ante la cual deban cumplirse las prevenciones legales en materia documental antes citadas, así como también obviamente las exhibición o pago del impuesto.
- c) Las formas que deban elaborarse o llenarse y los datos requeridos en las mismas, así como los documentos que deban acompañarlas.
- d) Las demás obligaciones que conlleve la naturaleza de la propia ley impositiva de la que se trate según la voluntad del legislador.⁵

1.7. CONVENIOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.-

El día 1 de enero de 1994 entró en vigor el Tratado Internacional de Libre Comercio entre México, Estados Unidos y Canadá, que modifica sustancialmente la posición de nuestro país de no firmar tratados internacionales para evitar la doble tributación, al cambiar su situación en los mercados internacionales al convertirlo en miembro de una de las zonas de libre comercio más importantes del mundo. Por consiguiente para poder operar con éxito dentro del nuevo régimen jurídico y comercial que crea este tratado internacional, nuestro país debe otorgar seguridad

⁵ Daniel Diep Diep, Fiscalística, ED. Pac. México 2000, Pág. 57-62.

jurídica a los inversionistas extranjeros que deseen operar en México al amparo del propio tratado.

Previendo lo anterior, en el año de 1993, entran en vigor tratados Internacionales para prevenir la doble tributación celebrada con Canadá, Suecia y Francia, a partir de enero de 1994, entran en vigor sendos tratados en esta misma materia con Alemania y principalmente con los Estados Unidos de América. Con lo cual México realiza importantes modificaciones a su política fiscal, con el objeto de adecuarse al entorno económico mundial, que se está caracterizando por una creciente globalización de los mercados internacionales.

Por su importancia, debe analizarse el documento oficialmente denominado "Convenio entre el gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuesto Sobre la Renta" (Convenio México-EUA) que entro en vigor el 1º de enero de 1994, previo el intercambio de notas diplomáticas efectuado en la ciudad de Washington, D.C., los días 2 y 28 de diciembre de 1993, después de su ratificación por la cámara de Senadores, de México, llevada a cabo el 12 de julio de 1993, y cuyo texto integro apareció publicado en el Diario oficial de la Federación con fecha 3 de febrero de 1994.

Cabe hacer notar que este documento corresponde al modelo de la OCDE., de ahí que el estudio de los principales aspectos del tratado México-EUA nos permita tener una idea generalizada de lo acordado con las otras naciones miembros de esta organización, si bien debemos concentrarnos en este pacto en particular por haberse celebrado con el principal socio comercial de México, además de que el estudio del presente trabajo se relaciona directamente con los residentes en EUA por lo que al realizar operaciones internacionales con o en México tendrán que acogerse al tratado que nos referimos.

Aclarado lo anterior, vamos a hacer referencias a continuación a los principales puntos del Tratado, con el objeto de que se advierta en que forma se busca resolver el problema de la doble tributación internacional, procurando distribuir en forma más equitativa los gravámenes fiscales entre los países firmantes, a fin de que los contribuyentes de ambas naciones no se enfrenten a dos o más cargas tributarias en jurisdicciones diferentes, sobre un mismo ingreso, utilidad o rendimiento.

Así un análisis de las cláusulas más significativas de este Tratado Internacional, es el que se presenta a continuación y que nos permitirá explicar más claramente el concepto anterior. Para facilitar su comprensión cada cláusula o artículo se identifica por materia.

INTERPRETACIÓN DE LOS TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR MÉXICO.

El Tratado Internacional de promulgación de la Convención de Viena, permiten al poder ejecutivo actuar dentro de nuestro territorio y fuera de él y contar, con el soporte jurídico que proteja su actuación, frente a otros estados con los que lleve a cabo convenios de carácter impositivo.

Los ordenamientos antes señalados, observados desde el punto de vista de los contribuyentes tienen limitantes en su aplicación y no tratan la actuación, generación y cumplimiento fiscal de estos en una operación en la que se obtengan ingresos en otro Estado en el que no se consideren residentes o establecimientos permanentes, las normas que se desprenden tanto de la ley como de la convención solo protegen a los contribuyentes ante las violaciones cometidas por las autoridades fiscales al no apegar su actuación al tratado para evitar la doble tributación.

El contribuyente o sujeto pasivo para actuar ante cualquier disposición impositiva, requiere de orientaciones que le permitan cumplir legalmente lo que la normatividad le indique, debido a que es muy compleja.

Tan es así que las leyes cuentan con reglamentos, se publican decretos, circulares entre otros, razón por la cual, la materia fiscal internacional no debe quedarse fuera de estos beneficios de orientación para una debida actuación que guía al sujeto del impuesto.

El sistema tributario mexicano considera a través de la resolución miscelánea fiscal para 2005, que los Tratados sobre Doble Imposición deben interpretarse conforme a su regla 2.1.1., la cual señala:

“... Para la interpretación de los tratados celebrados por México para evitar la doble tributación serán aplicables **los comentarios del Modelo del Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal**, a que hace referencia la recomendación adoptada por el **Consejo de la Organización para la cooperación y el Desarrollo económico** el 21 de septiembre de 1995 o aquella que la sustituya, en la medida en que los mismos sean congruentes con las disposiciones de los tratados celebrados con México”

Énfasis añadido.

De lo anterior se desprende que con el fin de interpretar y analizar los diversos tratados celebrados por México, el sujeto pasivo se podrá apoyar en los comentarios del 21 de septiembre de 1995 que se efectuaron por la OCDE.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha expresado de la siguiente manera:

DOBLE TRIBUTACIÓN. LA APLICACIÓN DE LOS COMENTARIOS A LOS ARTÍCULOS DEL MODELO DE CONVENIO FISCAL SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO, ELABORADO POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE), CONSTITUYE UN MÉTODO DE INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA.

*La interpretación auténtica es aquella que deriva de los razonamientos propios del autor del ordenamiento que desde luego se interpreta, por lo que si fue la OCDE la que elaboró el modelo de convenio para evitar la doble imposición internacional entre sus países miembros, y fue esta misma organización la que a fin de establecer un criterio uniforme para la solución de controversias, formuló ex profeso los comentarios como lineamientos de interpretación de las disposiciones del modelo de convenio y de los acuerdos que de éste deriven, **se deduce que éstos constituyen el mejor instrumento para aplicar adecuadamente y de manera uniforme las disposiciones de los convenios tributarios que celebren los países de esa organización**, en tanto que ello garantiza que el tratado se está interpretando en los justos términos en que se concibió y para los que fue diseñado, pues al resultar aplicables a todos los convenios que siguen el modelo de la OCDE, se impide que las autoridades fiscales de cada país interpreten los tratados con base en apreciaciones propias y quizá empleando métodos diferentes, ya que la existencia de los comentarios las obliga a ajustar su actuación a los lineamientos en ellos previstos y, consecuentemente, a resolver, si no siempre en idénticos términos, sí en forma similar.*

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

No. Registro: 183,297, Tesis aislada, Materia(s): Administrativa, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XVIII, Septiembre de 2003, Tesis: I.9o.A.76 A, Página: 1371

El énfasis añadido es nuestro.

DOBLE TRIBUTACIÓN. NATURALEZA JURÍDICA DE LOS COMENTARIOS DEL MODELO DE CONVENIO FISCAL SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO, ELABORADO POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE).

*Dentro de las obligaciones que México asumió como país miembro de la OCDE, se encuentra la de concluir los convenios bilaterales que en materia de doble imposición celebre con otros países miembros, con base en el Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Patrimonio, que fue elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de esa organización, con el objeto principal de resolver, sobre una base uniforme, los problemas que con mayor regularidad se presentan en el campo de la doble imposición entre los países que forman parte de tal organismo. Este modelo de convenio se divide en capítulos en los que se contienen los artículos relativos al tema con el que se titula el propio capítulo y, a su vez, cada artículo cuenta con comentarios formulados por expertos fiscales de los países miembros con el fin de ilustrar o interpretar su contenido. Así pues, **los comentarios de mérito constituyen una fuente privilegiada de interpretación de los tratados,***

porque así se reconoce expresamente en los puntos 28 y 29 de la introducción al Modelo de Convenio de la OCDE, y porque en términos de lo dispuesto en la regla 2.1.13. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal de dos mil, las autoridades nacionales sólo deben acudir a ellos con el único propósito de interpretar los tratados internacionales que México celebre para evitar la doble imposición fiscal; siendo así inconcuso que tales comentarios revisten una naturaleza netamente interpretativa.

No. Registro: 183,294, Tesis aislada, Materia(s):Administrativa, Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVIII, Septiembre de 2003, Tesis: I.9o.A.73 A, Página: 1373

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Énfasis añadido.

Estas tesis apoyan el razonamiento de que para interpretar los tratados para evitar la doble tributación debe acudirse al los comentarios de la OCDE.

1.8. LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.

Como ya se vio anteriormente, los extranjeros están obligados a pagar contribuciones en México, cuando se sitúen en las situaciones jurídicas o de hecho que marcan las leyes ordinarias, sin embargo pueden enfrentarse a un grave problema, ya que por un lado tendrán la obligación de contribuir en México, pero también tendrán la misma obligación en su país de residencia, en este caso del estudio que nos ocupa en Estados Unidos, es aquí cuando nos enfrentamos al problema de la doble tributación internacional

La doble tributación internacional, puede definirse como el resultado de la percepción de impuestos similares en dos o más estados de igual jerarquía en el ejercicio de su potestad tributaria con una causa justificada en el ámbito internacional, sobre un mismo contribuyente, respecto de la misma materia imponible, por idéntico periodo de tiempo, en razón de la residencia del sujeto obligado.⁶

La doble tributación internacional, puede impactar de dos maneras, según su naturaleza, es decir, por un lado se configura un efecto económico al incidir directamente en el patrimonio del sujeto pasivo que se ve afectado por la doble imposición, y por otro lado tiene efectos en el ámbito jurídico de su aplicación, como consecuencia de una imposición doble al mismo supuesto por dos autoridades distintas, cuyas facultades son concurrentes al no haber una delimitación expresa en nuestra legislación a dichas facultades.

Es un problema que repercute negativamente en las operaciones de comercio exterior que realizan los contribuyentes, así como el flujo de capitales de un país a otro, ya que perjudica su patrimonio al mermar con la doble imposición las utilidades netas a percibir por las operaciones realizadas

En este sentido, los países se han dado a la tarea de celebrar tratados impositivos para evitar la doble tributación, estos tratados implican un acuerdo convencional de dos estados, los cuales ceden parte de su soberanía o limitan parte de esta, con el fin de hacer atractivo a los inversionistas acudir a hacer negocios a un país determinado.

Cuando se habla de un tratado a celebrarse entre países que se consideran soberanos en el orden jurídico, se está haciendo referencia al derecho

⁶ RUIZ, Lopez Angélica María, El tratado Mexico USA para evitar lad oble tributación, Tesis no publicada, UNLA, México 1999 p 56

internacional. En esta materia tiene especial importancia determinar de donde adquiere el carácter jurídico un tratado, si en apariencia no hay un orden jurídico superior a los estados que les dé validez, sin embargo en el derecho internacional también existe ese orden jurídico que le da validez a los tratados.

1.2.1. GASTO PÚBLICO Y OTROS FINES DE LAS CONTRIBUCIONES.

Un gobierno que gasta su dinero sólo por gastar equivale a un barco sin brújula, destinado a perderse en las aguas intensas de los mares y, por tanto, la hacienda pública irá a quiebra o bancarrota. En cambio, un titular de la administración pública que actúa de forma inteligente sabe que en la actualidad para tener éxito, todo gasto público debe estar vinculado a planes, programas y objetivos y acorde con fines específicos que se pretenden alcanzar.

1.2.2. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES.

Se puede afirmar que los estudiosos del derecho fiscal no tienen un concepto homogéneo en relación con lo que debe entenderse por equidad y proporcionalidad a que se refiere el art. 31 fracc IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. La equidad es el trato igual a los iguales en idénticas condiciones, es decir, si las normas impositivas reúnen las condiciones de abstracción y de generalidad.

Las personas que tienen capacidad económica pueden soportar la incidencia impositiva y, por tanto, cuentan con capacidad contributiva, es decir la posibilidad de pagar contribuciones que representen para los contribuyentes el mínimo de sacrificio factible. Al respecto, Manuel de Juano dice:

“antiguamente se buscó la capacidad contributiva en la aptitud del individuo para las armas o, mejor dicho, para el servicio de las armas; luego, cuando la única forma de riqueza se cifraba en la tierra y las condiciones económicas de

cada asociado eran semejantes, se entendió como índice de aptitud económica la magnitud del patrimonio, constituido por el conjunto de bienes productivos e improductivos que pertenecían al sujeto del tributo; así, en las sociedades de entonces el fundo, los esclavos, los instrumentos necesarios para el cultivo y los bienes de consumo representaban la capacidad contributiva. No había mayor difusión de la riqueza mueble.”⁷

La jurisprudencia de nuestra Corte Suprema ha compartido la amplitud de estos conceptos, y en cuanto a la naturaleza de las tasas, ha establecido que no se considera injusto, sino equitativo y aceptable fijar la cuantía de la tasa no sólo por el costo efectivo con relación a los contribuyentes, sino también con respecto a la capacidad contributiva de ellos, representada por el valor del inmueble a su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando, de este modo, el costo total del servicio.

ELEMENTOS DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

Dichos elementos pueden ser de dos tipos:

- a) Objetivo. Se presenta por la riqueza ostensible de los gobernados, por el patrimonio, la renta o el consumo.
- b) Subjetivo. Es la aptitud para contribuir; si no hay esa posibilidad, deberá disponerse la no causación impositiva.⁸

⁷ Manuel de Juano. Curso de finanzas y derecho tributario, t.I Malachino, Rosario, Argentina, 1969, Págs 279 a 281.

⁸ Hugo Carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I. ED. Iure editores, Edición 2ª, México, 2003. Pág. 97,99.

EQUIDAD EN LA JURISPRUDENCIA.

La equidad es el trato igual a los iguales en idénticas condiciones, es decir, si las normas impositivas reúnen las condiciones de abstracción y de generalidad.

En ese orden de ideas, el Poder Judicial de la Federación ha sostenido los criterios siguientes:

Impuestos, equidad y proporcionalidad de los. Aunque la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en Ejecutorias anteriores, establecía que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia, estableciendo que sí está el Poder judicial capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante o ruinoso o que el Legislativo o que el Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales. Aun cuando el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías, por el que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una Ley que establezca un impuesto exorbitante o ruinoso, no puede negarse la protección federal diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso se haría nugatoria la fracción I del artículo 103 de la Constitución y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezan contra leyes o actos del Poder Legislativo. Sexta época, primera parte: vol XLI, Pág. 198, AR 190/57, Fomento Inmobiliario, S.A., mayoría de 15 votos; vol XLI, Pág. 198, AR 44/58, H.E. Bourchier Sucesores, S:S: mayoría de 14 votos; vol XLVI, Pág. 253, AR 3923/58, la istmeña S.A. Compañía de Bienes Inmuebles, mayoría de 15 votos; vol XLVII, pág 38, AR 2742/57, Inmuebles Continental S:A: mayoría de 14 votos; vol LVI, Pág. 128, AR 1909/58, el Refugio, S.A. mayoría de 15 votos. Apéndice al SJF 1917-1985, primera parte, Tribunal Pleno, México, 1985, Págs. 96 y 07. ⁹

⁹ Hugo Carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I. ED. Iure editores, Edición 2ª, México, 2003. Pág. 101.

El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón social, económica en donde dichas situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor

1.2.3. PRINCIPIO CONSTITUCIONAL SOBRE LA LEGALIDAD EN MATERIA FISCAL.

La garantía de legalidad se encuentra contenida en los Arts. 14 y 16 constitucionales y, *lato sensu*, consiste en que "...las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite".¹⁰

Principio de legalidad Tributaria. Consiste en que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución que no sea conforme a una ley expedida con anterioridad. Es decir, los agentes fiscales sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

1.3. LOS FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES PARA ESTABLECER CARGAS IMPOSITIVAS A LOS EXTRANJEROS.

El artículo 31 Constitucional, en su fracción IV, establece como obligación de todos los mexicanos la de "Contribuir para los gastos públicos así de la

¹⁰ Margarita Lomeli Cerezo, Derecho Fiscal represivo. Porrúa, México, 1979, Pág. 64.

federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Este precepto contiene algunos elementos que ameritan especial consideración:

- a) Aunque la obligación se atribuye a todos los mexicanos, lo cual parecería excluir a los extranjeros, mediante tesis de la SCJN se les ha hecho extensiva tal obligación por razón del concepto de residencia al que alude la propia norma constitucional, de tal forma que afecta por igual a los extranjeros y a los mexicanos radicados en México o en cualquier parte del mundo que se beneficien de fuentes de riqueza ubicadas en el País.
- b) El concepto de contribuir, que es una expresión suavizada de las palabras impuestos o tributo, implica la tesis de una participación colectiva, correlacionada y en cierta forma espontánea en el propósito conjunto de sufragar el gasto público.
- c) Se entienden por “gastos públicos” los que la propia CPEUM señala como tales al referir, entre otros varios preceptos específicos, la formulación anual del Presupuesto de Egresos de la Federación, que es la referencia de los desembolsos concretos a realizar con la recaudación que se espera.
- d) Son Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios las entidades geopolíticas a las que se reconoce, a través de este precepto, la facultad impositiva y recaudatoria, de tal forma que tales entidades pueden imponer contribuciones para hacerlas efectivas y sufragar su propio gasto.
- e) El concepto de residencia del contribuyente es importante en razón del criterio asumido por el legislador a través de las diversas leyes

tributarias para determinar el régimen de contribución aplicable, según el caso, como se verá en su momento.

- f) Los conceptos de proporcionalidad y equidad, tan debatidos como distorsionados, implicarán análisis especial en el curso de esta obra, razón por la cual se difiere por ahora su consideración.
- g) La expresión que refiere lo “que dispongan las leyes”, significa una delegación del precepto constitucional en las cámaras legislativas a efecto de que sean éstas, a través de las leyes que emitan, las que, respetando los requisitos de proporcionalidad y equidad, entre otros, establezcan las contribuciones que procedan.

Precisamente del análisis del artículo 31 fracción IV, surge la inquietud de hacer el análisis a que me refiero, en virtud de que la norma jurídica comprende única y exclusivamente a los mexicanos.

No obstante lo anterior, el artículo 31 constitucional no prohíbe que se puedan imponer gravámenes a los extranjeros, y sí por otra parte faculta al Congreso para que este lo pueda hacer. En efecto el artículo 73 de la Constitución señala que:

“Artículo 73 El Congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

XVI. Para dictar leyes sobre nacionalidad, condición jurídica de los extranjeros, ciudadanía, naturalización, colonización, emigración, e inmigración y salubridad general de la República”

Como se puede observar por las facultades que tiene el Congreso de la Unión para establecer contribuciones y para legislar en materia de condición jurídica de los extranjeros, podemos concluir que por el hecho de que los

mexicanos estemos obligados a contribuir por una disposición expresa, no se desprende necesariamente que los extranjeros no lo estén, pues el hecho de que la disposición legal señale una obligación expresa para unos no libera de la misma a los otros en tanto que se faculta al Congreso en los términos antes comentados.

Por lo anterior, es válido señalar que en tanto exista una ley federal que así lo indique, los extranjeros estarán obligados a contribuir para los gastos públicos.¹¹

Como antecedente cabe señalar, que hasta el 21 de junio de 1993 el artículo 32 de la ahora abrogada Ley de Nacionalidad y Naturalización establecía dicha obligación de manera genérica como sigue:

"Los extranjeros y las personas morales extranjeras están obligadas a pagar las contribuciones ordinarias o extraordinarias y a satisfacer cualquiera otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por las autoridades y alcancen a la generalidad de la población donde residan...."

Por su parte el artículo 4o. de la Convención sobre Condición de los Extranjeros actualmente vigente señala que:

"Los extranjeros están obligados a las contribuciones ordinarias o extraordinarias, así como a los empréstitos forzosos, siempre que tales medidas alcancen a la generalidad de la población".

De acuerdo con los preceptos comentados, creo que queda debidamente acreditado que en nuestro país los extranjeros se encuentran legítimamente obligados a contribuir para los gastos públicos, cuando así lo dispongan las leyes ordinarias.

¹¹ Alvarez Carmona Armando A., Legislación Fiscal Internacional, Instituto de especialización para ejecutivos, Ensayo no Publicado, México 1996.

CAPITULO 2.

TIPOS DE MAQUILADORA.

2. MAQUILADORAS Y SU CLASIFICACIÓN.- México es el único país en vías de desarrollo que comparte su frontera con los Estados Unidos de Norteamérica. Este factor geográfico representa una oportunidad única para desarrollar actividades económicas de negocios sobre la base de cero imposiciones de Impuestos al Comercio Exterior y la creación de industrias cuya actividad se enfoque principalmente en la exportación de servicios de manufactura y ensamble, beneficiándose de los bajos costos de la mano de obra que ofrece nuestra zona.

La industria maquiladora es sin duda el sector de mayor crecimiento en nuestro país; al 31 de diciembre de 2003 existían 2826 empresas maquiladoras empleando a 1.057 millones de personas con una inversión aproximada de \$ 18,948.4 millones de dólares en maquinaria y equipo según información publicada por la Secretaria de Economía de Inversión Extranjera Directa (IED) acumulada de 1994 a 2003. Por este motivo, el Gobierno Mexicano esta comprometido a desarrollar este sector; esta situación, hace que cada vez mas Inversionistas Extranjeros consideren dentro de sus proyectos, las ventajas competitivas que ofrece este programa para penetrar en el mercado más grande del mundo.

¿En que consiste el programa de maquila?

El Diccionario Real de la Lengua Española define Maquilar como la cuota u honorario que se cobra por el servicio de molienda de grano que se hacía en los antiguos molinos. El programa de maquila esta regulado el Programa Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación desde 1983 en nuestro país y corresponde su administración a la Secretaria de Economía.

Por operación d maquila se entiende el proceso de elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación.

El programa de Maquila otorga principalmente los siguientes beneficios:

A. Importar temporalmente las siguientes mercancías:

1. Hasta por dos años:

a). Materias primas y auxiliares, envases, material de empaque, etiquetas y folletos necesarios para el proceso productivo.

b). Cajas de trailer y contenedores.

2. Por el termino de vigencia del Programa de Maquila.

a). Herramientas, Equipos y accesorios de producción, seguridad e higiene y prevención de contaminación.

Manuales de trabajo y planos industriales y equipo para telecomunicación y computo.

b). Maquinaria, aparatos, instrumentos y refacciones necesarios para el proceso productivo, capacitación de personal y desarrollo administrativo.

B. Deberán realizar ventas anuales al exterior de un valor superior a los 500 mil

Dólares de los Estado Unidos de América, o bien, facturen exportaciones de cuando menos 10% de su facturación total.

OPERADOR SHELTER O PLAN DE ALBERGUE.

Un operador shelter o Plan de Albergue puede dar, como su nombre lo indica, albergue a las líneas de producción propiedad del empresario extranjero, proveniente la planta, el soporte técnico y el administrativo; el empresario extranjero proveerá la materia prima, pagará por la mano de obra y ejercerá el control de calidad de la producción. El operador del Plan de Albergue se hará cargo del pago de los impuestos y todo el papeleo relacionado con aduanas.

ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA MAQUILADORA.-

La industria maquiladora tuvo sus orígenes en un contexto Bi-Nacional México-estados Unidos a raíz del fenómeno migratorio que se vivió en ese país entre 1930 y 1940; como es sabido por todos, por esas épocas en estado Unidos hacía falta mano de obra para llevar a cabo laborales pesadas tales como agricultura, construcción y otras actividades de índole industrial y estos puestos vacantes los llenaron con mexicanos que emigraron hacia el

vecino país. El problema se presentó cuando dichos puestos quedaron saturados y los vecinos tuvieron que cerrar las puertas a la migración mexicana y ésta no se detuvo. En forma bilateral ambos gobiernos se pusieron de acuerdo para que en México se dotaran de infraestructura las principales ciudades fronterizas y se llevaran a cabo actividades industriales y comerciales para detener la corriente migratoria y es aquí donde nace el famoso Acuerdo Internacional sobre Trabajadores Migratorios conocidos como Programa Bracero para dar paso a la creación de las Zonas Libres y al Programa Nacional Fronterizo siendo aquí donde nace la industria maquiladora en nuestro país.

¿CUÁL FUE LA PRIMERA MAQUILADORA QUE SE INSTALÓ EN MÉXICO?

La primera planta ensambladora de México se estableció en 1960 en Tijuana. Hacía prendedores que eran exportados Norteamérica y Europa. El nombre de “maquila” fue usado porque en España así le llamaban a los negocios donde el granjero era dueño del grano y retenía la propiedad de la harina que se producía, mientras pagaba por la mano de obra en el proceso de molienda del grano. La primera maquiladora en México empezó a operar en Tijuana en 1960 y una pieza clave para que esto sucediera fue el empresario, en aquel tiempo en ciernes, Enrique Mier y Terán.

IMPORTANCIA DE LA INDUSTRIA MAQUILADORA EN MÉXICO.-

La industria maquiladora en México, ha tenido un papel importante en los últimos 35 años ya que ha contribuido a la creación de fuentes de empleo, fortalece la balanza comercial del país, a través de una mayor aportación neta de divisas; se ha constituido como uno de los motores más dinámicos para impulsar e incrementar la competitividad internacional, el

desarrollo industrial y la transferencia de tecnología del país, así como hacer crecer la economía de los capitalistas.

A partir de la firma del Tratado de Libre Comercio de América de Norte (TLCAN) observamos que existe una inversión directa, lo cual llevó al crecimiento del producto interno, el consumo total y la formación brutal de capita, así que de 4,389 millones de dólares en 1993, se incrementó a 10,973 en 1994. sin embargo, el efecto comercial fue mayor por el lado de la importación que de la exportación, por eso el TLC favoreció la llegada de maquiladoras extranjeras a México, las cuales debido a los bajos salarios internacionales que se pagan en nuestro país, lo convierte en uno de los centros de mayor atracción para el gran capital transnacional. De esta forma, México se convirtió en un país maquilador.

El esquema maquilador ha evolucionado desde operaciones simples de ensamble, a sofisticados métodos de manufactura que llenan los requerimientos de un producto, lo que ha permitido que las empresas maquiladoras que se ha instalado en nuestro país, hayan solucionado aspectos de costos productivos que las posibilitan para competir en mercados domésticos y mundiales.

La industria maquiladora se ubica principalmente en los estados de Aguascalientes, Baja California Sur, Baja California, Chihuahua, Coahuila, Durango, Jalisco, Nayarit, Nuevo León, San Luis Potosí, Sonora, Tamaulipas, Yucatán y Zacatecas.¹²

Con relación directa a los numerales de la ISR:

¹² Luis Fernando Acosta Michel, Los precios de transferencia en la industria maquiladora en México. ED. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), Primera Edición 2005, Págs. 13-20.

Empresas que realizan operaciones de maquila

Artículo 216-Bis. Para los efectos del penúltimo párrafo del artículo 2o. de esta Ley, se considerará que las empresas que llevan a cabo operaciones de maquila cumplen con lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley y que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tienen establecimiento permanente en el país cuando las **empresas maquiladoras** cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

Las empresas maquiladoras son constituidas: "la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea autorizado un programa de operación de maquila". (Art. 3º., fracción VI, del decreto reformado el 31 de noviembre de 1998, DOF). El anterior concepto de maquiladora, señalada como tal, a : " la persona física o moral, a la que sea aprobado un programa de operación de maquila y exporte la totalidad de su producción" del Decreto para el Fomento y Operación de la industria Maquiladora de Exportación, DOF, 1o. de junio 1998.

I.- ANTECEDENTES. El decreto del 1º, de junio de 1998, DOF, sustituyó al publicado el 22 de diciembre de 1989, DOF.

II.- OBJETIVOS, MODIFICACIONES Y EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL PROGRAMA.

A.- Decreto del 22 de diciembre de 1989:

"... de conformidad con el proceso de apertura externa de nuestra economía, la industria maquiladora por sus actividades orientadas hacia los mercados del exterior, es un importante sector generador de divisas hacia el país, que contribuye además, a elevar la competitividad de la industria nacional."

“...la industria maquiladora a través de sus diversas actividades es de manera creciente un sector transmisor y generador de tecnología.”

B.- La reforma al programa de maquila, del 24 de diciembre de 1993, DOF, obedeció a los términos negociados en el TLCAN.

C.- La modificación del 23 de diciembre de 1996, se basó en:

“Que de conformidad con los principios que establece dicho acuerdo (para la desregulación de la actividad empresarial, DOF, 24 de noviembre de 1995) es necesario eliminar y simplificar algunos requisitos y adecuar ciertos plazos que se prevén en el Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación...lo que permitirá mejorar la competitividad y abatir los costos de operación de dichas empresas.”

D.- Exposición de motivos del decreto del 1º. De junio de 1998.

“que el Plan Nacional de desarrollo 1995-2000 establece que el desarrollo económico de México exige una intensa relación con el resto del mundo a través del comercio, la inversión y la transferencia de tecnología;

Que el Programa de Política Industrial y Comercio Exterior establece la necesidad de fortalecer a la industria maquiladora de exportación y de mejorar el acceso de las empresas medianas y pequeñas a los programas de maquila;

Que la industria maquiladora, por sus actividades orientadas hacia los mercados del exterior, es un importante generador de exportaciones

y de divisas para el país que contribuye además de elevar la competitividad de la industria nacional;

Que, en promedio , se establece en nuestro país 50 maquiladoras por mes, por lo que dicha industria representa una importante fuente generadora de empleo, así como de capacitaciones y adiestramiento de la mano de obra que contribuye al fortalecimiento de la actividad económica nacional;

Que la industria maquiladora a través de sus diversas actividades es de manera creciente un sector transmisor y generador de tecnología;

Que en los últimos años ha sido necesario adecuar el marco jurídico aplicable a la industria maquiladora de exportación, en función de los términos negociados en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y de conformidad con el Acuerdo para la desregulación de la Actividad Empresarial, y Que con el objeto de mejorar la competitividad y abatir los costos de las empresas maquiladoras de Exportación, es necesario eliminar y simplificar algunos requisitos actualmente vigentes.”

E. Exposición de motivos de la reforma del 13 de noviembre de 1998.

“Que el 1°. De junio de 1998 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto para el fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, el cual promovió la explotación y el establecimiento de nuevas empresas a través de un procedimiento ágil y simplificado;

Que la industria maquiladora de exportación se ha consolidado como un importante motor del desarrollo industrial de México, al mostrar tasas de crecimiento promedio anual de 17 por ciento en los últimos 10 años, realizar durante 1997 exportaciones por más de 40 millones de dólares y generar más de un millón de empleos directos;

Que el Tratado de Libre Comercio de América del Norte estableció un periodo de transición de siete años durante el cual se otorga a las empresas maquiladoras el beneficio del acceso preferencial a los mercados de América del Norte y se mantienen inalterados los mecanismos de libre importación temporal de insumos y maquinarias para sus procesos productivos;

Que el Tratado de Libre Comercio de América del Norte prevé a partir del octavo año de su vigencia la modificación de los mecanismos de importación temporal vigentes en los países miembros, con el fin de evitar la distorsión de las preferencias arancelarias acordadas en el marco del mencionado tratado, y que, con tal propósito a partir del 1°. De enero de 2001 deberá igualarse el tratamiento arancelario que México otorga a insumos y maquinarias no norteamericanas empleados para la producción de mercancías destinadas a los tres países que integran el mercado norteamericano;

Que el acuerdo sobre subvenciones y medidas compensatorias de la organización Mundial de comercio, en vigor desde 1995, establece que los beneficios de extensiones arancelarias a la importación de maquinarias y equipos deben ser eliminados cuando estén condicionados a la exportación, a partir de 1995 por los países desarrollados, y a mas tardar para el 31 de diciembre de 2002 por los países en desarrollo;

Que el marco de obligaciones internacionales adquiridas por México en el tratado de libre comercio de América del norte y la organización mundial de comercio es necesario adecuar únicamente aquellos aspectos del programa de industria maquiladora de exportación los que se refieren los mencionados tratados internacionales a fin de mantener los mejores beneficios posibles a la comunidad exportadora, así como asegurar la continuidad del programa;

Que las disposiciones de los tratados internacionales presentan la ventaja de crear importantes incentivos para una mayor integración de insumos y maquinarias de origen nacional en su producción de exportación;

Que es necesario reconocer que la proveeduría no norteamericana de insumos y maquinarias es crítica para ciertas industrias y que estas requieren contar con condiciones arancelarias competitivas para abastecer de insumos y maquinarias no norteamericanas;

Que en atención a lo anterior, el gobierno Federal Promulgara Programas de Promoción Sectorial que establezcan condiciones competitivas de abasto de insumos y maquinaria para la industria exportadora y propicien un mayor integración nacional de insumos;

Que con el fin de incrementar su competitividad, las empresas podrán gozar simultáneamente de los beneficios de los programas de promoción sectorial antes mencionados y del programa de industria maquiladora de exportación;

Que la existencia de mecanismos eficaces de coordinación entre las diversas dependencias que intervienen en el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación así como mecanismos de consulta directa con las organizaciones representativas de dicha industria hacen innecesario mantener el grupo de trabajo y el comité consultivo a que se refiere el citado Decreto, y

Que es necesario adecuar las disposiciones del Decreto de la Industria Maquiladora de Exportación conforme a los compromisos suscritos por los Estados Unidos Mexicanos en el tratado de libre comercio de América del Norte y ofrecer certidumbre a los inversionistas al publicar con oportunidad los términos en que el programa de industria maquiladora de exportación operara a partir del 1° de noviembre del 2000."

G. Exposición de motivos del decreto del 30 de octubre del 2000.

“Que el tratado de libre comercio de América del Norte prevé a partir del octavo año de su vigencia la modificación de los mecanismos de importación temporal vigentes en los países miembros, con el fin de evitar la distorsión de las preferencias arancelarias acordadas en el marco del mencionado tratado, y que, con tal propósito a partir del 1° de enero del 2001 deberá igualarse el tratamiento arancelario que México otorga a insumos y maquinaria no originarios de conformidad con dicho tratado, empleados para la producción de dichas mercancías destinadas a los tres países que integran el mercado norteamericano;

Que el acuerdo sobre subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial de Comercio, en vigor desde 1995, establece que los beneficios de extensión arancelaria a la importación de maquinaria y equipo deben ser eliminados cuando estén condicionados a la exportación;

Que es necesario adecuar las disposiciones del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación conforme a los compromisos suscritos por los Estados Unidos Mexicanos en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y ofrece certidumbre a los inversionistas al publicar con oportunidad los términos en que el programa de Maquila de Exportación operará a partir del año 2001...”

G.- Exposición de motivos del Decreto del 13 de octubre del 2003.

“Que el Decreto para el fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación fue publicado el 1°.de junio de 1998, 30 de octubre y 31 de diciembre de 2000 y 12 de mayo de 2003;

que es una tarea permanente del Ejecutivo Federal propiciar la des regularización y simplificar los trámites que deben observar las empresas, para obtener los beneficios que les permitan elevar el nivel de competitividad en los mercados internacionales.

Conforme el artículo 2º. Del ACUERDO por el que se da a conocer la composición de la clave del Registro Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación, la clave se integra de la manera siguiente:

“la clave del Registro Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación SICEX-Maquila que identifica a las empresas que cuentan con registro de la industria maquiladora de exportación está integrado de la manera siguiente:

- a).- Cuatro dígitos que identifican el año de registro en el SICEX-Maquila, y
- b).- El número consecutivo que se le asignó a la empresa al ser registrado en el SICEX-Maquila. Ejemplo 2001-4; 2001, año en que se registró la empresa en el SICEX-Maquila; 04, número consecutivo que se le asignó a la empresa.”¹³

La industria maquiladora es sin duda el sector de mayor crecimiento en nuestro país; al 31 de diciembre de 2003 existían 2826 empresas maquiladoras empleando a 1.057 millones de personas con una inversión aproximada de \$ 18,948.4 millones de dólares en maquinaria y equipo según información publicada por la Secretaria de Economía de Inversión Extranjera Directa (IED) acumulada de 1994 a 2003. por este motivo, el Gobierno Mexicano esta comprometido a desarrollar

¹³ Lic. Rigoberto Reyes Altamirano, Diccionario de términos fiscales, ED. Tax. Tomo II, cuarta edición 2004. Págs.477- 486.

este sector; esta situación, hace que cada vez mas Inversionistas Extranjeros consideren dentro de sus proyectos, las ventajas competitivas que ofrece este programa para penetrar en el mercado mas grande del mundo.

¿En que consiste el programa de maquila?

El Diccionario Real de la Lengua Española define Maquilar como la cuota u honorario que se cobra por el servicio de milienda de grano que se hacia en los antiguos molinos. El programa de maquila esta regulado el Programa Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación desde 1983 en nuestro país y corresponde su administración a la Secretaria de Economía.

Por operación de maquila se entiende el proceso de elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación.

El programa de Maquila otorga principalmente los siguientes beneficios:

C. Importar temporalmente las siguientes mercancías:

1. Hasta por dos años:

a). Materias primas y auxiliares, envases, material de empaque, etiquetas y folletos necesarios para el proceso productivo.

b). Cajas de trailer y contenedores.

2. Por el termino de vigencia del Programa de Maquila.

a). Herramientas, Equipos y accesorios de producción, seguridad e higiene y prevención de contaminación.

Manuales de trabajo y planos industriales y equipo para telecomunicación y computo.

b). Maquinaria, aparatos, instrumentos y refacciones necesarios para el proceso productivo, capacitación de personal y desarrollo administrativo.

D. Deberán realizar ventas anuales al exterior de un valor superior a los 500 mil

Dólares de los Estado Unidos de América, o bien, facturen exportaciones de cuando menos 10% de su facturación total.

OPERADOR SHELTER O PLAN DE ALBERGUE.

Un operador shelter o Plan de Albergue puede dar, como su nombre lo indica, albergue a las líneas de producción propiedad del empresario extranjero, provenido la planta, el soporte técnico y el administrativo; el empresario extranjero proveerá la materia prima, pagará por la mano de obra y ejercerá el control de calidad de la producción. El operador del Plan de Albergue se hará cargo del pago de los impuestos y todo el papeleo relacionado con aduanas.¹⁴

¹⁴ Luis Fernando Acosta Michel, Los precios de transferencia en la industria maquiladora en México. ED. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), Primera Edición 2005, Págs. 13-20.

ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA MAQUILADORA.-

La industria maquiladora tuvo sus orígenes en un contexto Bi-Nacional México-estados Unidos a raíz del fenómeno migratorio que se vivió en ese país entre 1930 y 1940; como es sabido por todos, por esas épocas en estado Unidos hacía falta mano de obra para llevar a cabo labores pesadas tales como agricultura, construcción y otras actividades de índole industrial y estos puestos vacantes los llenaron con mexicanos que emigraron hacia el vecino país. El problema se presentó cuando dichos puestos quedaron saturados y los vecinos tuvieron que cerrar las puertas a la migración mexicana y ésta no se detuvo. En forma bilateral ambos gobiernos se pusieron de acuerdo para que en México se dotaran de infraestructura las principales ciudades fronterizas y se llevaran a cabo actividades industriales y comerciales para detener la corriente migratoria y es aquí donde nace el famoso Acuerdo Internacional sobre Trabajadores Migratorios conocidos como Programa Bracero para dar paso a la creación de las Zonas Libres y al Programa Nacional Fronterizo siendo aquí donde nace la industria maquiladora en nuestro país.

¿CUÁL FUE LA PRIMERA MAQUILADORA QUE SE INSTALÓ EN MÉXICO?

La primer planta ensambladora de México se estableció en 1960 en Tijuana. Hacía prendedores que eran exportados Norteamérica y Europa. El nombre de "maquila" fue usado porque en España así le llamaban a los negocios donde el granjero era dueño del grano y retenía la propiedad de la harina que se producía, mientras pagaba por la mano de obra en el proceso de molienda del grano. La primera maquiladora en México empezó a operar en Tijuana en 1960 y una pieza clave para que esto sucediera fue el empresario, en aquel tiempo en ciernes, Enrique Mier y Terán.

IMPORTANCIA DE LA INDUSTRIA MAQUILADORA EN MÉXICO.-

La industria maquiladora en México, ha tenido un papel importante en los últimos 35 años ya que ha contribuido a la creación de fuentes de empleo, fortalece la balanza comercial del país, a través de una mayor aportación neta de divisas; se ha constituido como uno de los motores más dinámicos para impulsar e incrementar la competitividad internacional, el desarrollo industrial y la transferencia de tecnología del país, así como hacer crecer la economía de los capitalistas.

A partir de la firma del Tratado de Libre Comercio de América de Norte (TLCAN) observamos que existe una inversión directa, lo cual llevó al crecimiento del producto interno, el consumo total y la formación bruta de capital, así que de 4,389 millones de dólares en 1993, se incrementó a 10,973 en 1994. sin embargo, el efecto comercial fue mayor por el lado de la importación que de la exportación, por eso el TLC favoreció la llegada de maquiladoras extranjeras a México, las cuales debido a los bajos salarios internacionales que se pagan en nuestro país, lo convierte en uno de los centros de mayor atracción para el gran capital transnacional. De esta forma, México se convirtió en un país maquilador.

El esquema maquilador ha evolucionado desde operaciones simples de ensamble, a sofisticados métodos de manufactura que llenan los requerimientos de un producto, lo que ha permitido que las empresas maquiladoras que se ha instalado en nuestro país, hayan solucionado aspectos de costos productivos que las posibilitan para competir en mercados domésticos y mundiales.

La industria maquiladora se ubica principalmente en los estados de Aguascalientes, Baja California Sur, Baja California, Chihuahua, Coahuila, Durango,

Jalisco, Nayarit, Nuevo León, San Luis Potosí, Sonora, Tamaulipas, Yucatán y Zacatecas.¹⁵

Las empresas maquiladoras son constituidas: “la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea autorizado un programa de operación de maquila”. (Art. 3º., fracción VI, del decreto reformado el 31 de noviembre de 1998, DOF). El anterior concepto de maquiladora, señalada como tal, a :” la persona física o moral, a la que sea aprobado un programa de operación de maquila y exporte la totalidad de su producción” del Decreto para el Fomento y Operación de la industria Maquiladora de Exportación, DOF, 1o. de junio 1998.

I.- ANTECEDENTES. El decreto del 1º, de junio de 1998, DOF, sustituyó al publicado el 22 de diciembre de 1989, DOF.

II.- OBJETIVOS, MODIFICACIONES Y EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL PROGRAMA.

A.- Decreto del 22 de diciembre de 1989:

“... de conformidad con el proceso de apertura externa de nuestra economía, la industria maquiladora por sus actividades orientadas hacia los mercados del exterior, es un importante sector generador de divisas hacia el país, que contribuye además, a elevar la competitividad de la industria nacional.”

¹⁵ Luis Fernando Acosta Michel, Los precios de transferencia en la industria maquiladora en México. ED. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), Primera Edición 2005, Pág. 21.

“...la industria maquiladora a través de sus diversas actividades es de manera creciente un sector transmisor y generador de tecnología.”

B.- La reforma al programa de maquila, del 24 de diciembre de 1993, DOF, obedeció a los términos negociados en el TLCAN.

C.- La modificación del 23 de diciembre de 1996, se basó en:

“Que de conformidad con los principios que establece dicho acuerdo (para la desregulación de la actividad empresarial, DOF, 24 de noviembre de 1995) es necesario eliminar y simplificar algunos requisitos y adecuar ciertos plazos que se prevén en el Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación...lo que permitirá mejorar la competitividad y abatir los costos de operación de dichas empresas.”

D.- Exposición de motivos del decreto del 1º. De junio de 1998.

“que el Plan Nacional de desarrollo 1995-2000 establece que el desarrollo económico de México exige una intensa relación con el resto del mundo a través del comercio, la inversión y la transferencia de tecnología;

Que el Programa de Política Industrial y Comercio Exterior establece la necesidad de fortalecer a la industria maquiladora de exportación y de mejorar el acceso de las empresas medianas y pequeñas a los programas de maquila;

Que la industria maquiladora, por sus actividades orientadas hacia los mercados del exterior, es un importante generador de exportaciones y de divisas para el país que contribuye además de elevar la competitividad de la industria nacional;

Que, en promedio , se establece en nuestro país 50 maquiladoras por mes, por lo que dicha industria representa una importante fuente generadora de empleo, así como de capacitaciones y adiestramiento de la mano de obra que contribuye al fortalecimiento de la actividad económica nacional;

Que la industria maquiladora a través de sus diversas actividades es de manera creciente un sector transmisor y generador de tecnología;

Que en los últimos años ha sido necesario adecuar el marco jurídico aplicable a la industria maquiladora de exportación, en función de los términos negociados en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y de conformidad con el Acuerdo para la desregulación de la Actividad Empresarial, y Que con el objeto de mejorar la competitividad y abatir los costos de las empresas maquiladoras de Exportación, es necesario eliminar y simplificar algunos requisitos actualmente vigentes.”

E. Exposición de motivos de la reforma del 13 de noviembre de 1998.

“Que el 1°. De junio de 1998 se publico en I Diario Oficial de la Federación el Decreto para el fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, el cual promovido la explotación y el establecimiento de nuevas empresas a través de un procedimiento ágil y simplificado;

Que la industria maquiladora de exportación se a consolidado como un importante motor del desarrollo industrial de México, al mostrar tasas de crecimiento promedio anual de 17 por ciento el los últimos 10 años, realizar durante 1997 exportaciones por mas de 40 millones de dólares y generar mas de un millón de empleos directos;

Que el Tratado de Libre Comercio de América del Norte estableció un periodo de transición de siete años durante el cual se otorga a las empresas maquiladoras el beneficio del acceso preferencial a los mercados de

América del Norte y se mantienen inalterados los mecanismos de libre importación temporal de insumos y maquinarias para sus procesos productivos;

Que el Tratado de Libre Comercio de América del Norte prevé a partir del octavo año de su vigencia la modificación de los mecanismos de importación temporal vigentes en los países miembros, con el fin de evitar la distorsión de las preferencias arancelarias acordadas en el marco del mencionado tratado, y que, con tal propósito a partir del 1°. De enero de 2001 deberá igualarse el tratamiento arancelario que México otorga a insumos y maquinarias no norteamericanas empleados para la producción de mercancías destinadas a los tres países que integran el mercado norteamericano;

Que el acuerdo sobre subvenciones y medidas compensatorias de la organización Mundial de comercio, en vigor desde 1995, establece que los beneficios de extensiones arancelarias a la importación de maquilarias y equipos deben ser eliminados cuando estén condicionados a la exportación, a partir de 1995 por los países desarrollados, y a mas tardar para el 31 de diciembre de 2002 por los países en desarrollo;

Que el marco de obligaciones internacionales adquiridas por México en el tratado de libre comercio de América del norte y la organización mundial de comercio es necesario adecuar únicamente aquellos aspectos del programa de industria maquiladora de exportación los que se refieren los mencionados tratados internacionales a fin de mantener los mejores beneficios posibles a la comunidad exportadora, así como asegurar la continuidad del programa;

Que las disposiciones de los tratados internacionales presentan la ventaja d crear importantes incentivos para una mayor integración de insumos y maquinarias de origen nacional en su producción de exportación;

Que es necesario reconocer que la proveeduría no norteamericana de insumos y maquinarias es critica para ciertas industrias y que estas requieren contar con condiciones arancelarias competitivas para abastecerse de insumos y maquinarias no norteamericanas;

Que en atención a lo anterior, el gobierno Federal Promulgara Programas de Promoción Sectorial que establezcan condiciones competitivas de abasto de insumos y maquinaria para la industria exportadora y propicien un mayor integración nacional de insumos;

Que con el fin de incrementar su competitividad, las empresas podrán gozar simultáneamente de los beneficios de los programas de promoción sectorial antes mencionados y del programa de industria maquiladora de exportación;

Que la existencia de mecanismos eficaces de coordinación entre las diversas dependencias que intervienen en el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación así como mecanismos de consulta directa con las organizaciones representativas de dicha industria hacen innecesario mantener el grupo de trabajo y el comité consultivo a que se refiere el citado Decreto, y

Que es necesario adecuar las disposiciones del Decreto de la Industria Maquiladora de Exportación conforme a los compromisos suscritos por los Estados Unidos Mexicanos en el tratado de libre comercio de América del Norte y ofrecer certidumbre a los inversionistas al publicar con oportunidad los términos en que el programa de industria maquiladora de exportación operara a partir del 1° de noviembre del 2000.”

G. Exposición de motivos del decreto del 30 de octubre del 2000.

“Que el tratado de libre comercio de América del Norte prevé a partir del octavo año de su vigencia la modificación de los mecanismos de importación temporal vigentes en los países miembros, con el fin de evitar la distorsión de las preferencias arancelarias acordadas en el marco del mencionado tratado, y que, con tal propósito a partir del 1° de enero del 2001 deberá igualarse el tratamiento arancelario que México otorga a insumos y maquinaria no

originarios de conformidad con dicho tratado, empleados para la producción de dichas mercancías destinadas a los tres países que integran el mercado norteamericano;

Que el acuerdo sobre subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial de Comercio, en vigor desde 1995, establece que los beneficios de extensión arancelaria a la importación de maquinaria y equipo deben ser eliminados cuando estén condicionados a la exportación;

Que es necesario adecuar las disposiciones del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación conforme a los compromisos suscritos por los Estados Unidos Mexicanos en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y ofrece certidumbre a los inversionistas al publicar con oportunidad los términos en que el programa de Maquila de Exportación operará a partir del año 2001...”

G.- Exposición de motivos del Decreto del 13 de octubre del 2003.

“Que el Decreto para el fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación fue publicado el 1º de junio de 1998, 30 de octubre y 31 de diciembre de 2000 y 12 de mayo de 2003;

que es una tarea permanente del Ejecutivo Federal propiciar la desregularización y simplificar los trámites que deben observar las empresas, para obtener los beneficios que les permitan elevar el nivel de competitividad en los mercados internacionales.

Conforme el artículo 2°. Del ACUERDO por el que se da a conocer la composición de la clave del Registro Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación, la clave se integra de la manera siguiente:

“la clave del Registro Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación SICEX-Maquila que identifica a las empresas que cuentan con registro de la industria maquiladora de exportación está integrado de la manera siguiente:

- a).- Cuatro dígitos que identifican el año de registro en el SICEX-Maquila, y
- b).- El número consecutivo que se le asignó a la empresa al ser registrado en el SICEX-Maquila. Ejemplo 2001-4; 2001, año en que se registró la empresa en el SICEX-Maquila; 04, número consecutivo que se le asignó a la empresa.”

En términos del artículo 4°. Del decreto pueden ser maquiladora industrial, controladora de empresas, de servicios y que desarrolle programas de albergue y conceptualizadas conforme a lo siguiente:

2.1. MAQUILADORA INDUSTRIAL.- A la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila, para la elaboración o transformación de mercancías destinadas a la exportación.

2.2. MAQUILADORA CONTROLADORA DE EMPRESAS.- A la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila, para que integre las operaciones de maquila de dos o más sociedades controladas en los términos que establezca la SHCP mediante reglas de carácter general y que hayan obtenido autorización de la citada dependencia como empresas certificadas.

2.3. MAQUILADORA DE SERVICIOS.- A la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila, para realizar servicios a mercancías destinadas a la exportación.

2.4. MAQUILADORA QUE DESARROLLE PROGRAMAS DE ALBERGUE.- A la persona moral, que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila, y a la cual las empresas extranjeras le facilitan la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente dicho programa.

Los conceptos que existían hasta el 12 de mayo del 2003, eran los de:

1.- Maquiladora de exportación: "persona moral que en los términos del Decreto le sea aprobado un programa de operación de maquila."

2.- Maquiladora por capacidad ociosa: "persona moral, que establecida y orientada a la producción para el mercado nacional, le sea aprobado en los términos del presente ordenamiento, un programa de maquila para la exportación." (Art. 3º. Fracción VII del Decreto.)

De acuerdo con el artículo segundo transitorio del decreto publicado el 12 de mayo del 2003. DOF, tratándose de las extintas maquiladoras de exportación y de capacidad ociosa de dispuso:

"Las empresas que a la entrada en vigor del presente Decreto, tengan autorizado un programa bajo la modalidad de Maquiladora de Exportación, serán consideradas como Maquiladora Industrial en virtud del cambio de denominación establecido en el artículo 3º, fracción VI del presente Decreto.

Las empresas con programa de Maquiladora por Capacidad Ociosa podrán ser consideradas como Maquiladoras Industriales, una vez que presenten el reporte anual correspondiente al ejercicio del 2002 a más tardar

el 31 de mayo del 2003, en tanto continuarán con su programa vigente. A partir del 1°. De junio de 2003, todos los programas de Maquiladora por Capacidad Ociosa quedarán cancelados definitivamente sin necesidad de declaratoria expresa”.

3.- Maquiladora de Servicios: “la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila y cuya actividad sea la de realizar servicios que tengan como finalidad la exportación o apoyar a ésta respecto de empresas maquiladoras y empresas con programa de importación temporal para producir artículos de exportación”.

4.- Maquiladora que desarrolle programas de albergue. “persona moral, que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un proyecto de exportación, y a la cual las empresas extranjeras le facilitan la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente dichos proyectos” (Art. 3°. , fracción IX.)

Antes de la reforma de noviembre de 1998, su definición era la siguiente: “ la empresa, persona física o moral, que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un proyecto de exportación, y a la cual las empresas extranjeras le facilitan la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente dichos proyectos”.

E.- la submaquila se define como: “los procesos complementados industriales o de servicios destinados a la transformación, elaboración o reparación de la actividad objeto del programa, realizados por persona distinta al titular del mismo”.(Art. 3., fracción X.)

CAPITULO 3.
PORCENTAJE QUE SE PUEDE DESTINAR AL
MERCADO, LAS PERSONAS MORALES Y LAS
ACTIVIDADES EMPRESARIALES.-

**3.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LOS RESIDENTES EN EL
EXTRANJERO**

En 1992 se incorpora a la LISR el sistema de precio de transferencia: Art. 64, 64-A y 65, y se complementa en 1994 y 1997 con reformas al Art.2, 24, 25, y 58 y Art. 34-A y 37 del CFF. Para el ejercicio 1995 el artículo cuarto-bis de las disposiciones transitorias de la Reforma Fiscal para ese año, previó lo siguiente:

I.- para los efectos de los artículos 64, 64-A y 65 de la LISR, las empresas que realicen actividades de maquila de exportación en los términos del Decreto para el Fomento y operación de la industria Maquiladora de Exportación, publicado en el Diario oficial de la Federación el 22 de diciembre de 1989 estarán por los ejercicios que inicien a partir del 1 de enero de 1995, sujetas a lo dispuesto en dichos artículos.

Debido al crecimiento de estas empresas, por demás notorio, llevó a que nuestro gobierno, simplemente, quisiera participar de las ganancias globales de estas empresas, ya que la fuente de riqueza se ubicaba en territorio nacional, en la mayoría de los casos.

A partir de 1995, este grupo de organizaciones comenzaría a cumplir con las disposiciones establecidas en materia de precios de transferencia,

Siendo el mes de marzo de 1995 con la publicación de la Resolución Miscelánea fiscal, donde en su Regla 244 se establecieron las normas a seguir en cuestión para que esta industria diera cumplimiento con lo dispuesto en los artículos 64, 64-A y 65 de la LISR, y no fuera gravado el Establecimiento Permanente de su casa matriz. Dicha regla se presenta a continuación:

REGLA 244. Se considera que las empresas que realicen actividades de maquila de exportación en los términos del "Decreto para el Fomento de Operación de la industria Maquiladora de Exportación", publicado en el Diario oficial de la Federación el 22 de diciembre de 1989, cumplen con lo dispuesto en la fracción I del Artículo Cuarto Bis de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga diversas Disposiciones Fiscales. Publicada en dicho órgano oficial el día 28 de diciembre de 1994, cuando la utilidad fiscal que resulte en el ejercicio, represente al menos el 5% del valor de los activos utilizados en la actividad de maquila, o bien, cumplan con lo dispuesto en el último párrafo de esta regla.

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, el valor de los activos en la actividad de maquila, incluirá los que sean propiedad de residentes en el extranjero y se determinará de conformidad con el artículo 2º y demás aplicables de la Ley del impuesto al Activo.

Las empresas maquiladoras que deseen acogerse a lo dispuesto en la presente regla, deberán presentar ante la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales.

ISR ARTÍCULO 209: Aplicación de la tasa del 25% para los pagos provisionales

- I. Si cuando no constituiran **establecimiento permanente** el impuesto se pagó mediante retención del 25% sobre el ingreso obtenido, aplicarán dicha tasa a los ingresos acumulables correspondientes a cada pago provisional.

Ver en: LISR 14; 127.

Calculo de los pagos provisionales

II. Si cuando no constituían **establecimiento permanente** se optó por aplicar la tasa establecida en el primer párrafo del artículo 10 de esta Ley, a la cantidad resultante de disminuir del ingreso obtenido las deducciones autorizadas por el Título II de la misma, determinarán sus pagos provisionales conforme a lo señalado en los artículos 14 o 127 de esta Ley según sea el caso.

Ver en: LISR 10; 14; 29; 127; 201.

Inicio del ejercicio fiscal de personas morales

Tratándose de personas morales iniciarán su ejercicio fiscal en la fecha en que por sus actividades constituyan **establecimiento permanente** en el país.

Con esta disposición, la autoridad mexicana se estaba asegurando de que las maquiladoras reportaran sus impuestos sobre la opción de dos bases gravables:

- 1.- Régimen de protección o *safe harbor*.
- 2.- Acuerdo de Precios por Anticipado, APA.

Impuesto sobre la renta a los residentes en el extranjero

El Artículo 179 de la Ley del impuesto sobre la Renta considera sujetos obligados a aquellos residentes en el extranjero que reúnan las características siguientes:

- a) Obtengan ingresos en efectivo, bienes, servicios o crédito, aun los determinados en forma presuntiva por las autoridades fiscales, provenientes de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional.
- b) Cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando, teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles al mismo.

Respecto del residente en México que pague por cuenta del extranjero el ISR correspondiente a este último, también se le considerará ingreso gravado, mientras que dicha erogación será no deducible para quien efectúa el entero del impuesto que deberá haber retenido tal como se estipula **Artículo 26 del CFF:**

Maquiladoras contribuyentes de IMPAC

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un **establecimiento permanente** en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

Como consecuencia de la apertura comercial surgida al firmarse el Tratado de libre Comercio principalmente con América del Norte, con la Unión Europea y con otros países del mundo, se ha incrementado el auge del intercambio comercial, que ha originado la necesidad de analizar las repercusiones contables, financieras y fiscales del ente económico, pero principalmente en materia hacendaría en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Con relación legal en el **ART. 261. BIS de la ISR:**

Obtener utilidad fiscal

I.- Obtenga una utilidad fiscal que represente, al menos, la cantidad mayor que resulte de aplicar lo dispuesto en los incisos a) y b) siguientes:

Utilidad del 6.9% sobre el valor de los activos utilizados

a) El 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, incluyendo los que sean propiedad de la persona residente en el país, de residentes en el extranjero o de cualquiera de sus partes relacionadas, incluso cuando hayan sido otorgados en uso o goce

3.2. RÉGIMEN DE LA FUENTE DE RIQUEZA.

Este Régimen es aquel que el que, para determinar los tributos y considerar la capacidad contributiva, únicamente se tiene en cuenta la generación de riqueza, es decir lo derivado de los factores de producción.¹⁶

3.3. BASES PARA OTORGAR LA AUTORIZACIÓN DEL PROGRAMA DE IMPORTACIÓN TEMPORAL.

Las empresas bajo el amparo del programa, deberán sujetarse, en términos del artículo 4°. -A del Decreto a lo siguiente:-

. La importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 8°. Fracciones I y II de este Decreto se autorizaran a las empresas que realicen anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente otras divisas, o bien, facturen exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total, y

II. La importación temporal de las mercancías a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 8°. De este Decreto se autorizaran a las empresas que realicen anualmente facturación al exterior por un valor mínimo del 30% de su facturación total.

El artículo 6°. , fracción I del Decreto, (DOF, 12 de mayo del 2003) indica que para aprobar un programa de Maquila es necesario que:

¹⁶ Derecho Fiscal II, ED, IURE Editores, Hugo Carrasco Iriarte, México 2003., pág. 175, 176.

I. Los interesados deberán presentar su solicitud ante la Secretaria en los formatos que esta establezca anexando lo siguiente:

a) Copia certificada del acta constitutiva de la sociedad y modificaciones a la misma;

b) Titulo de propiedad del inmueble o local en el que conste la inscripción en el Registro Publico de la Propiedad, o en su caso, contrato de arrendamiento registrado ante la autoridad local competente en materia de impuesto predial correspondiente, en donde pretenda llevarse acabo la operación de maquila en el que señale su ubicación; así como fotografías de los mismos. Se deberá acreditar que el contrato de arrendamiento otorgue el uso o goce del inmueble por un plazo forzoso mínimo de un año, vigente a la fecha de prestación de la solicitud;

c) Copia de la cedula de identificación fiscal de la persona moral;

d) Contrato de maquila debidamente protocolizado ante fedatario publico;

e) Descripción detallada del proceso productivo que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las mercancías a importar y el porcentaje de esta capacidad efectivamente utilizada, y

f) La fracción arancelaria que corresponda conforme a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y la Exportación y la Descripción de las mercancías a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del programa.

Este mismo precepto faculta a la SECOM, previo a la aprobación del programa pueda:

A).- Realizar visita de inspección del lugar o lugares del interesado manifestó que se llevaran a cabo las operaciones objeto del programa.

B).- Constatar que la persona moral esta al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; y que sus socios o accionistas no se encuentren sujetos a un proceso penal, hubieran sido condenados por delito fiscal, penal o hubieran sido representantes legales, socios o accionistas de una empresa a la cual le haya sido cancelado un programa PITEX, de operación de maquila, de ECEX, o cualquier otro programa de fomento a la exportación o PROSEC en los últimos 5 años.

VII. Prioridades de las Maquiladoras. Deben atender, conforme al artículo 2°. Del Decreto, a las siguientes:

- I. Crear fuentes de empleo;
Fortalecer la balanza comercial del país a través de una mayor aportación neta de divisas;
Contribuir a una mayor integración Interindustrial y coadyuvar a elevar la competitividad internacional de la industria nacional, y
Elevar la capacidad de los trabajadores e impulsar el desarrollo y la transferencia de tecnología en el país.

VIII. Plazos de vigencia y bienes que se pueden aportar al amparo del programa.

En término del artículo 108, LAD, dichas empresas podrán importar:

“.Hasta por dieciocho meses, en los siguientes casos:

- a) Combustibles, lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación.
- b) Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.
- c) Envases y empaques.
- d) Etiquetas y folletos.

II.- Hasta por dos años, tratándose de contenedores y cajas de tráiler.

III.- Por la vigencia del programa de maquila o de exportación, en los siguientes casos.

- a) Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo.
- b) Equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquellos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vínculos con el proceso productivo.
- c) Equipo para el desarrollo administrativo.”

Mediante publicación del 12 de mayo del 2003, DOF, se adicionó la fracción IV, artículo 8°. Del decreto, para que también puede importarse: “Maquinaria, aparatos, instrumentos y refacciones para el proceso productivo, equipado de laboratorio, de medición y de prueba de sus productos y los requeridos para el control de calidad, para capacitación de su personal, así como equipo para

el desarrollo administrativo de la empresa”, sin que se precise el plazo máximo de estancia en el país.

Se resalta que el Acuerdo por el que la Secretaría de Economía Incorpora diversas mercancías a programas de fomento al comercio exterior (DOF, 27 de enero del 2004), artículo Segundo se determina que: “las empresas PITEK y Maquila que al 30 de diciembre de 2003 hubiesen tenido autorizadas para importar temporalmente en sus respectivos programas mercancías clasificables en las fracciones arancelarias 3004.90.99, 3215.11.99, 3215.19.99, 3707.90.99, 4011.10.01, 5705.00.99, 7318.15.99, 7318.16.99, 8207.30.01, 8423.81.01, 8423.82.01, 8711.10.01, 8711.20.01, 9503.50.99, podrán considerar incorporadas a los mismos, a partir del 31 de diciembre de 2003, as mercancías que se indican en la correlación contenida en el Anexo del presente Acuerdo, sin que se requiera autorización particular por parte de la Secretaría”.

IX. Supuestos en los que no se autoriza el programa. El decreto no establece supuestos para negar la autorización del programa, sin embargo en términos del artículo 5° del decreto, SECOM está facultada para solicitar opinión de la SHCP, previo a la autorización de éste, con el fin de adquirir certeza del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El artículo 6°. Del decreto, prevé a propósito de la respuesta a la solicitud de autorización, que se debe dar respuesta a los trámites relacionados con un programa en un plazo no mayor a 20 días, contados a partir del día siguiente a aquel en que se haya cumplido con todos los requisitos para su otorgamiento y establece como consecuencia, que transcurrido dicho plazo sin que se emita resolución, se entenderá que el trámite ha sido aprobado, debiendo la SECOM expedir la constancia escrita en términos de la LFPA.

En el decreto anterior, artículo 5°. Del decreto del 22 de diciembre de 1989, la SECOFI podía negar la autorización, cuando las actividades de las empresas afectaran a la industria nacional maquiladora, considerándose que se actualiza dicho supuesto, cuando:

- El bien objeto del programa esté sujeto a alguna regulación no arancelaria que controle su venta en el mercado nacional y se destine el mercado doméstico;
- Los bienes objeto de la operación de maquila estén sujetos a cuotas específicas de exportación y/o cupos de importación y se destinen al mercado doméstico y
- Cuando habiéndose efectuado estudios técnicos y de escuchar a los interesados, se determine por SECOFI que su autorización impedirán el desarrollo y organización de la industria nacional no maquiladora.

X.- Esquema operativo del programa. El esquema básico de operación de una maquiladora es importar temporalmente mercancía de procedencia extranjero o venderla en el país debidamente industrializada.

A partir del 1° de enero del 2001, al reformarse los artículos 52 y 104, fracción I, LAD, las importaciones temporales de las empresas maquiladoras y las PITEX, sí causarán el IGI y, en su caso, las mercancías importadas temporalmente, deberán pagar cuotas compensatorias.

XI.- Sistema de control de inventarios. Por la reforma al artículo 59, fracción I, párrafo segundo, las maquiladoras están obligadas a llevar el sistema de control de inventarios registrado en contabilidad, en forma automatizada.

Y en concordancia con esta reforma, de no cumplirse con esta obligación, se considerara como infracción aduanera, según la fracción II del artículo 185-A

y la sanción aplicable, de acuerdo con el artículo 185-B, fracción II, es de \$20,000.00 (reforma del 30 de diciembre del 2002, DOF). La sanción anterior por esta infracción aduanera era de \$100,000.00 a \$150,000.00.

XII. Fracciones arancelarias autorizadas para las maquiladoras en la página de Internet de la SECOM. En lo referente a las mercancías autorizadas en el programa, para su importación temporal del país, por el acuerdo por lo que se dan a conocer disposiciones relativas al registro Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación, DOF, 30 de diciembre del 2002, se dispuso en el artículo segundo que, las empresas maquiladoras deben realizar la correlación de fracciones arancelarias que tienen autorizadas en sus respectivos programas, que se encuentra publicada en la página Internet de la SECOM: www.economia.gob.mx, con el objeto de que verifiquen la inclusión de cada una de ellas y su conformidad de cada una de ellas y su conformidad con su clasificación arancelaria que les corresponde, conforme a la LIGIE.

Si alguna empresa maquiladora no estuviere de acuerdo con esta inclusión, el artículo tercero de este acuerdo, determina que se tiene la opción de: “presentar la solicitud de ampliación de programa”, ante la oficina de la SECOM, que administra el mismo, o bien, vía la página de Internet de la SECOM, siempre que este último caso la maquiladora cuente con su ACCÉSIT (Clave de Acceso Empresarial al Sistema de Información de Trámites).

La SECOM, debe dar respuesta a las empresas maquiladoras, en un plazo máximo de 20 días hábiles. Transcurrido el citado plazo sin que la SECOM dé respuesta al escrito presentado por la interesada, se entenderá contestado en el sentido propuesto por ella.

Esta solicitud de ampliación es necesaria para su presentación, toda vez que, de acuerdo con el artículo 4°. Del acuerdo, las empresas maquiladoras que

no lo hagan, se: "entenderá que están conformes" con la correlación de las mercancías que se encuentren incluidas en la correlación de fracciones arancelarias que se encuentran publicada en la página de Internet de la SECOM.

XIII. Régimen para tributar. El artículo 108, LAD (DOF, 31 de diciembre de 1998), establece que las empresas que se les autorice un programa de maquiladora, deberán tributar en el régimen general de la Ley del impuesto sobre la Renta.

XIV. Creación de empresas vinculadas con las maquiladoras. Con fecha 3 de agosto de 1994, DOF, se crearon las empresas comercializadoras de insumos para la industria maquiladora de exportación. Estas empresas eran las abastecedoras de las maquiladoras y por virtud del artículo 4°. Del decreto, las mismas podían realizar importaciones temporales de mercancías para llevar a cabo el abasto.

XV. Porcentajes que se pueden destinar al mercado nacional. A partir del 1°. De enero de 2001, se puede destinar el 100% de su producción al mercado nacional, al desaparecer el porcentaje establecido en el artículo 16 del decreto reformado el 30 de octubre de 2000, DOF.

De acuerdo con el artículo 16 vigente el 31 de diciembre del 2001, las maquiladoras podían destinar al mercado nacional parte de su producción, en los porcentajes siguientes:

AÑO	Porcentaje del valor total De sus exportaciones
1994	55%

1995	60%
1996	65%
1997	70%
1998	75%
1999	80%
AÑO	Porcentaje del valor total De sus exportaciones
2000	85%
2001	Podrán destinar el 100%

XVI. Mecánica del entero del IGI. Las importaciones temporales de las empresas de maquila y PITEX causarán el IGI, pero estarán sujetas a lo siguiente:

a) Deberá pagarse el IGI, según lo previsto en el artículo 8°.-A del Decreto, siempre que la mercancía importada temporalmente sea:

I.- Posteriormente exportada o retornada a los Estados Unidos de América o Canadá;

II.- Utilizada como material en la producción de otra mercancía, posteriormente exportada o retornada a los Estados Unidos de América o a Canadá, o

III.- Sustituida por una mercancía idéntica o similar utilizada como material en la producción de otra mercancía posteriormente exportada o retornada a los Estados Unidos de América o a Canadá.

b) Se tendrá derecho a la exención al pago del IGI, conforme lo señala el artículo 8°.-B del Decreto, hasta por una igual al menor de los dos siguientes:

I.- El monto que resulte de sumar el impuesto general de importación correspondiente a todas las mercancías de procedencia extranjera que se hayan introducido a territorio nacional bajo el programa de maquila e incorporadas en el bien exportado o retomado. Dicho impuesto se calculara considerando el valor de las mercancías, determinado en moneda extranjera, al tipo de cambio vigente, en la fecha en la que se efectúe la determinación en moneda extranjera, al tipo de cambio vigente, en la fecha en la que se efectúe la determinación del impuesto causado en México, y

II- El monto total del impuesto pagado en los Estados Unidos de América o en Canadá por la importación definitiva de la mercancía de que se trate. Para convertir el monto de dicho impuesto a moneda nacional, se considerara el tipo de cambio vigente en la fecha en que se efectúe la determinación del impuesto causado en México.”

El mismo artículo 8°.-B, establece como condicionante para explicar la extensión:

“Siempre que, dentro de los sesenta días naturales siguientes a la fecha en que se haya realizado la exportación o el retorno de las mercancías, mediante pedimento se efectúe la determinación y, en su caso, el pago del impuesto general de importación que se hubiera causado en México y se compruebe el pago del impuesto de importación a que se refiere la fracción II de este artículo y se cumpla con los requisitos y términos que señale la Secretaria de Hacienda y Crédito Público”.

XVII. Cambio de importación temporal a definitiva. El artículo 109, LAD, posibilita este cambio e incluía a bienes que no fueran activo fijo, pagando los recargos respectivos. Para el año 2001, ya no existe cambio de régimen en mercancías que no sean activo fijo.

Referente a bienes de activo fijo, la mecánica indicaba que el porcentaje de depreciación de la mercancía, para el cálculo del IGI, era en la proporción en que se utilizó el bien para producir bienes para el mercado nacional (artículo 110, fracción I, LAD). Para el año 2001, este porcentaje de depreciación desapareció.

XVIII. Cambio de importación temporal a definitiva. El artículo 109, LAD, posibilita esta cambio e incluía a bienes que no fueran activo fijo, pagando los recargos respectivos. Para el año 2001, ya no existe cambio de régimen en mercancías que no sean activo fijo.

Referente a bienes de activo fijo, la mecánica indicaba que el porcentaje de depreciación de la mercancía, para el cálculo del IGI, era en la proporción en que se utilizó el bien para producir bienes para el mercado (artículo 110, fracción I, LAD). PARA EL AÑO 2001, ESTE PORCENTAJE DE DEPRECIACIÓN DESAPARECIÓ.

XVIII. Causas de cancelación del programa. El decreto no establecía causales por las que se pudiera cancelar el programa, pero sí indicaba en su artículo que se suspendería o cancelaría el programa cuando se incumpliera éste o por opinión de la SHCP.

Actualmente el artículo 27 (reformado el 12 de mayo y 13 de octubre del 2003, DOF), SEÑALA LAS CUASAS SIGUIENTES:

I.- Incumpla con alguna de las obligaciones previstas en el presente Decreto;

II.- Incumpla con cualquier obligación señalada en la autorización respectiva;

III.- No sea localizado en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en el programa de operación de maquila para llevar a cabo dicha operación, o

IV.- No acredite la legal estancia o tenencia de las mercancías o no las tenga en los domicilios registrados, o cuando se encuentren sujeto a un procedimiento administrativo de ejecución por algún crédito fiscal, derivado del incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

El artículo 30 del decreto anterior, indicaba que se podía cancelar el programa y registro de maquila, en los casos que:

1.- Afectaran a la industria nacional no maquiladora.

2.- Se destinara los bienes a importar los productos terminados, sin apegarse al decreto.

3.- la empresa notificara que termina su programa.

4.- lo solicitara alguna dependencia federal y lo acredite con las pruebas respectivas.

XIX. Informe Anual. De acuerdo con el Artículo 15 del decreto, las empresas que funcionen bajo su amparo deberán de informar anualmente a la SECOM, de las operaciones de comercio exterior realizadas al amparo del programa, a más tardar el último día del mes de mayo.

La Regla 3.3.4, MISFCEX03, indica que el formato a utilizar es el: "Reporte anual de operaciones de comercio exterior", que deberá presentarse ante la Administración local de Auditoría Fiscal o la Administración Local de Grandes Contribuyentes que corresponda a su domicilio fiscal.

XX. Tratamiento aduanero y fiscal.

- 1- Pueden importar temporalmente mercancías de procedencia extranjera. (Arts. 90 apartado B, numeral I, inciso b) y 108, LAD.)
- 2- Sus importaciones temporales no estaban sujetas al pago de los impuestos al comercio exterior ni de cuotas compensatorias, antes del 1°. De enero de 2001, pero a partir de esa fecha ya lo causan. (Arts. 52 y 104, fracción I, LAD.)
- 3- Las importaciones temporales que realicen están exentas del pago del IVA. (Art. 25, fracción I, LIVA.)
- 4- La importación temporal debe cumplir con las medidas de regulaciones y restricciones no arancelarias, tales como permisos previos, certificaciones, etc. (Art. 104, fracción II, LAD.)
- 5- Pueden transferir la propiedad de las mercancías importadas temporalmente, siempre, que lo hagan a otra maquiladora, o a una con programa PITEX O ECEX. (Art. 105, LAD.)
- 6- En lugar de retornar la mercancía importada temporalmente, pueden donarla al fisco federal, cumpliendo los requisitos del artículo 147, RLAD.
- 7- También tiene la opción, en lugar de retornar los bienes, donarlos a una institución autorizada para recibir donativos deducibles. (Art. 159. RLAD.)
- 8- Cuando se embarguen precautoriamente sus mercancías en más de un 10% de valor total declarado en la documentación aduanera que ampare la misma, sólo se embargará la totalidad de excedente. (art. 151, fracción IV. LAD.)

- 9- Tienen la opción de adquirir del fisco federal, aquellas mercancías que pasaron a propiedad de éste, siempre que las mercancías estén dentro de su programa. (Art.145, LAD.)
- 10- Se considera exportación de bienes, para efectos del IVA, la venta en territorio nacional que efectúen entre sí las empresas maquiladoras o las PITEX.
- 11- Se pueden deducir las inversiones de activo fijo, en el momento en que se cumplan los requisitos de la importación temporal, conforme lo dispone el artículo 31, fracción XV, LISR. (Art. 24, fracción XV, LISR. (Art. 24, fracción XVI, de la anterior LISR.)
- 12- Pueden utilizar el pedimento consolidado para importar mercancías para su programa.
- 13- No están obligadas a identificar las mercancías cuando realicen importaciones temporales, como lo obliga el artículo 36, LAD, siempre y cuando los productos importados sean componentes, insumos y artículos semiterminados, previstos en el programa que corresponda. (Art. 57, RLAD.)
- 14- En infracción aduanera, en términos de la fracción III, del artículo 176, LAD el hecho de que las maquiladoras temporales de conformidad con el artículo 108, LAD, de mercancías que no se encuentren amparadas por su programa. La multa será del 100% al 130% del valor comercial de las mercancías. (Art. 178, fracción III, párrafo segundo, LAD, modificado el 31 de diciembre del 1998.)
- 15- El último párrafo al artículo 127, LAD, posibilita que las empresas maquiladoras puedan utilizar el tránsito interno para el retorno de mercancías importadas temporalmente. (DOF, 31 de diciembre de 1998.)¹⁷

Régimen de Protección o *Safe Harbor*.

¹⁷ Lic. Rigoberto Reyes Altamirano, Diccionario de términos fiscales, ED. Tax. Tomo II, cuarta edición 2004. Págs.482- 489

Mediante este régimen, la autoridad estaba forzando el traspaso virtual de los activos, propiedad de los extranjeros, utilizados en México por las maquiladoras (maquinaria y equipos así como inventarios), y que por lo menos reconocieran una tasa de rendimiento de inversión (ROA) de 5%, ya que consideraron que la industria de los subcontratos, ésta era una tasa de retorno reconocida y aceptada mundialmente.

Esta situación aunque benefició a nuestro país, trajo como consecuencia un efecto de doble tributación que fue aceptado por el IRS a fin de que México no intentara utilizar un derecho a gravar el Establecimiento Permanente de sus grupos empresariales. México estaba utilizando su derecho al Régimen de protección que le otorga la OCDE en la Guía de Precios de transferencia y a la vez estaba, virtualmente forzando a las maquiladoras a que si no adquirían la maquinaria y equipo por lo menos la consideraran como propia para efectos de reportar una base gravable que representara una utilidad de mercado; aunque cabe aclarar que para este tipo de empresas el concepto pérdida de operación no existía, ya que con esta mecánica sólo se pretendía gravar sin importar el resultado real que pudiera tener el centro de producción.

Personas residentes en el país que realicen otras actividades

Las personas residentes en el país que realicen, además de la operación de maquila a que se refiere el último párrafo del artículo 2o. de la Ley, actividades distintas a ésta, podrán acogerse a lo dispuesto en este artículo únicamente por la operación de maquila.

Este Acuerdo sólo regula las importaciones temporales que realicen empresas con programas, es decir, los productos que sean adquiridos en mercado nacional, NO están sujetos a este ordenamiento.

Mejora regulatoria

A un año de operación del esquema, se ha detectado la necesidad de ajustar el Acuerdo conforme a la experiencia adquirida para simplificar requisitos y apoyar la competitividad de las empresas.

Así, el 23 de octubre de 2002, la Secretaría de Economía publicó en el DOF un nuevo *Acuerdo que establece requisitos específicos para la importación temporal de mercancías*, el que:

facilita a las empresas Maquiladoras y PITEX su operación y, en algunos casos, las exceptúa de su cumplimiento, y

dada la importancia que revisten en el país los productos agropecuarios, se requieren para ellos controles adicionales que comprueben el uso adecuado de los que se importan temporalmente y se evite su desvío al mercado nacional, con el consecuente daño a la economía e industria nacionales.

Personas físicas como sujetos obligados del impuesto

Artículo 106. de la ISR ESTABLECE: Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un **establecimiento permanente**, por los ingresos atribuibles a éste.

Modificaciones

Las modificaciones derivadas del presente Acuerdo se presentan en la Tabla 1.

Tabla 1.
Modificaciones derivadas del Acuerdo que establece requisitos específicos para la importación temporal de mercancías

Requisito	Modificación	
Plazos ¹	Vigencia de las autorizaciones:	Se amplía de 3 a 6 meses.
	Permanencia en el país:	Se amplía de 3 a 6 meses.
Exenciones	El Acuerdo no aplica a las empresas 100 % exportadoras.	
Reportes ²	Se sustituyen los reportes semestrales por reportes anuales.	
Coefficiente de Producción	Se debe indicar el coeficiente de producción que exige el Anexo 24 de la resolución Miscelánea de Comercio Exterior de la SHCP.	
Porcentaje de exportación mínimo	Se eleva a 80% el porcentaje de exportación mínimo para autorizaciones subsecuentes.	
Comprobante de autorización	Presentar el documento que compruebe la autorización para importar, del país destino, pollo y pavo.	
1 Estos plazos pueden ser prorrogados, si se encuentran debidamente justificados.		
2. Aplicables a productos agropecuarios		

Acuerdo de Precios por Anticipado APA.

Si las maquiladoras consideraban que podrían obtener una base de impuestos menor que la determinada con la ROA 5%, tenían la opción de obtener una Resolución Particular por parte de la autoridad para que ésta les determinara en forma anticipada el precio o la contraprestación que se debía cobrar por el servicio prestado a su parte relacionada extranjera. Para esto, sin que existiera alguna, se designó a la dirección Internacional Auditoría Fiscal Federal como autoridad responsable de esta tarea.

Las excepciones a bienes de consumo que pueden importarse temporalmente, conforme al Acuerdo, se describen en la Tabla 2.

Tabla 2.
Bienes de Consumo que pueden Importarse Temporalmente al amparo del Acuerdo que establece requisitos específicos para la importación temporal de mercancías

<ul style="list-style-type: none"> • Los que se constituyan en bienes intermedios 	
<ul style="list-style-type: none"> • Los contenedores y cajas de trailers 	
<ul style="list-style-type: none"> • Maquinaria y equipo 	
<ul style="list-style-type: none"> • Para las empresas con programa de Maquila de servicio, los que requiera importar la maquiladora de servicios o con actividad de servicios que estén directamente relacionados con su actividad. <p>Los tipos de servicio son:</p>	4 Abastecimiento de insumos, partes y componentes (RECIME).
	4 Empaque, envase y/o etiquetado de mercancías.
	4 Clasificación, inspección y verificación de mercancías.
	4 Corte, lijado, pulido y pintado de piezas.
	4 Reparación y mantenimiento de mercancías.
	4 Lavado y planchado de prendas.
	4 Bordado e impresión de prendas.
	4 Blindaje y modificación de automóviles.
	4 Diseño de Productos.
	4 Reciclaje de desperdicios.
<ul style="list-style-type: none"> • Para retrabajo. Son aquellos bienes previamente fabricados y exportados por las empresas PITEX y Maquila y que se importan para realizar un retrabajo en ellos (siempre que no hayan sido modificados en el extranjero y no haya transcurrido un año desde su exportación) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Para retorno en el mismo estado¹, cuando se trate de: 	4 Complementar su oferta.
	4 Productos que no fabrica la empresa y que tienen relación directa con su actividad.
	4 Productos similares a los fabricados por la empresa, cuando su capacidad instalada no es suficiente.
<ul style="list-style-type: none"> • Vehículos: 	4 Artículos "Promocionales".
	4 Cuando se importen para realizar modificaciones o alteraciones en ellos.
	4 Cuando se importen para realizar pruebas a los productos que fabrican o sean equipos relacionados con el proceso

	productivo de los mismos.
1. En este caso, el monto autorizado no puede ser mayor al 49% de las exportaciones del ejercicio fiscal anterior de la empresa y el plazo de permanencia será de tres meses a partir de su importación.	

Operaciones financieras derivadas de capital con fuente de riqueza nacional

Artículo 192. Tratándose de operaciones financieras derivadas de capital a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando una de las partes que celebre dichas operaciones sea residente en México o residente en el extranjero con **establecimiento permanente** en el país y sean referidas a acciones o títulos valor de los mencionados en el artículo 190 de esta Ley.

Ver en: CFF 8; 9; 16-A. LISR 2; 3; 5; 8; 190. RMF 2.1.7.

Retención o pago del impuesto

La retención o el pago del impuesto, según sea el caso, deberá efectuarse por el residente en el país o por el residente en el extranjero con **establecimiento permanente** en el país, salvo en los casos en que la operación se efectúe a través de un banco o por casa de bolsa residentes en el país, en cuyo caso el banco o la casa de bolsa deberán efectuar la retención que corresponda.

Ver en: CFF 6; 8; 9; 12; 21; 26 fracc I; 31; 81; 82; 108; 109. RCFF 8. LISR 2; 3; 205.

CAPITULO 4.
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR Y LAS
CUOTAS COMPENSATORIAS POR LA PRACTICAS
DESLEALES DE COMERCIO.-

4.1. CUOTAS COMPENSATORIAS

Las cuotas compensatorias son aquellas que deben pagar las personas físicas o morales que importen mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

De acuerdo con el Artículo 62 de la Ley de Comercio Exterior, corresponde a la Secretaría de Economía determinar las cuotas compensatorias, las cuales serán equivalentes, en el caso de discriminación de precios, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación, y en el caso de subvenciones, al monto del beneficio.

Las cuotas compensatorias podrán ser menores, siempre y cuando sean suficientes para desalentar la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales al comercio exterior.

Según el artículo 3º, fracción III, LCEX, son “aquellas que se aplican a las mercancías importadas en concisiones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen...” (Rel. Arts. 56, LAD; y 2º., CFF).

En relación con este rubro se debe tener presente la Ley de Comercio Exterior, la cual tiene por objeto regular y promover el comercio exterior,

incrementar la competitividad de la economía nacional, propiciar el uso eficaz de los recursos productivos del país, integrar adecuadamente la economía mexicana con la internacional, y contribuir al mejoramiento del bienestar de la población.

Es conveniente mencionar los programas siguientes:

- a) Decreto que establece programas de importación temporal para producir artículos de importación (PITEX), publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 03 de mayo de 1990.
- b) Decreto para regular el Establecimiento de empresas de comercio exterior (ECEX), publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 03 de mayo de 1990.
- c) Decreto para el Fomento y operación de empresas altamente exportadoras (ALTEX), publicado el Diario Oficial de la Federación, el 03 de mayo de 1990.
- d) Decreto que establece la Devolución de impuestos de importación a los exportadores (DRAW BACIL), publicado en el Diario Oficial de la Federación, en 1985.
- e) Decreto para el Fomento y operación de la industria maquiladora de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 22 de diciembre de 1989.

En esta materia se considera lo establecido en la Ley Aduanera y su Reglamento, así como las leyes que establecen los impuestos a la importación y a la exportación.¹⁸

¹⁸ El 23 de octubre, la Secretaría de Economía publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) un nuevo *Acuerdo que establece requisitos específicos para la importación temporal de mercancías*, en sustitución del vigente. Este nuevo Acuerdo facilita a las empresas Maquiladoras y PITEX su operación y, en algunos casos, las exceptúa de su cumplimiento, al importar alguno de los llamados productos sensibles.

Antecedentes

El 13 de junio de 2001, se publicó en el DOF el *Acuerdo por el que se establecen requisitos específicos para la importación temporal de mercancías*, reformado mediante diversos publicados en el citado órgano informativo del gobierno federal los días 27 de agosto y 23 de octubre de 2001, así como el 28 de marzo de 2002.

Este Acuerdo tiene como objetivo brindar certeza económica y jurídica a las empresas que, bajo un programa de Maquila o PITEX, realicen importaciones de algunas mercancías consideradas como *sensibles* para la industria nacional. El Acuerdo:

- a) establece un listado de productos sensibles.
- b) define los requisitos que se deben cumplir para poder ser importadas.
- c) establece claramente aquellas mercancías que no podrán importarse al amparo de estos programas.

Productos sensibles

En el Acuerdo enlista los productos sensibles que pueden ser importados temporalmente y los que no son permitidos para su importación dentro de los programas de PITEX y Maquila (Tabla 1).

Tabla 1.
Productos Sensibles considerados en el Acuerdo que establece requisitos específicos para la importación temporal de mercancías

NO se autoriza su importación bajo Maquila y Pitex	Pueden importarse
8 Ropa usada	4 Triplay
8 Manteca de cerdo	4 Llantas usadas
8 Alcohol etílico	4 Leche en polvo
8 Frijol	4 Pollo y pavo
8 Bienes de consumo (con las excepciones señaladas)	4 Maíz
	4 Azúcar
	4 Huevo
	4 Café verde

	4 Pastas de pollo y pavo
	4 Vehículos
	4 Excepciones a “bienes de consumo”

ARANCELES. Son las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación como se establece en la siguiente figura.

EL DUMPING. Este es la práctica desleal de comercio internacional y la cuota compensatoria pretende eliminarlo o disminuirle sus efectos. Doctrinalmente se clasifica de la siguiente manera:¹⁹

¹⁹ Lic. Rigoberto Reyes Altamirano, Diccionario de términos fiscales, ED. Tax. Tomo I, cuarta edición 2004. Págs.436.

CLASIFICACIÓN DEL DUMPING

-ESPORADICO. Es el que se refiere a las ventas externas realizadas a precios bajos como una forma de liquidar la producción excesiva de mercancías. Este no tiene el objetivo de destruir o eliminar competidores.

-INTERMITENTE. Se presenta cuando los mercados extranjeros pasan por momentos depresivos, y los exportadores tienen que rebajar sus precios en esos mercados, para evitar las existencias excesivas. Este tampoco tiene el propósito de destruir a los competentes en los mercados exteriores.

-DEPREDATORIO. Este tiene como propósito la eliminación completa de la competencia libre, por ello los economistas modernos están a favor de prohibir categóricamente.

CUANTIA DE LA CUOTA COMPENSATORIA.- Es el equivalente, en el caso de discriminación de precios, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación y, tratándose de subvenciones, al monto del beneficio. (Art. 62, LCEX) Podrán ser menores al margen de la discriminación de precios o al monto de la subvención, cuando las impuestas sean suficientes para desalentar la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

MONTO DE CAUSACIÓN.- Las mercancías se rigen por las cuotas compensatorias vigentes en el momento de su arribo a territorio nacional, al tenor del artículo 56, LAD.

CALCULO DE SU DETERMINACIÓN.- En términos del artículo 87, LCEX, las cuotas compensatorias pueden determinarse en cantidad específica o ad valorem.

Las cuotas compensatorias pueden ser menores al margen de discriminación de precios o al monto de la subvención, pero suficiente para desalentar la importación de mercancías en condiciones de práctica desleal. (Art. 62, LCEX).

MOMENTO DE DECLARARSE. Con apego en el artículo 89, LCEX, las cuotas compensatorias provisionales o definitivas, deberán calcularse, en el pedimento de importación, y garantizarse o pagarse, según se trate.

FORMA DE GARANTIZARSE. La cuota compensatoria provisional y la definitiva, pueden garantizarse en alguna de las formas previstas en los artículos 141, CFF y 102, RLCEX. La definitiva sólo podrá garantizarse si se impugna la resolución que le impone.

ENTRADA EN VIGOR. Según lo previsto en el artículo 89, LCEX, las cuotas compensatorias, tanto las provisionales como las definitivas, entrarán en vigor al día siguiente al de su publicación en el DOF.

CASOS QUE NO SE IMPONEN LAS CUOTAS COMPENSATORIAS. En términos del artículo 71, LCEX:

“No están sujetas al pago de cuotas compensatorias o medidas de salvaguarda, las siguientes mercancías:

- a).- Los equipajes de pasajeros en viajes internacionales;

b).- Los menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que los mismos haya usado durante su residencia en el extranjero;

c).- Las que importen los residentes de la franja fronteriza para su consumo personal;

d).- Las que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos, así como personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que forme parte de su patrimonio, previa autorización de la Secretaría, y

e).- las demás que autorice la Secretaría.

En los supuestos de las fracciones I a III se atenderá a lo previsto en la legislación aduanera”.

ASPECTO FISCALES DE LAS CUOTAS COMPENSATORIAS.

- Son aprovechamientos, de acuerdo con los artículos 3º., CFF y 63, LCEX. Por ello, aunque no sea contribución, equivale a que generan la obligación del pago de recargos, la indemnización del 20% por cheque rechazado, multas y gastos de ejecución, cuando se incurra en los supuestos ahí establecidos.
- Tienen la naturaleza de crédito fiscal, conforme al artículo 4º., CFF, las cuotas compensatorias tienen dicho carácter y, por ende, de la autoridad fiscal, cuando no las pague el importador, puede cobrarlas a través del procedimiento administrativo de ejecución.
- Se actualizan las cuotas compensatorias. Esta sigue dos vertiente, cuando no se pagan en el plazo previsto, o al pedirse su devolución, por haberse pagado y hubieren quedado sin efecto.
- Contribuyen infracción y delito. Tratándose de infracción en materia aduanera, de conformidad con el artículo 176, fracción I,

LAD, ésta se genera por omitir su entero en el momento de la introducción de la mercancía de procedencia extranjera del país.

- La exención en los impuestos al comercio exterior no incluye las cuotas compensatorias. En efecto, conforme al artículo 61, LAD, la exención en el pago de los ICEX no incluye a las cuotas compensatorias, precisamente porque no es un impuesto al comercio exterior, sino un aprovechamiento.²⁰

4.2. MISCELÁNEA DEL COMERCIO EXTERIOR.

REGLAS FISCALES DE CARÁCTER GENERAL RELACIONADAS CON EL COMERCIO EXTERIOR.

Se debe estar al pendiente de las reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior y que se publican cada año en el Diario Oficial de la Federación. Por ejemplo durante 1996, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dictó las resoluciones que a continuación se menciona:

- a) Resolución que establece para 1996 las reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior (resolución miscelánea de comercio exterior para 1996), publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 1996.
- b) Anexos del 1 al 18 de la resolución que establece para 1996 las reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior (resolución miscelánea de comercio exterior para 1996), publicados en el Diario Oficial de la Federación el 22 de abril de 1996.

²⁰ Lic. Rigoberto Reyes Altamirano, Diccionario de términos fiscales, ED. Tax. Tomo I, cuarta edición 2004. Págs.437, 438.

- c) Anexos 17 y del 19 de la resolución que establece para 1996 las reglas fiscales de carácter general relacionada con el comercio exterior (resolución miscelánea de comercio exterior para 1996), publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de abril de 1996.
- d) Anexo 30 de la resolución que establece para 1996 las reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior (resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de abril de 1996.
- e) Segunda resolución que modifica la resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 09 de mayo de 1996.
- f) Tercera resolución que modifica la resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 1996.
- g) Anexos del 1 al 7 de la tercera resolución que modifica la resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicados en el diario Oficial de la Federación el 14 de junio de 1996.
- h) Anexo 29 de la tercera resolución que modifica la resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 14 de junio de 1996.
- i) Anexos del 8 al 16 y del 18 al 20 de la tercera resolución que modifica la resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 17 de junio de 1996.
- j) Aclaración a la tercera resolución que modifica la resolución miscelánea de comercio exterior para 1996, publicada en el Diario Oficial.

En este apartado es aplicable la siguiente jurisprudencia:

COMERCIO. LA POTESTAD TRIBUTARIA EN TAL MATERIA ES CONCURRENTENTE CUANDO RECAE SOBRE COMERCIO EN GENERAL, Y CORRESPONDE EN FORMA EXCLUSIVA A LA FEDERACIÓN CUANDO TIENE

POR OBJETO EL COMERCIO EXTERIOR, POR LO QUE LAS CONTRIBUCIONES LOCALES QUE RECAIGAN SOBRE AQUEL NO IMPLICAN UNA INVASIÓN DE ESFERAS. De la interpretación sistemática de los artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII, X y XXIX y 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos deriva que la potestad para establecer contribuciones cuya hipótesis de causación consista en un hecho relacionado con el comercio en general es concurrente entre la Federación y los Estados, ya que si bien la fracción X del artículo 73 constitucional reserva al Congreso de la Unión la facultad de legislar en esa materia, debe estimarse al establecer el Poder Revisor de la Constitución, en la fracción XXIX del propio precepto, las materias reservadas a la Federación para imponer contribuciones sobre ellas, dividió la competencia constitucional para el ejercicio de la función legislativa y sus respectivas esferas, delimitando las de su ámbito genérico en al fracción X, cuyo campo de aplicación es extenso en el caso del comercio, legislar en todo lo conducente la negociación y tráfico que se realiza comprando, vendiendo o permutando géneros, mercancías o valores e incluso sobre los aspectos relativos a los procedimientos destinados a tutelar los derechos que emanen de tal actividad, y las esferas de un ámbito legislativo específico, el referente al ejercicio de la potestad tributaria, en la mencionada fracción XXIX; para lo cual determinó en forma precisa sobre qué materia o actividades sólo la Federación puede fijar tributos, dentro de las que no se ubica el comercio en general, sino únicamente el comercio exterior; por ello, si se considera que en ambas fracciones se otorga una esfera de competencia exclusiva para el ejercicio de la potestad tributaria del Congreso de la unión, se tornaría negatoria la separación de ámbitos legislativos plasmados en la Constitución. Por lo tanto, los actos legislativos de carácter local a través de los cuales se establecen contribuciones que gravan un hecho relacionado con el comercio en general no invaden la esfera de competencia reservada a la Federación y respetan, por ende, el artículo 133 constitucional.

Amparo en revisión 2312/96. Hotelera los Tules S.A. de C.V. 10 de junio de 1997. unanimidad de 10 votos; Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Genaro David Góngora Pimentel votaron con salvedades. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Juan Díaz Romero. Secretario: Edgar Humberto Muñoz Grajales.

Amparo en revisión 2479/96. Hotelera del Norte S.A. de C.V. 18 de noviembre de 1997. Once votos; Olga María Sánchez Cordero.

Amparo en revisión 171/97. Operadora Hotelera Layatur S.A. de C.V. 18 de noviembre de 1997, Mayoría de nueve votos.

Amparo en revisión 100/97. Camino Real de Guadalajara S.A. de C.V. 18 de noviembre de 1997. mayoría de diez votos.

4.4. SISTEMA DE DEFENSA CONTRA PRÁCTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL

ANTECEDENTES

El sistema mexicano contra prácticas desleales de comercio internacional se creó en 1986 a raíz de los cambios en la política comercial de México, marcados por la apertura comercial y el ingreso al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), actualmente Organización Mundial de Comercio (OMC). A partir de esa fecha, y en la medida en que más sectores de la industria nacional acudieron al sistema, fue necesario conformar a partir de 1993 lo que hoy se conoce como UPCI.

Con fundamento en los artículos 70, 70 A, 70 B y 89 F de la Ley de Comercio Exterior, 11.3 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y 16 fracción I del Reglamento Interior de la Secretaría de Economía, se comunicó a los productores nacionales y a cualquier persona que tenga interés jurídico, que la vigencia de las cuotas compensatorias definitivas impuestas a los productos que más adelante se enlistan, se podrá examinar a efecto de determinar si la supresión de las mismas daría lugar a la continuación o repetición de la práctica desleal de comercio internacional. A través del procedimiento de examen de vigencia de la cuota compensatoria, se podrá determinar la continuación de la cuota compensatoria por un periodo de cinco años contados a partir de la fecha de vencimiento, o su eliminación.

Al respecto, los productores nacionales de la mercancía sujeta a cuota compensatoria podrán expresar por escrito, al menos 25 días antes del término de la vigencia de la misma, su interés de que se inicie un

procedimiento de examen para determinar las consecuencias de la supresión de la cuota compensatoria, con una propuesta de periodo de examen de seis meses a un año, el cual deberá estar comprendido dentro del tiempo de vigencia de la cuota compensatoria. La manifestación de interés deberá presentarse en la oficialía de partes de la Unidad de Prácticas Comerciales Internacionales, a más tardar a las 14:00 horas de la fecha límite señalada para tal efecto.

En caso de que el productor nacional no manifieste su interés en los términos señalados, la Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación un Acuerdo de eliminación de las cuotas compensatorias respectivas.

UNIDAD DE PRÁCTICAS COMERCIALES INTERNACIONALES

La Unidad de Prácticas Comerciales Internacionales (UPCI) de la Secretaría de Economía (SE), es la unidad administrativa del Gobierno de México encargada de llevar a cabo investigaciones en materia de prácticas desleales de comercio internacional y salvaguarda. Asimismo, la UPCI participa en la defensa jurídica en el ámbito internacional de las resoluciones que emite la SE, y proporciona asistencia a los exportadores mexicanos afectados por investigaciones y procedimientos en dichas materias tramitados por gobiernos extranjeros.

La UPCI tiene entre sus funciones las siguientes:

Tramitar y resolver las investigaciones en materia de prácticas desleales de comercio internacional, así como determinar las cuotas compensatorias que resulten de dichas investigaciones;

Tramitar y resolver las investigaciones en materia de salvaguarda, así como recomendar al Presidente de la República las medidas que resulten de dichas investigaciones;

Ofrecer asistencia a los exportadores mexicanos involucrados en investigaciones contra prácticas desleales de comercio internacional y salvaguarda en el extranjero, para la adecuada defensa de sus intereses; Intervenir en la defensa de las resoluciones dictadas por la SE ante los mecanismos alternativos de solución de controversias derivados de los tratados comerciales de los que México es Parte; y Fungir como unidad técnica de consulta para la SE y otras dependencias del gobierno mexicano en las materias de su competencia, así como en negociaciones comerciales internacionales.

ORGANIZACIÓN INTERNA

La UPCI es un área interdisciplinaria de la SE y se encuentra organizada en una Jefatura de Unidad, tres Direcciones Generales Adjuntas (DGA), así como 24 direcciones responsables de las distintas áreas involucradas en las investigaciones por prácticas desleales y salvaguardas.

4.4.1. MARCO LEGAL

El marco legal en el cual se sustentan las investigaciones ha sufrido cambios importantes. El 27 de julio de 1993 se publicó la Ley de Comercio Exterior (LCE)¹ que abrogó la Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional expedida en 1986; el 30 de diciembre de 1993, se publicó el Reglamento de la Ley de Comercio Exterior². Asimismo, se han incorporado al marco legal

vigente los Acuerdos de la Ronda Uruguay del GATT y los capítulos relevantes de los diversos tratados internacionales firmados por México.

La legislación mexicana en materia de prácticas desleales de comercio internacional está integrada, principalmente, por los siguientes instrumentos jurídicos:

Ley de Comercio Exterior

Reglamento de la Ley de Comercio Exterior

Los Acuerdos de la OMC

- Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT de 1994)
- Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del GATT de 1994 (Acuerdo *Antidumping*)
- Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias
- Acuerdo sobre Salvaguardias
- Acuerdo sobre la Agricultura
- Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la Solución de Diferencias

Tratados y Acuerdos Comerciales Internacionales

1 Reformada mediante decretos publicados el 22 de diciembre de 1993 y el 13 de marzo de 2003 en el

Diario Oficial de la Federación (DOF).

2 El Reglamento de la Ley de Comercio Exterior fue reformado mediante decreto publicado el 29 de

Diciembre de 2000.

PRACTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL Y SALVAGUARDA

Existe una práctica desleal de comercio internacional cuando las importaciones de un producto en condiciones de *dumping* y/o subvención causan daño³ a una rama de producción nacional.

¿Qué es el *dumping*?

Es la práctica que consiste en la exportación de mercancías a un precio inferior a su valor normal. El valor normal se define como el precio de las ventas internas en el país exportador, el precio de exportación a un tercer país, o el valor reconstruido en el país exportador. Este último es un precio que se calcula a partir de la suma de los costos unitarios (fijos y variables), los gastos generales y un margen de utilidad razonable.

¿En qué consiste el procedimiento *antidumping*?

El procedimiento administrativo consiste en una investigación para determinar si existen importaciones de mercancías en condiciones de discriminación de precios que causen daño, amenaza de daño o retraso a una rama de producción nacional en un periodo determinado. Si este es el caso, el procedimiento concluye con la aplicación de una cuota compensatoria definitiva. Ver esquema 1.

¿Qué es una subvención?

Una subvención o subsidio es una contribución financiera de un gobierno a un particular, que le confiere a este último un beneficio para incrementar artificialmente la ventaja competitiva de sus exportadores.

Dicha contribución puede otorgarse directamente por el gobierno o mediante algún organismo público o entidad privada. Asimismo, los

3 De acuerdo a la LCE y el Acuerdo Antidumping se entiende por daño: i) un daño material causado a

Una rama de producción nacional; ii) una amenaza de daño a una rama de producción nacional o; i) un

Retraso en la creación de una rama de producción nacional.

Subsidios pueden constituir una transferencia explícita o implícita. Las transferencias explícitas implican la erogación de fondos públicos como por ejemplo, las infusiones de capital, las asunciones de pasivos, etc.

Las transferencias implícitas, por su parte, disminuyen la recaudación fiscal, tal como sucede en el caso de las exenciones y los reembolsos de impuestos.

¿En que consiste el procedimiento antisubvención?

El procedimiento administrativo consiste en una investigación que tiene como objetivo determinar la existencia o no de las subvenciones, su cuantificación y determinación sobre si son compensables y si causaron daño a la rama de producción nacional. Si este es el caso, el procedimiento concluye con la aplicación de una cuota compensatoria definitiva. Ver esquema1.

¿Que es una cuota compensatoria?

Son medidas no arancelarias impuestas por el Estado como resultado de una investigación *antidumping* o antisubvención, y tienen por objeto eliminar los efectos negativos de las prácticas desleales de comercio internacional.

¿Qué son las medidas de salvaguarda?

Las medidas de salvaguarda son aquéllas que regulan o restringen de manera temporal las importaciones de mercancías idénticas, similares o directamente competidoras a las de producción nacional, en la medida necesaria para remediar o prevenir el daño grave o la amenaza de daño grave⁴ a la rama de

producción nacional de que se trate, y para facilitar el ajuste de los productores nacionales.

4 De acuerdo con la LCE y el Acuerdo sobre Salvaguardia se entiende por daño grave el menoscabo

General significativo de la situación de una rama de producción nacional; amenaza de daño grave es la clara inminencia de un daño grave a una rama de producción nacional.

Estas medidas sólo se impondrán cuando se haya constatado que las importaciones han aumentado en tal cantidad, en términos absolutos o en relación con la producción nacional, las cuales se realizan en condiciones tales que causan o amenazan causar un daño grave a la rama de producción nacional de que se trate. De acuerdo con la LCE podrán consistir en permisos previos, aranceles específicos o *ad-valorem*, cupos, o alguna combinación de los anteriores.

¿En qué consiste el procedimiento de salvaguarda?

El procedimiento administrativo consiste en una investigación para determinar si las importaciones han causado o amenazan causar daño grave a la rama de producción nacional. Los productores nacionales deberán proponer y llevar a cabo un programa de ajuste competitivo en el sector, y el país extranjero afectado deberá ser compensado por la afectación en sus exportaciones.

Este procedimiento podrá iniciarse de oficio o a solicitud de parte, por organizaciones legalmente constituidas, personas físicas o morales productoras de mercancías idénticas, similares o directamente competidores a aquéllas que se estén importando en cantidad y condiciones tales que causen o amenacen con causar un daño grave a la rama de producción nacional.

La determinación de las medidas de salvaguarda deberá hacerse por el Presidente de la República, y se sujetará a las disposiciones de los tratados y convenios internacionales de los que México sea Parte.

La vigencia de las medidas de salvaguarda podrá ser hasta de cuatro años, prorrogable hasta por seis años más, siempre que se justifique la necesidad de la misma, tomando en consideración el cumplimiento del programa de ajuste de la producción nacional.

4.4.2. PROCEDIMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN EN MATERIA DE PRÁCTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL: *ANTIDUMPING Y ANTISUBVENCIÓN*

Solicitud de inicio

En términos generales⁵, podrán solicitar el inicio de una investigación por discriminación de precios o por subvenciones, las organizaciones legalmente constituidas, personas físicas o morales productoras de mercancías idénticas o similares a aquellas que se están importando o pretendan importarse en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

Las solicitantes deberán representar cuando menos el 25 por ciento de la producción total de la mercancía idéntica o similar, producida por la rama de producción nacional.

La solicitud deberá ser presentada por escrito en el domicilio de la uPIS, junto con la información requerida en la legislación de la materia y en los formularios oficiales de investigación que elabora la SE⁶.

Resolución de Inicio

Una vez realizado el análisis de la información presentada por la solicitante, la Secretaría deberá:

Dentro de un plazo de 25 días, aceptar la solicitud y declarar el inicio de la investigación a través de la resolución respectiva publicada en el DOF; o

5 A este respecto se deben observar los requisitos puntuales que establecen las leyes aplicables.

6 Los formularios oficiales se encuentran disponibles en la página de Internet de la UPCI.²¹

Dentro de un plazo de 17 días, requerir a la solicitante mayores elementos de prueba o datos, los que deberán proporcionarse dentro de un plazo de 20 días contados a partir de la recepción de la prevención.

Si no se proporcionan en tiempo y forma los elementos y datos requeridos, se tendrá por abandonada la solicitud y se notificará personalmente al solicitante, o Dentro de un plazo de 20 días, desechar la solicitud cuando no se cumpla con los requisitos establecidos en la legislación aplicable, a través de la resolución respectiva. La Secretaría publicará la resolución correspondiente en el DOF, salvo para el caso de desechamiento, y la notificará a las partes interesadas de que tenga conocimiento.

Dentro de los 28 días contados a partir del día siguiente a aquél en que se publique la resolución de inicio, las partes interesadas deberán presentar los argumentos, información y pruebas conforme a lo previsto en la legislación aplicable.

Resolución preliminar

La SE dictará la resolución preliminar dentro de los 90 días hábiles siguientes a la publicación de la resolución de inicio, la cual podrá ser en el sentido de continuar la investigación con o sin cuota compensatoria provisional, o

²¹ www.economia.gob.mx.

concluirla cuando no existan elementos suficientes para determinar la práctica desleal. Esta resolución será publicada en el DOF. Una vez publicada la resolución preliminar, los solicitantes, importadores, exportadores y, en su caso, los representantes de los gobiernos extranjeros que hayan sido notificados o que comparezcan por su propio derecho ante la Secretaría, tendrán un plazo de 30 días para formular su defensa y presentar la información requerida

Visita de verificación

La SE podrá verificar la veracidad de la información y pruebas presentadas en el curso de la investigación y que obren en el expediente administrativo, previa autorización de las partes interesadas a quien se determine verificar. Para ello, podrá realizar visitas de verificación en el domicilio de las empresas, establecimiento o lugar en donde se encuentre la información correspondiente, ya sea en territorio nacional o extranjero.

De no aceptarse la visita de verificación o si como resultado de la visita la SE concluya que la información presentada en el curso de la investigación no es correcta, completa, o no proviene de sus registros contables, la Secretaría actuará con base en la mejor información disponible.

Compromisos de exportadores y gobiernos

Los exportadores o gobiernos del país exportador podrán someter a consideración de la SE compromisos cuya ejecución elimine las prácticas desleales de comercio internacional. Estos compromisos podrán consistir entre otros en:

Modificar sus precios o cesar sus exportaciones, Eliminar o limitar la subvención.

Los compromisos de exportadores y gobiernos podrán ser presentados en cualquier momento del procedimiento de investigación, y hasta antes del

cierre de los periodos probatorios. Sin embargo, la SE únicamente procederá a evaluarlos cuando se haya determinado preliminarmente la existencia de la práctica desleal.

Audiencia pública

Antes de la publicación de la resolución final, se realizará una audiencia pública con el objeto de que las partes interesadas repliquen, refuten e interroguen oralmente a sus contrapartes respecto de la información, argumentos y pruebas presentados.

Resolución final

Una vez concluida la investigación, la SE someterá el proyecto de resolución final a la opinión de la Comisión de Comercio Exterior⁷, el cual se deberá publicar en el DOF dentro de un plazo de 210 días hábiles siguientes a la publicación de la resolución de inicio. La resolución final podrá concluir la investigación con la imposición de una cuota compensatoria definitiva, revocar la cuota provisional, o declarar concluida la investigación sin la imposición de una cuota compensatoria.

7 Órgano de consulta obligatoria de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Vigencia de las cuotas compensatorias

Las cuotas compensatorias estarán vigentes durante el tiempo y en la medida de lo necesario para contrarrestar el daño causado a la rama de producción nacional. Se eliminarán en un plazo de cinco años, contados a partir de su entrada en vigor, a menos de que antes de concluir dicho plazo la Secretaría haya iniciado un procedimiento de revisión o un examen quinquenal de vigencia de cuota compensatoria.

Revisión de cuotas compensatorias. Este procedimiento puede iniciarse a solicitud de parte en el mes aniversario de la publicación de la resolución final

en el DOF, o en cualquier momento de oficio por la SE. Dicho procedimiento tiene como propósito determinar si las circunstancias que dieron origen a la imposición de cuotas compensatorias han variado, y si, en consecuencia, las cuotas se deben modificar, revocar o confirmar.

Examen quinquenal de vigencia de cuota compensatoria.

Este procedimiento lo inicia la SE previa manifestación de interés del productor nacional y tiene como propósito determinar las consecuencias de la supresión de las cuotas compensatorias definitivas.

Con el fin de resolver situaciones particulares que se originan al establecer cuotas compensatorias definitivas en una investigación *antidumping* o antisubvención, la UPCI resuelve otros procedimientos denominados especiales, mismos que a continuación se describen.

Cobertura de producto. Este procedimiento se inicia a solicitud de parte interesada, y tiene por objeto determinar si un producto específico comprendido dentro de una fracción arancelaria objeto de investigación, está sujeto o no al pago de una cuota compensatoria definitiva.

Nuevo exportador. Este procedimiento se inicia a solicitud de parte interesada, y tiene como finalidad determinar un margen de discriminación de precios individual a un exportador que no existía o que no exportó en el periodo investigado del procedimiento *antidumping*.

Elusión. Este procedimiento podrá iniciarse de oficio por la SE o a solicitud de parte interesada, y tiene como objeto evitar que se eluda el pago de las cuotas compensatorias o medidas de salvaguarda.

Extensión de beneficios. El beneficio de una resolución emitida como resultado de un recurso de revocación, juicio de nulidad o de una resolución de cumplimiento a un laudo emitido por un mecanismo de solución de controversias, puede hacerse extensivo a cualquier otra parte que no impugnó la resolución, siempre y cuando ésta lo solicite y compruebe que se encuentra en una situación de igualdad jurídica con respecto a quien se le concedió el beneficio.

Aclaración. Mediante este procedimiento cualquier parte interesada en una investigación, podrá solicitar a la SE que precise determinar aspectos de una resolución por la que se impuso cuotas compensatorias definitivas. El objeto de este procedimiento se limita únicamente a la aclaración de alguno de los puntos de la resolución y no modifica el fondo de la misma.

MECANISMOS DE SOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS

Como resultado de la política de apertura comercial, a partir de 1986 México ha celebrado varios tratados y acuerdos comerciales internacionales que contienen disposiciones específicas que regulan las materias de salvaguardas y de prácticas desleales de comercio internacional. Así, con el fin de dirimir las disputas que surgen con motivo de la aplicación de las disposiciones referidas, dichos tratados y acuerdos prevén mecanismos de solución de controversias derivadas de la imposición de medidas *antidumping*, compensatorias y de salvaguarda.

En el ámbito multilateral México es signatario del Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la Solución de Diferencias de la OMC, el cual establece los mecanismos a los que pueden acudir los Miembros de dicha Organización en caso de que se suscite una controversia.

Por otra parte, en el Capítulo XIX del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) se establecen cuatro mecanismos de defensa comercial en relación con las materias antes señaladas. Uno de los cuatro mecanismos se refiere a la revisión de las resoluciones finales emitidas en materia de prácticas desleales de comercio internacional en cada uno de los tres países (México, Estados Unidos de América y Canadá). Por otro lado, conforme al

Capítulo XX de dicho tratado se prevé la revisión de las resoluciones en materia de salvaguardas.

Durante los últimos años México ha celebrado otros tratados de libre comercio y acuerdos comerciales, en los que se han incluido mecanismos de solución de controversias que se pueden accionar en el supuesto de presentarse alguna diferencia en materia de prácticas desleales de comercio internacional y de salvaguardas.

ASISTENCIA A EXPORTADORES

La UPCI también tiene entre sus funciones el otorgar asistencia técnica y jurídica a los productores y/o exportadores mexicanos involucrados en investigaciones y procedimientos *antidumping*, antisubvención y sobre salvaguardas que se llevan a cabo en otros países en contra de México.

Dicha asistencia comprende:

Asistencia técnica y jurídica a los productores y/o exportadores mexicanos, una vez que la UPCI tiene conocimiento de la presentación de una solicitud o del inicio de una investigación y durante el desarrollo de la misma, hasta su terminación.

Asesoría en su respuesta a los cuestionarios formulados por las autoridades investigadoras extranjeras y durante las visitas de verificación que se llevan a cabo en sus instalaciones.

Seguimiento sistemático y periódico de las investigaciones relevantes alrededor del mundo y en contra de México, así como de los procedimientos de revisión anuales y quinquenales de los derechos *antidumping* y compensatorios.

En las investigaciones *antidumping*, al ser éste un procedimiento que involucra las exportaciones de particulares, la función de la SE consiste en proporcionar asistencia técnica a los exportadores mexicanos involucrados.

En contraste, en las investigaciones por subsidios, la SE elabora la respuesta oficial del gobierno mexicano y coordina tanto la intervención como la participación de las demás autoridades competentes involucradas en estos procedimientos.

Lo anterior se realiza con el propósito de verificar y exigir que las autoridades investigadoras extranjeras cumplan con los Acuerdos de la OMC y con los tratados comerciales internacionales que los diversos países han suscrito con México.

Siendo esto que el viernes 22 de septiembre de 2006 DIARIO OFICIAL (Primera Sección) se publica:

AVISO sobre la vigencia de cuotas compensatorias.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría de Economía.-

Unidad de Prácticas Comerciales Internacionales.²²

AVISO SOBRE LA VIGENCIA DE CUOTAS COMPENSATORIAS

Con fundamento en los artículos 70, 70 A, 70 B y 89 F de la Ley de Comercio Exterior, 11.3 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y 16 fracción I del Reglamento Interior de la Secretaría de Economía, se comunica a los productores nacionales y a cualquier persona que tenga interés jurídico, que la vigencia de las cuotas compensatorias definitivas impuestas a los productos que más adelante se enlistan, se podrá examinar a efecto de determinar si la supresión de las mismas daría lugar a la continuación o repetición de la práctica desleal de comercio internacional. A través del procedimiento de

²² Capítulo XIX del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN).

examen de vigencia de la cuota compensatoria, se podrá determinar la continuación de la cuota compensatoria por un periodo de cinco años contados a partir de la fecha de vencimiento, o su eliminación.

Al respecto, los productores nacionales de la mercancía sujeta a cuota compensatoria podrán expresar por escrito, al menos 25 días antes del término de la vigencia de la misma, su interés de que se inicie un procedimiento de examen para determinar las consecuencias de la supresión de la cuota compensatoria, con una propuesta de periodo de examen de seis meses a un año, el cual deberá estar comprendido dentro del tiempo de vigencia de la cuota compensatoria. La manifestación de interés deberá presentarse en la oficialía de partes de la Unidad de Prácticas Comerciales Internacionales, a más tardar a las 14:00 horas de la fecha límite señalada para tal efecto.

En caso de que el productor nacional no manifieste su interés en los términos señalados, la Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación un Acuerdo de eliminación de las cuotas compensatorias respectivas.

Toda vez que las cuotas compensatorias se imponen a las mercancías independientemente de su clasificación arancelaria, dicha clasificación corresponderá a la prevista en la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación vigente al momento de la presentación de la manifestación de interés.

Las fechas límite señaladas en el presente Aviso para que las ramas de la producción nacional manifiesten su interés en el inicio de un procedimiento de examen de vigencia de cuotas compensatorias, se determinaron con fundamento en lo dispuesto en los artículos 12 del Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria a la Ley de Comercio Exterior, y Segundo del Decreto por el que se reforma el Artículo

Segundo del Decreto por el que se establece el Calendario Oficial, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2006.²³

En la Ley de Comercio Exterior, encontramos **Procedimiento en materia de prácticas desleales de comercio internacional, en el Título 7, en sus artículos 49, al 89 F, como se describe de la siguiente manera**

Título 7
Procedimientos en materia de practicas desleales de comercio internacional y medidas de salvaguarda

CAPITULO I
DISPOSICIONES COMUNES A LOS PROCEDIMIENTOS

Artículo 49.- Los procedimientos de investigación en materia de prácticas desleales de comercio internacional y de medidas de salvaguarda se iniciarán de oficio en circunstancias especiales cuando la Secretaría tenga pruebas suficientes de la discriminación de precios o de subvenciones, del daño y de la relación causal; o a solicitud de parte, conforme a lo establecido en el artículo siguiente.

En los procedimientos de investigación a que se refiere este título se integrará un expediente administrativo, conforme al cual se expedirán las resoluciones administrativas que correspondan.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

Plasmadas las circunstancias especiales que nos refiere el numeral que antecede las probanzas que se requiere para entablar el procedimiento sobre prácticas desleales en el ámbito del comercio internacional, remite al procedimiento administrativo correspondiente, el cual en base a las disposiciones comunes, dicho procedimiento se encuentra establecido, desde la integración del expediente, las aportaciones de los elementos para la acreditación de

²³ 11.3 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y 16 fracción I del Reglamento Interior de la Secretaría de Economía.

sanciones reflejadas.

Artículo 50.- La solicitud podrá ser presentada por organizaciones legalmente constituidas, personas físicas o morales productoras:

I. De mercancías idénticas o similares a aquéllas que se estén importando o pretendan importarse en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, o

II. En el caso de medidas de salvaguarda, de mercancías idénticas, similares o directamente competidoras a aquéllas que se estén importando en tal cantidad y en condiciones tales que causen daño grave o amenaza de daño grave a la rama de producción nacional.

Los solicitantes deberán ser representativos de cuando menos el 25% de la producción total de la mercancía idéntica o similar, o directamente competidora, producida por la rama de producción nacional.

En la solicitud correspondiente se deberá manifestar por escrito ante la autoridad competente y bajo protesta de decir verdad los argumentos que fundamenten la necesidad de aplicar cuotas compensatorias o medidas de salvaguarda. En dicha solicitud se deberá cumplir con los requisitos establecidos en el reglamento. Los solicitantes tendrán la obligación de acompañar a su escrito los formularios que para tal efecto establezca la Secretaría.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

Dentro de dichas disposiciones la ley de la materia tendrá que en lo sucesivo ser más flexible en relación a quienes pondrán presentar las solicitudes para que de manera aficiana se integre el expediente administrativo y así dar dilación al misma para llevar a cabo las sanciones correspondientes sobre la práctica desleal en lo que a comercio internacional se refiere..

Artículo 51.- Se considera parte interesada a los productores solicitantes, importadores y exportadores de la mercancía objeto de investigación, así como a las personas morales extranjeras que tengan un interés directo en la investigación de que se trate y aquéllas que tengan tal carácter en los tratados o convenios comerciales internacionales.

Los representantes legales de las partes interesadas que comparezcan en los procedimientos de investigación sobre prácticas desleales de comercio internacional y medidas de salvaguarda, requerirán título profesional y cédula en los términos de la legislación mexicana,

con excepción de aquellos que pertenezcan al consejo de administración de las mismas o su equivalente, y designar un domicilio convencional para recibir notificaciones en México.

Adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

La obligación de quien comparezca deberá acreditar mediante documento idóneo que se acrediten mediante nuestra legislación mexicana la capacidad legal de tener los conocimientos necesarios para ser representante legal o con algún interés jurídico dentro del procedimiento administrativo para determinar sanciones sobre los productores solicitantes, importadores y exportadores de la mercancía objeto de investigación, medida que los legisladores a mi punto de vista es importante, porque con ellos no se deja en ningún estado de indefensión al interesado.

Artículo 52.- A partir de la presentación de la solicitud la Secretaría deberá:

I. Dentro de un plazo de 25 días, aceptar la solicitud y declarar el inicio de la investigación a través de la resolución respectiva; o

II. Dentro de un plazo de 17 días, requerir a la solicitante mayores elementos de prueba o datos, los que deberán proporcionarse dentro de un plazo de 20 días contados a partir de la recepción de la prevención.

De aportarse satisfactoriamente lo requerido, la Secretaría procederá conforme a lo dispuesto en la fracción anterior. Si no se proporcionan en tiempo y forma los elementos y datos requeridos, se tendrá por abandonada la solicitud y se notificará personalmente al solicitante, o

III. Dentro de un plazo de 20 días, desechar la solicitud cuando no se cumpla con los requisitos establecidos en la legislación aplicable, a través de la resolución respectiva.

La Secretaría publicará la resolución correspondiente en el Diario Oficial de la Federación, salvo para el caso de desechamiento, y la notificará a las partes interesadas de que tenga conocimiento.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

Los plazos que establece este precepto legal, son términos prudentes, ya que es los lapsos señalados son días suficientes para reunir toda la documentación legal por parte de la propia autoridad que acredite para anexarla al expediente administrativo y así estar en condiciones

de que se emita la resolución correspondiente.

Artículo 53.- A partir del día siguiente a aquel en que se publique la resolución de inicio de investigación en el Diario Oficial de la Federación, la Secretaría deberá notificar a las partes interesadas de que tenga conocimiento para que comparezcan a manifestar lo que a su derecho convenga.

Con la notificación se enviará copia de la solicitud presentada y de los anexos que no contengan información confidencial o, en su caso, de los documentos respectivos tratándose de investigaciones de oficio.

Dentro de los 28 días contados a partir del día siguiente a aquel en que se publique la resolución de inicio, las partes interesadas deberán presentar los argumentos, información y pruebas conforme a lo previsto en la legislación aplicable.

Reformado y adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

Dentro de los 28 días que establece el tercer párrafo del artículo antes citado, los interesados en cierta aspecto quedan en base a esta plazo, con el término justo, ya que dichos días son insuficientes viendo esto desde el punto de vista cuando el domicilio fiscal del interesado queda a más de 300 kilómetros de distancia, aunado a ello descontado los días inhábiles le restarían 19 días hábiles para reunir toda la documentación idónea para presentarla.

Artículo 54.- La Secretaría podrá requerir a las partes interesadas los elementos probatorios, información y datos que estime pertinentes, para lo cual se valdrá de formularios que establezca la misma.

De no satisfacerse el requerimiento a que se refiere el párrafo anterior, la Secretaría resolverá conforme a la información disponible.

“Comentario:

Esta facultad discrecional que la Secretaría tiene en carácter que “podrá”, es una facultad que lejos verla en sentido negativo, es importar, que no nada mas la Secretaría determinara en

caso o a quien se le requiera, esto tendría que ser obligatoria en todos los procedimientos administrativos, ya que esto da como resultado que la autoridad cuando ella quiera los requerirá si esta lo determine necesario, lo cual debería de ser de oficio que en todos los asuntos requerirá dichos elementos probatorios y la información correspondiente para los efectos legales.

Artículo 55.- La Secretaría podrá requerir a los productores, distribuidores o comerciantes de la mercancía de que se trate, así como a los agentes aduanales, mandatarios, apoderados o consignatarios de los importadores, o cualquier otra persona que estime conveniente, la información y datos que tengan a su disposición.

"Comentario:

Esta facultad que tiene la Secretaría debería de ser de oficio que en todos los asuntos requerirá dichos elementos probatorios y la información correspondiente para los efectos legales, y así hacer una correcta aplicación de las sanciones correspondientes a la práctica desleales del comercio internacional.

Artículo 56.- Las partes interesadas en una investigación deberán enviar a las otras partes interesadas copias de cada uno de los informes, documentos y medios de prueba que presenten a la autoridad en el curso del procedimiento, salvo la información confidencial a que se refiere el artículo 81.

"Comentario:

El presente requisito establecido en el artículo anterior se encuentra plenamente establecido en nuestra propia constitución por lo se encuentra regulado plenamente para estos efectos..

CAPITULO II
Procedimiento en materia de prácticas desleales de comercio internacional

Sección Primera
Resolución preliminar

Artículo 57.- Dentro de un plazo de 90 días, contados a partir del día siguiente de la publicación de la resolución de inicio de la investigación en el Diario Oficial de la Federación, la Secretaría dictará la resolución preliminar, mediante la cual podrá:

I. Determinar cuota compensatoria provisional, previo el cumplimiento de las formalidades del procedimiento y siempre que hayan transcurrido por lo menos 45 días después de la publicación de la resolución de inicio de la investigación en el Diario Oficial de la Federación;

II. No imponer cuota compensatoria provisional y continuar con la investigación administrativa, o

III. Dar por concluida la investigación administrativa cuando no existan pruebas suficientes de la discriminación de precios o subvención, del daño alegado o de la relación causal entre ambos.

La resolución preliminar deberá publicarse en el Diario Oficial de la Federación y posteriormente notificarse a las partes interesadas de que se tenga conocimiento.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

Según el artículo 3º., fracción III, son “aquellas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen...”(Rel. Arts. 56, LAD; y 2., CFF.), y con relación a lo antes citado de órgano emisor debe de cubrir todas y cada una de los requisitos para que se determine la legalidad.

Sección Segunda
Resolución final

Artículo 58.- Terminada la investigación sobre prácticas desleales de comercio internacional, la Secretaría deberá someter a la opinión de la Comisión el proyecto de resolución final.

Artículo 59.- Dentro de un plazo de 210 días, contados a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de la resolución de inicio de la investigación, la Secretaría dictará la resolución final. A través de esta resolución, la Secretaría deberá:

I. Imponer cuota compensatoria definitiva;

II. Revocar la cuota compensatoria provisional, o

III. Declarar concluida la investigación sin imponer cuota compensatoria.

La resolución final deberá publicarse en el Diario Oficial de la Federación y posteriormente notificarse a las partes interesadas de que se tenga conocimiento.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

Los sentidos que se da la resolución final del procedimiento administrativo para determina las sanciones, les encontramos gran similitud a las que se encuentran establecida en el Ley Federal de Procedimientos Administrativos, la única diferencia es que la Autoridad que la emite es sujeta a diversos procedimientos para revocar dicha resolución, las cuales las mencionare en comentarios posteriores..

Artículo 60.- Derogado en D.O.F. 13/marzo/2003

Sección

Tercera

Audiencia conciliatoria

Artículo 61.- En el curso de la investigación administrativa las partes interesadas podrán solicitar a la Secretaría la celebración de una audiencia conciliatoria. En esta audiencia se podrán proponer fórmulas de solución y conclusión de la investigación, las cuales, de resultar procedentes, serán sancionadas por la propia Secretaría e incorporadas en la resolución respectiva que tendrá el carácter de resolución final. Esta resolución deberá notificarse a las partes interesadas y publicarse en el Diario Oficial de la Federación.

Sección

Cuarta

Cuotas compensatorias

Artículo 62.- Corresponde a la Secretaría determinar las cuotas compensatorias, las cuales serán equivalentes, en el caso de discriminación de precios, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación; y en el caso de subvenciones, al monto del beneficio.

Las cuotas compensatorias podrán ser menores al margen de discriminación de precios o al monto de la subvención siempre y cuando sean suficientes para desalentar la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

Artículo 63.- Las cuotas compensatorias serán consideradas como aprovechamientos en los términos del artículo 3. del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 64.- La Secretaría calculará márgenes individuales de discriminación de precios o de subvenciones para aquellas productoras extranjeras que aporten la información suficiente para ello; dichos márgenes individuales servirán de base para la determinación de cuotas compensatorias específicas.

La Secretaría determinará una cuota compensatoria con base en el margen de discriminación

de precios o de subvenciones más alto obtenido con base en los hechos de que se tenga conocimiento, en los siguientes casos:

I. Cuando los productores no comparezcan en la investigación; o

II. Cuando los productores no presenten la información requerida en tiempo y forma, entorpezcan significativamente la investigación, o presenten información o pruebas incompletas, incorrectas o que no provengan de sus registros contables, lo cual no permita la determinación de un margen individual de discriminación de precios o de subvenciones; o

III. Cuando los productores no hayan realizado exportaciones del producto objeto de investigación durante el período investigado.

Se entenderá por los hechos de que se tenga conocimiento, los acreditados mediante las pruebas y datos aportados en tiempo y forma por las partes interesadas, sus coadyuvantes, así como por la información obtenida por la autoridad investigadora.

Reformado y adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

Las cuotas que se determinar finalmente se encuentran reguladas por los numerales establecidos en el artículo citado dan como resultado final del procedimiento administrativo para determina las sanciones, les encontramos gran similitud a las que se encuentran establecida en el Ley Federal de Procedimientos Administrativos, la única diferencia es que la Autoridad que la emite es sujeta a diversos procedimientos para revocar dicha resolución, las cuales las mencionare en comentarios posteriores. Según el artículo 3º., fracción III, son "aquellas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen..."(Rel. Arts. 56, LAD; y 2., CFF.), y con relación a lo antes citado de órgano emisor debe de cubrir todas y cada una de los requisitos para que se determine la legalidad

Artículo 68.- Las cuotas compensatorias definitivas deberán revisarse anualmente a petición de parte o en cualquier tiempo de oficio por la Secretaría, al igual que las importaciones provenientes de productoras a quienes en la investigación no se les haya determinado un margen de discriminación de precios o de subvenciones positivo.

En todo caso, las resoluciones que declaren el inicio y la conclusión de la revisión deberán notificarse a las partes interesadas de que se tenga conocimiento y publicarse en el Diario Oficial de la Federación. En el procedimiento de revisión las partes interesadas tendrán participación y podrán asumir los compromisos a que se refiere el artículo 72 de esta Ley.

Las resoluciones correspondientes que confirmen, modifiquen o revoquen cuotas compensatorias definitivas tendrán también el carácter de resoluciones finales y se someterán previamente a la opinión de la Comisión.

La solicitante de una revisión deberá demostrar ante la Secretaría que el volumen de las exportaciones realizadas a México durante el período de revisión es representativo.

Reformado y adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

Las cuotas compensatorias definitivas son las determinaciones que se dan reflejados por los aprovechamientos, de acuerdo con los artículos 3º., CFF y 63, LCEX. Por ello, aunque no sea contribución, equivale a que generan la obligación del pago de recargos, la indominación del 20% por documento rechazado, multas y gastos de ejecución.

Artículo 69.- Cuando las cuotas compensatorias definitivas se hayan impuesto para contrarrestar la amenaza de daño causada por importaciones en condiciones de discriminación de precios o subvención, la revisión deberá incluir, en su caso, una evaluación de la inversión que sin la cuota compensatoria no hubiera sido factiblemente realizada. La cuota compensatoria podrá ser revocada por la Secretaría en caso de que la inversión proyectada no se haya efectuado.

Artículo 70.- Las cuotas compensatorias definitivas se eliminarán en un plazo de cinco años, contados a partir de su entrada en vigor, a menos que antes de concluir dicho plazo la Secretaría haya iniciado:

I. Un procedimiento de revisión anual a solicitud de parte interesada o de oficio, en el que se analice tanto la discriminación de precios o monto de las subvenciones, como el daño.

II. Un examen de vigencia de cuota compensatoria de oficio, para determinar si la supresión de la cuota compensatoria daría lugar a la continuación o repetición de la práctica desleal.

En caso de que no se haya iniciado alguno de estos procedimientos, la Secretaría deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación un aviso sobre la eliminación de dicha cuota, el cual deberá notificar a las partes interesadas de que tenga conocimiento.

Reformado y adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

Estos numerales antes citados establecen cuando las cuotas compensatorias definitivas son las determinaciones que se dan reflejados por los aprovechamientos, la amenaza de daño causada por importaciones en condiciones de discriminación de precios o subvención, las cuales pondrán ser prescriptibles por el término de cinco años, esto teniendo relación directo aplicada supletoriamente al CFF. Y CFPC, vigente en la federación.

Artículo 70 A.- La Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación un aviso sobre la próxima expiración de la vigencia de cuotas compensatorias, al menos 45 días anteriores a su vencimiento, el cual se deberá notificar a los productores nacionales de que se tenga

conocimiento.

Adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

Artículo 70 B.- Para que la Secretaría inicie de oficio un examen de vigencia de cuotas compensatorias, uno o varios productores deberán expresar por escrito a la Secretaría su interés de que se inicie dicho examen, y presentar una propuesta de período de examen de 6 meses a un año comprendido en el tiempo de vigencia de la cuota compensatoria, al menos 25 días antes del término de la vigencia de la misma.

Adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

En términos de los artículos 68, LCEX y 99, RLCEX, las cuotas compensatorias definitivas impuestas, deben revisarse anualmente a petición de parte y/o de oficio, o en cualquier tiempo.

Artículo 71.- No están sujetas al pago de cuota compensatoria o medida de salvaguarda, las siguientes mercancías:

I. Los equipajes de pasajeros en viajes internacionales;

II. Los menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que los mismos hayan usado durante su residencia en el extranjero;

III. Las que importen los residentes de la franja fronteriza para su consumo personal;

IV. Las que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos, así como personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que formen parte de su patrimonio, previa autorización de la Secretaría, y

V. Las demás que autorice la Secretaría.

En los supuestos de las fracciones I a III se atenderá a lo previsto en la legislación aduanera.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

En términos de los artículos 68, LCEX y 99, RLCEX, las cuotas compensatorias definitivas impuestas, deben revisarse anualmente a petición de parte y/o de oficio, o en cualquier tiempo.

Sección Quinta
Compromisos de exportadores y gobiernos

Artículo 72.- Cuando en el curso de una investigación el exportador de la mercancía en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, se comprometa voluntariamente a modificar sus precios o cesar sus exportaciones, o si el gobierno del país exportador elimina o limita la subvención de que se trate, la Secretaría podrá suspender o dar por terminada la investigación sin aplicar cuotas compensatorias. Para ello, la Secretaría deberá evaluar si con dichos compromisos u otros análogos que se asuman se elimina el efecto dañino de la práctica desleal.

La Secretaría no procederá conforme a lo anterior a menos que haya determinado preliminarmente la existencia de la práctica desleal.

Adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

CAPITULO III
Procedimiento en materia de salvaguarda

Sección Primera
Determinación de medidas de salvaguarda

Artículo 75.- La determinación de las medidas de salvaguarda deberá hacerse por el Ejecutivo Federal, en un plazo no mayor de 210 días, contados a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de la resolución de inicio, y se sujetará a lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales de los que México sea parte.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

Sección Segunda
Circunstancias críticas

Artículo 79.- La duración de las medidas provisionales no excederá de seis meses. En este lapso se cumplirán las disposiciones establecidas en los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte. La resolución final que confirme, modifique o revoque las medidas provisionales deberá publicarse dentro de los seis meses posteriores al día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de la resolución que determine medidas provisionales.

Si llegaran a confirmarse o revocarse las medidas provisionales en la resolución final se procederá a hacer efectivo su cumplimiento o, en su caso, a devolver las cantidades, con los intereses correspondientes, que se hubieren enterado por dicho concepto o la diferencia respectiva.

"Comentario:

En términos de los antes citados numerales la duración de las medidas provisionales no excederá de seis meses, esto en los mejores de los casos en donde la resolución final determine su cumplimiento ya sea en los sentidos sobre la devolución, las cantidades a devolver, respecto de una cuota provisional dejada sin efecto, genera intereses a favor del particular. Estos serán el equivalente al monto que correspondería a los rendimientos que hubiera generado una inversión en CETES.

CAPITULO

IV

Otras disposiciones comunes a los procedimientos

Artículo 80.- La Secretaría otorgará a las partes interesadas acceso oportuno para examinar toda la información que obre en el expediente administrativo para la presentación de sus argumentos. La información confidencial sólo estará disponible a los representantes legales acreditados de las partes interesadas, y a las personas físicas o morales que conforme a los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte puedan tener acceso a la misma. En cualquier caso se deberá contar con autorización de la Secretaría. La información comercial reservada y la información gubernamental confidencial no estarán a disposición de ninguna de las partes interesadas.

Las personas autorizadas para acceder a la información confidencial no podrán utilizarla para beneficio personal y tendrán la obligación de tomar todas las medidas necesarias para evitar cualquier forma de divulgación de la misma. La contravención a este precepto será sancionada por las disposiciones de esta Ley, independientemente de las sanciones de orden civil y penal que procedieran.

Durante los procedimientos de investigación a que se refiere este título, a petición de las partes interesadas o de sus representantes, la Secretaría dará acceso oportuno a toda la información no confidencial contenida en el expediente administrativo de cualquier otra investigación, una vez transcurridos 60 días de la publicación de la resolución final correspondiente.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

Artículo 81.- En la notificación a que se refiere el artículo 53, la Secretaría comunicará a las partes interesadas la realización de una audiencia pública en la cual podrán comparecer y presentar argumentos en defensa de sus intereses así como, en el caso de medidas de salvaguarda, presentar las pruebas pertinentes. En dicha audiencia las partes interesadas podrán interrogar a las otras partes interesadas. En el caso de investigaciones contra prácticas desleales de comercio internacional, las audiencias se llevarán a cabo después de

la publicación de la resolución preliminar y antes de la publicación de la resolución final.

Artículo 82.- Las partes interesadas podrán ofrecer toda clase de pruebas excepto la de confesión de las autoridades, o aquellas que se consideren contrarias al orden público, a la moral o a las buenas costumbres.

La Secretaría podrá acordar, en todo tiempo, la práctica, repetición o ampliación de cualquier diligencia probatoria siempre que se estime necesaria y sea conducente para el conocimiento de la verdad sobre los hechos controvertidos. Además, la Secretaría podrá efectuar las diligencias que estime pertinentes para proveer la mejor información.

La Secretaría abrirá un período de alegatos con posterioridad al período de ofrecimiento de pruebas a efecto de que las partes interesadas expongan sus conclusiones.

Los acuerdos de la Secretaría por los que se admita alguna prueba no serán recurribles en el curso del procedimiento.

"Comentario:

Conforme al artículo 4º., CFF, las cuotas compensatorias tiene dicho carácter y, por ende, de la autoridad fiscal, cuando no las pague el importador, puede cobrarlas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Artículo 83.- La Secretaría podrá verificar la información y pruebas presentadas en el curso de la investigación y que obren en el expediente administrativo, previa autorización de las partes interesadas a quienes se determine verificar. Para ello, podrá notificar por escrito la realización de visitas en el domicilio fiscal, establecimiento o lugar donde se encuentre la información correspondiente.

La Secretaría podrá llevar a cabo los procedimientos que juzgue pertinentes a fin de constatar que dicha información y pruebas sean correctas, completas y provengan de sus registros contables, así como cotejar los documentos que obren en el expediente administrativo o efectuar las compulsas que fueren necesarias.

Tratándose de personas físicas o morales no obligadas a llevar registros contables conforme a la legislación de la materia, las mismas deberán acreditar fehacientemente lo anterior, a juicio de la Secretaría.

Si como resultado de la visita la Secretaría encuentra que la información presentada en el curso de la investigación por la persona física o moral verificada, no es correcta o completa o no corresponde a sus registros contables, la Secretaría procederá conforme al artículo 64 de esta Ley.

Las visitas de verificación a personas domiciliadas en el extranjero se realizarán previa notificación al gobierno del país de que se trate, a condición de que dicho gobierno no se

oponga a la visita de verificación.

De no aceptarse la visita de verificación, la Secretaría actuará con base en los hechos de que tenga conocimiento.

Las visitas de verificación que realice la Secretaría deberán efectuarse en días y horas hábiles por personal designado por la propia dependencia. Sin embargo, también podrán efectuarse en días y horas inhábiles cuando así fuese necesario, en cuyo caso el oficio por el que se haya ordenado la visita expresará la autorización correspondiente.

De las visitas deberá levantarse acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia. Estas visitas se sujetarán a las disposiciones del reglamento de esta Ley.

Reformado en D.O.F. 13/marzo/2003

“Comentario:

Actualmente se rigen por el acuerdo que identifica las fracciones arancelarias de la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, en las cuales se clasifican las mercancías cuya importancia está sujeta al pago de cuotas compensatorias, publicado el 21 de mayo de 1999, DOF.

Artículo 84.- Las notificaciones a que se refiere esta Ley se harán a la parte interesada o a su representante en su domicilio de manera personal, a través de correo certificado con acuse de recibo o por cualquier otro medio directo, como el de mensajería especializada, o electrónico. Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueren hechas. El reglamento establecerá la forma y términos en que se realizarán las notificaciones.

Artículo 85.- A falta de disposición expresa en esta Ley en lo concerniente a los procedimientos administrativos en materia de prácticas desleales de comercio internacional y medidas de salvaguarda, se aplicará supletoriamente el Código Fiscal de la Federación, en lo que sea acorde con la naturaleza de estos procedimientos. Esta disposición no se aplicará en lo relativo a notificaciones y visitas de verificación.

Artículo 87.- Las cuotas compensatorias y las medidas de salvaguarda podrán determinarse en cantidad específica o ad-valorem. Si fueren específicas serán calculadas por unidad de medida, debiéndose liquidar en su equivalente en moneda nacional. Si fueren ad-valorem se calcularán en términos porcentuales sobre el valor en aduana de la mercancía.

“Comentario:

Dentro de los artículos que antecede al presente comentario, estos nos señalan en término que abstracto que se deberá señalar domicilio para recibir notificaciones, y que sobre la actualización de las cuotas compensatorias, esta sigue dos vertientes, cuando no se pagan en el plazo previsto, o al pedirse su devolución, por haberse pagado y hubieren quedado sin

efecto. Existe el derecho de que deben actualizarse las cantidades pagadas indebidamente, en el caso de las cuotas compensatorias provisionales dejadas sin efecto, en términos del artículo 22. CFF.

CAPITULO V
PROCEDIMIENTOS ESPECIALES

Artículo 89 B.- Se considera elusión de cuotas compensatorias o de medidas de salvaguarda, lo siguiente:

I. La introducción a territorio nacional de insumos, piezas o componentes con objeto de producir o realizar operaciones de montaje de la mercancía sujeta a cuota compensatoria o medida de salvaguarda;

II. La introducción a territorio nacional de mercancías sujetas a cuota compensatoria o medidas de salvaguarda con insumos, piezas o componentes integrados o ensamblados en un tercer país;

III. La introducción a territorio nacional de mercancías del mismo país de origen que la mercancía sujeta a cuota compensatoria o medida de salvaguarda, con diferencias relativamente menores con respecto a éstas;

IV. La introducción a territorio nacional de mercancías sujetas a cuota compensatoria o medida de salvaguarda, importadas con una cuota compensatoria o medida de salvaguarda menor a la que le corresponde; o

V. Cualquier otra conducta que tenga como resultado el incumplimiento del pago de la cuota compensatoria o de la medida de salvaguarda.

Las mercancías que se importen en estas condiciones pagarán la cuota compensatoria o se sujetarán a la medida de salvaguarda correspondiente. La elusión de cuotas compensatorias o medidas de salvaguarda, preliminares o definitivas, se determinará mediante un procedimiento iniciado de oficio o a solicitud de parte interesada.

Adicionado en D.O.F. 13/marzo/2003

"Comentario:

El precepto legal que en este párrafo me enfoca a comentar señalo que cuando las partes interesadas tiene derecho a solicitar si determinada mercancía está sujeta a la cuota compensatoria, provisional o definitiva impuesta, siguiendo el procedimiento que establecen los artículos 60, LCEX y 91 RLCEX.

CAPITULO 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.

5.1. CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE, CONFORME A LOS MODELOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

Los Modelos para Evitar la Doble Tributación, los Convenios para atenuar estos efectos impositivos, así como las leyes fiscales de los Estado Contratantes, establecen en sus respectivos apartados lo que se debe entender por establecimiento permanente.

Los Modelos Tributarios por lo regular coinciden al considerar como establecimiento permanente, el sitio fijo de operación a partir del cual se realizan total o parcialmente las actividades comerciales de un sujeto pasivo.

El establecimiento permanente, entendiéndolo como "sitio fijo" de operación, se define como "un domicilio social fijo por medio del cual los negocios de una empresa se realizan total o parcialmente". Al respecto el Modelo de la OCDE señala:

Que la definición de establecimiento permanente que se desprende del párrafo anterior, contiene las siguientes condiciones:

- La existencia de un "domicilio social", es decir, una instalación como un establecimiento o, en ciertos casos, maquinaria o equipo.
- Este domicilio social debe ser "fijo", es decir, debe estar establecido en un sitio preciso con cierto grado de permanencia.

- La realización de los negocios de la empresa por medio de este domicilio social fijo. Esto significa, por lo general, que las personas que de una a otra manera dependen de la empresa (su personal) realizan los negocios de la empresa en el estado en el cual está ubicado el domicilio fijo.²⁴

Extranjeros personas físicas que adquieren residencia en el país
ISR en su Artículo 209. Las personas físicas contribuyentes del impuesto a que se refiere este Título que durante el año de calendario adquieran la residencia en el país, considerarán el impuesto pagado durante el mismo como definitivo y calcularán en los términos del Título IV, de esta Ley, el impuesto por los ingresos que sean percibidos o sean exigibles a partir de la fecha en que adquirieron la residencia.

Los autores del Comentario al Modelo de la OCDE señalan:

“De acuerdo con la definición, el domicilio social debe ser fijo. De modo que en condiciones normales debe haber una relación entre el domicilio social y un punto geográfico específico. Es irrelevante el tiempo que una empresa de uno de los Estados Contratantes opere en el otro Estado Contratante si no lo hace en un sitio específico, sin embargo esto no significa que el equipo que constituya el domicilio social tenga que estar efectivamente fijado al terreno en el que se encuentra. Basta con que el equipo permanezca en un sitio particular...”

sin embargo, el término “fijo”, también genera otras aceptaciones, mismas que reflejan temporalidad. En este caso por ejemplo y cuando al domicilio social, en el sentido de que debe ser fijo, resulta entonces que se puede considerar que existe un establecimiento permanente solamente si el domicilio social tiene cierto grado de permanencia, es decir, no es de naturaleza exclusivamente temporal. Si el domicilio social no fue establecido

²⁴ Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.19-22.

meramente para propósitos temporales, puede constituir un establecimiento permanente aun cuando haya existido, en la práctica, tan solo por breve período debido a que, como consecuencia de circunstancias especiales (por ejemplo, el fallecimiento del contribuyente, errores de la inversión), hayan sido liquidado en forma prematura. En el caso de que el domicilio social sea señalado para propósitos temporales y se mantenga durante un período que no puede considerarse como temporal, por lo tanto se convierte en domicilio social fijo y por eso hecho, retrospectivamente, en un establecimiento permanente.

Admitiendo cierto grado de incertidumbre en cuanto al sitio y al tiempo, uno puede concluir que un establecimiento permanente es por lo general un punto o un área que puede determinarse sobre la superficie del Estado y que es ocupado por un tiempo más prolongado que el que podrá considerarse como temporal. Los ejemplos de la lista que caracterizan la mayoría de las definiciones de establecimiento permanente comparten estas características: ya sea que se trate de una "sucursal", una "fábrica" o un "pozo de petróleo", cada uno de ellos se encuentran en un sitio al que se puede tener acceso por teléfono o por correo y puede ser visitado por medios normales de transporte y se espera que permanezca en el mismo lugar por cierto tiempo.

Las excepciones someten esta tesis a prueba, la probabilidad de que no permanezca estacionario parece ser una de las razones de que el proyecto de construcción se haya convertido en una categoría especial de establecimiento permanente. Ciertamente, el residente del extranjero que construye una súper carretera no puede evitar que se le considere un establecimiento permanente, tan solo porque desplaza su oficina junto con su maquinaria pesada.

En ningún caso puede evitar que se le considere un establecimiento permanente, implica una inamovilidad total. En la actualidad, pocas empresas ocupan el mismo espacio que ocupaban hace veinte años. Una empresa en crecimiento puede reubicarse en la mente de sus clientes y proveedores. De hecho, este aspecto de inamovilidad parece surgir únicamente cuando la empresa permanece en una ubicación por el periodo mayor de 12 meses.²⁵

Obligados al pago del impuesto a los residentes en el extranjero

ISR, Artículo 179. Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, aun cuando hayan sido determinados presuntamente por las autoridades fiscales, en los términos de los artículos 91, 92, 215 y 216 de esta Ley, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un **establecimiento permanente** en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éste. Se considera que forman parte de los ingresos mencionados en este párrafo, los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere este Título, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación.

Ingreso por salarios con fuente de riqueza nacional

Artículo 180. Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

Por otro lado, también se considera como establecimiento permanente, la “sede de administración”, concepto que debemos analizar bajo los siguientes términos:

El Modelo del Convenio Tributario de la OCDE establece que “el término establecimiento permanente incluirá en especial...una sede (un sitio) de administración”. Y para explicar este término se intenta proporcionar una lista de ejemplos sobre los cuales podrían estar de acuerdo el estado socio de la

²⁵ Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.26-29.

OCEDE. De acuerdo con los autores del comentario a este modelo se cuestionan sobre: “por qué un sitio de administración no necesariamente tiene que ser una oficina”, y continúan:

“Por otro lado, no parecía necesario incluir el término ‘oficina principal’. En tanto que este término no está cubierto, al igual que instalaciones profesionales que también ha sido omitido, en el término general ‘oficina’, parecería que la ‘oficina principal’ de una organización sería normalmente un ‘sitio de administración’.”

En cuanto al concepto de “sucursal”, se deben tomar en cuenta los siguientes lineamientos a fin de considerar si constituyen establecimiento permanente.

“Sucursal” es uno de los términos más comunes (y duraderos) que aparece en las especificaciones de los Modelos sobre el concepto de establecimiento permanente. Sin embargo, los Convenios no contienen una definición del término y en la literatura fiscal internacional existe relativamente poco en cuanto a la naturaleza de la sucursal. Una fuente estadounidense comentó que “por lo general se entiende que (una) sucursal es una oficina u otro establecimiento de una sociedad constituida de acuerdo con las leyes de un Estado distinto al país en el que se localiza la sucursal.”

Los contribuyentes parecen no resistirse a la caracterización de sucursales. La razón bien puede ser que las sucursales son creación de los propios contribuyentes. Cuando una sociedad extranjera anuncia que, en cierto sitio y en determinado momento estará presente en la jurisdicción de origen con el propósito de realizar negocios, operando con la misma razón social comercial que emplea en su Estado de residencia, se dice que “abre una sucursal”. En

ese proceso, indica a las autoridades fiscales de la jurisdicción de origen que a optado por ser gravada como establecimiento permanente en al jurisdicción de origen. Dado el domicilio social fijo, "cierto grado de permanencia y la realización de negocios por medio de un sitio fijo", se puede decir que existe un establecimiento permanente, en la forma de una sucursal.

El término "oficina", se debe analizar bajo los siguientes supuestos para determinar si constituyen establecimiento permanente.

En los Estado Unidos de América el Tribunal Fiscal sostuvo, en el caso de un conocido autor, que la "oficina", que tiene su domicilio particular era un domicilio social fijo...y que, por lo tanto, su oficina era un establecimiento permanente. ¿en que consistía esa oficina?, parte de la casa del autor fue convertida en oficina, señaló el Tribunal. El autor reclamaba deducciones sobre "mobiliario y enseres". El reclamaba una modesta cantidad de "salarios y sueldos", como deducciones del negocio, la esposa de la autor fungía como su agente comercial.

Como se puede apreciar, el establecimiento permanente es el resultado de un espacio físico de dimensiones indeterminadas, habitado por el autor, su esposa y quizás una o dos personas más. Los conceptos sobre las cuentas bancarias, libros de contabilidad, teléfonos y su inclusión en directorios no se mencionaron. no se indica si el nombre estaba en la puerta exterior o al menos pintado en el buzón. Sin embargo, el Tribunal no pareció tener problemas, para concluir que el autor había creado una "oficina". Uno tiene la noción que la eliminación de unos cuantos de los elementos básicos afectaría finalmente la caracterización. Sin embargo, simplemente no queda claro cuales serán esos elementos y en orden y magnitud.

En cuanto al concepto de "fabrica", como elemento de establecimiento permanente, se debe tomar en cuenta que aún el término a parecido en la mayoría de los convenios fiscales, este se a escapado de que sea definido. Como ejemplo tenemos que la fabrica es propiedad de y era operada por una compañía Australiana, una entidad separada e independiente del contribuyente, que era una compañía inglesa que poseía acciones de aquella, pero que no era su casa matriz. La compañía Australiana producía artículos y vendía una aparte de su producción a la compañía contribuyente y recibía debidamente el pago de los artículos suministrados.

Por lo que corresponde al concepto de "taller", se debe considerar que todos los términos parece ser el más ignorado. Dicho término fue introducido en el linaje de los modelos tributarios, en una revisión el año 1928, al Convenio Bilateral de 1927 de la LIGA DE LAS NACIONES y desde entonces a estado presente en los modelos fiscales. Sin embargo es totalmente incierto lo que significa en la actualidad el término de "taller", se confunde con un curso o seminario de educación para adulto que involucra habilidades profesionales o artísticas.

El tratamiento fiscal aplicable a los ingresos generados en la mayoría de los casos no es claro y como ejemplo tenemos un caso de concejo Canadiense de Apelaciones sobre el Impuesto sobre la Renta, en el que esta involucrado un terreno de cultivo de trigo, ubicado en la alberca y que es propiedad de una sociedad de los Estado Unidos de América, con base en UTAH. Uno de los problemas que enfrento el concejo fue simplemente determinar si la tierra rentada de acuerdo con un contrato de participación de las cosechas celebrado por la sociedad constituía establecimiento permanente en Canadá. La sociedad empleaba a una gente canadiense que negociaba la venta de la porción de la cosecha que correspondía al propietario de la tierra, quien a su vez llegaba a cabo la retención del Impuesto Canadiense y enviaba el

remanente a los Estado Unidos. No había un ninguna otra relación en Canadá.

Además disponía que el término “utilidades industriales y comerciales” no incluía “ingresos en forma de rentas”, comprendiendo con esto que los ingresos gravables en el Estado por la explotación de bienes inmuebles. Se debe entender como Estado de origen, aquél donde se localizan estos bienes y se consideran también dentro de este concepto a los ingresos de actividades agrícolas y forestales.

CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN RELACIÓN A LAS DISPOSICIONES DEL MODELO DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONOMICO. (OCDE).

El concepto de establecimiento permanente es de carácter universal y además de que se contempla en las disposiciones territoriales de los Estado, los convenios para evitar la doble tributación, recogen una política general que permite a los contribuyentes tener una idea básica y global de los que se debe entender por establecimiento permanente.

Los Modelos para Evitar la Doble Tributación son los instrumentos base para celebrar los convenios que firman los Estados Contratantes para evitar esta doble tributación; estos instrumentos básicos definen los alcances del concepto de establecimiento permanente y a su vez, además de señalar los alcances del término, crean un procedimiento armónico con otros artículos que conforman a los modelos que nos ocupan.

Por la importancia que merece el término establecimiento permanente, tanto en los Modelos para Evitar la doble Tributación como en

los convenios que emanan de estos modelos, este capítulo tiene como finalidad, analizar el término de establecimiento permanente a la luz del modelo de la Organización para la Cooperación y de Desarrollo Económico, mejor conocido como Modelo OCDE y mismo que a su vez, se plasma en la directriz que en su momento estableció la Organización de las Naciones Unidas en su Modelo ONU.

Tomando en cuenta lo señalado en líneas anteriores, el Artículo 5 del Modelo OCDE define el término de establecimiento permanente y mismo que es utilizado en diversos artículos de este instrumento. Sin embargo, antes de iniciar al análisis del término establecido permanente, es necesario comentar brevemente que este término se utiliza en forma armónica en el Artículo 7 del Modelo (Beneficios Empresariales) para que un Estado Contratante pueda gravar ganancias de negocio obtenidas por un residente del otro Estado Contratante. El término establecimiento permanente también juega un papel importante en el Artículo 10 (Dividendos), artículo 11 (intereses), Artículo 12 (Cánones). Estos artículos establecen retenciones mínimas en el Estado de origen del ingreso, cuando los pagos se efectúan del mismo Estado de origen a un residente del otro Estado Contratante pero solo si el ingreso no es atribuible a un establecimiento permanente situado en el Estado de origen. El término establecimiento permanente en también relevante para la aplicación del Artículo 13 (Ganancias de Capital), Artículo 15 (Empleo), Artículo 14 (Otras Rentas), Artículo 22 (Capital) y conforme al Artículo 24 (No Discriminación). Finalmente las posposiciones el término “base foja” que hasta antes de 2000 se contenía en el Artículo 14 (Servicios Personales Independientes) se entiende comprendido dentro de la definición del establecimiento permanente que se señala en el Artículo 5°. Estos artículos no se analizan en este capítulo, ya que reflejan una menor importancia en la finalidad que se persigue.

La definición básica del término "establecimiento permanente" se encuentra contemplada en el Artículo 5(1). El término se refiere a un lugar fijo de negocios a través del cual la actividad de una empresa se lleva a cabo total o parcialmente.

El Artículo 7° del Modelo OCDE, dispone normas para gravar las ganancias de negocio. Todos los ingresos de negocio de un residente de un Estado sólo pueden ser gravados en ese Estado, a menos que el ingreso proveniente de operaciones en ese otro Estado Contratante se derive de un establecimiento permanente ubicado en ese Estado. El Artículo 7° por lo tanto, está ligado al Artículo 5 (Establecimiento Permanente), el cual dispone el límite para que un Estado Contratante grave las ganancias de negocio de una empresa del otro Estado contratante. Si un establecimiento permanente existe en un Estado Contratante, este último puede gravar las ganancias de negocios y que sean atribuibles al establecimiento permanente.

El Artículo 7°(1) señala que las ganancias de negocio de una empresa de un Estado Contratante, no puede ser gravadas por el otro Estado Contratante a menos que la empresa lleve actividades empresariales en ese otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente situado ahí. Si se verifica esa condición, el otro Estado Contratante puede gravar el ingreso que sea atribuible al establecimiento permanente.

El Artículo 7° (2) dispone normas para la atribución de ganancias de negocio para un establecimiento permanente. Cada Estado Contratante atribuirá a un establecimiento permanente las ganancias que habrían sido generadas si el establecimiento permanente hubiera sido una entidad independiente dedicada a la misma actividad o actividades similares bajo las mismas o similares bajo las mismas o similares condiciones. Este estándar de principio de igualdad está sujeto al Artículo 7(3) el cual permite gastos

aplicables para fines de determinar las ganancias atribuibles al establecimiento permanente.

El Artículo 7° (3) dispone que para determinar ganancias de un establecimiento permanente, deben permitirse la deducciones por los gastos contraídos para fines del establecimiento permanente. Este párrafo busca asegurar que las ganancias de negocio sean gravadas sobre una base neta en el Estado Contratante en donde está situado el establecimiento permanente. Esta norma no sólo es aplicable para gastos contraídos exclusivamente para fines del establecimiento permanente, sino también toma en cuenta en forma razonable los gastos contraídos para fines de la empresa como un todo (o aquella parte de la empresa que incluye el establecimiento permanente). Las deducciones son permitidas no obstante la unidad contable de la empresa que registre en libros los gastos incurridos, siempre y cuando el gasto sea contraído para fines del establecimiento permanente.

El Artículo 7° (5) dispone que ninguna ganancia de negocio pueda ser atribuida a un establecimiento permanente solamente porque éste compró bienes o mercancías para la empresa de la que es parte. Por supuesto, no habría establecimiento permanente conforme al Artículo 7° (5) está dirigido a un lugar de negocios que realice funciones para la empresa, además de comprar y sea por lo tanto, un establecimiento permanente. Como ejemplo, supongamos que un establecimiento permanente compra materia prima para la operación de manufactura de la empresa fuera del Estado de residencia y el establecimiento permanente participa en la venta del producto terminado. Las ganancias del negocio pueden ser atribuibles al establecimiento permanente en conexión con sus actividades de compra.

El Artículo 10 dispone las normas para gravar los dividendos pagados por un residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado

Contratante. El artículo proporciona facultades para actos tributarios realizados en el Estado de residencia del receptor.

El Artículo 10(3) define el término "dividendos" de una manera amplia, con la intención de cubrir todos los actos y supuestos que generen un ingreso en la inversión en una corporación, como se determina conforme a la ley fiscal interna del estado de origen. También intenta cubrir supuestos similares que podrían ser desarrollados en el futuro, asimismo explora actos que podrían dar origen a dividendos por el pagador y/o receptor. Por ejemplo, un dividendo constructivo que resulte de una transacción sin principio de igualdad entre una corporación y una parte relacionada, podría constituir un dividendo. En algunos casos, una transacción que parece una venta será recaracterizada conforme a la ley interna del Estado Contratante como un dividendo.

El Artículo 11(3) define el término "interés" para concluir el ingreso de reclamaciones de deuda de toda clase, aseguradas o no por una hipoteca. Incluido en la definición de interés para propósito del Artículo 11, está el interés que es pagado y sujeto a una contingencia, incluyendo el ingreso por una deuda que implica el derecho de participar en ganancias, a menos que dichas cantidades sean tratadas como dividendos por el Estado del pagador, en cuyo caso aplicará el Artículo 10.²⁶

CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE, CONFORME A LOS MODELOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

²⁶ Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.31-42.

En materia fiscal internacional, el concepto de establecimiento permanente se utiliza principalmente en los acuerdos fiscales bilaterales para determinar el derogo de un Estado Contratante a gravar los beneficios de una empresa del otro Estado Contratante. De acuerdo con ese concepto, una empresa de un Estado Contratante sólo en la medida en que los beneficios obtenidos por la empresa en ese Estado, sean atribuibles al establecimiento permanente el concepto de establecimiento permanente se encuentra en los primeros modelos tributarios, entre ellos los de 1928 de la Sociedad de las Naciones Unidas (Modelo ONU). El Modelo de la Organización para la Cooperación y e Desarrollo Económico (Modelo OCDE). Es conveniente señalar en este párrafo, que en el caso de los Estado Unidos de América y al configurar su propio modelo tributario (Modelo USA), también se hace referencia a lo que se debe entender por establecimiento permanente.

Estos modelos tributarios (ONU, OCDE, Y USA) son los rectores a nivel internacional de la política y práctica fiscal y sobre lo que se debe entender y comprender acerca del concepto y alcance del establecimiento permanente.

Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (Modelo ONU).

Por lo que se refiere al Modelo de la ONU, mismo que retoma los conceptos que en su momento contempló la Sociedad de las Naciones, en su artículo 5°, señala el concepto de establecimiento permanente bajo los siguientes lineamientos:

“1.- A los efectos de la presente Convención, por “establecimiento permanente” se entenderá cualquier local fijo o de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa.

2.- En particular, se considerarán establecimientos permanentes:

- a) Los centros administrativos;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Los talleres; y
- e) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras u otros lugares de extracción de recursos naturales.

3.- La expresión "establecimiento permanente" comprenderá asimismo:

- a) Unas obras, una construcción o un proyecto de instalación o montaje o unas actividades de inspección relacionadas con ellos, pero sólo cuando tales obras, construcción no actividades continúen durante un período superior a seis meses;
- b) La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero sólo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en el país, durante un período o períodos que en total excedan de seis meses, dentro de un período cualquiera de doce meses.

4.- No obstante las disposiciones del presente artículo, se entenderá que la expresión 'establecimiento permanente' no comprende:

- a) El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el fines exclusivos de almacenamiento o exposición;
- c) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el fin exclusivo de que los elabore otra empresa;

- d) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías o a la obtención de información para la empresa; y
- e) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de la empresa, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.

5.- No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, cuando una persona, aménos que se trate de un representante independiente al que se aplique el párrafo 7, actúen en un Estado Contratante en nombre de una empresa del otro Estado Contratante se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado Contratante con respecto a cualesquiera actividades que esa persona emprenda para la empresa, si esa persona:

- a) Tiene y habitualmente ejerce en ese Estado Poderes para concertar contratos en nombre de la empresa a no ser que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4, que, si se ejercieran por medio de un local fijo de negocios, no harían de ese local fijo de negocios un establecimiento permanente, en virtud de las disposiciones de dicho párrafo;
- b) No tiene esos poderes, pero mantienen habitualmente en el Estado existencia de bienes o mercancías que utiliza para entregar regularmente bienes o mercancías por cuenta de la empresa.

6.- No obstante las disposiciones anteriores del presente Artículo se considerarán que una empresa aseguradora de un Estado Contratante tiene salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en el, por medio de una persona que no sea un representante independiente al que se le aplique el siguiente párrafo.

7.- No se considerará que una empresa de un Estado Contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante por el solo hecho de que realice en ese otro Estado operaciones comerciales con mediación de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que esas personas actúen en el desempeño ordinario de sus negocios. No obstante cuando ese representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado como representante independiente, en el sentido del presente párrafo.

8.- El hecho que una sociedad de unos de los Estado Contratantes controle a una sociedad del otro Estado Contratante o esté controlada por ella, o de que realice operaciones comerciales en este otro Estado (por mediación de un establecimiento permanente o de otra manera), no bastara por si solo para equiparar ninguna de dicha sociedades a un establecimiento de la otra.”

Un establecimiento permanente comienza a existir desde que la empresa inicia sus actividades mediante un lugar fijo de negocios, así ocurre desde que la empresa prepara, en el local de negocios, la actividad para la que debe servir permanentemente, ese local de negocios. El periodo durante el cual se este estableciendo por la empresa el propio local fijo de negocios no deberá tomarse en consideración, siempre que esa actividad difiera sustancialmente de la actividad para la que deba servir permanentemente el local de negocios. El establecimiento permanente dejara de existir al enajenar el local fijo de negocios o cesar toda actividad realizada por su mediación, es decir, cuando finalicen todas las operaciones y medidas relacionadas con las anteriores actividades del establecimiento permanente (terminado las transacciones comerciales corrientes, el mantenimiento y la reparación de las instalaciones). Sin embargo una interrupción temporal de las operaciones no puede considerarse como un cese. Si se cede en arrendamiento a otra empresa, el local fijo de negocios este servirá solo, normalmente para las actividades de

esa empresa y no para las del arrendador; en general el establecimiento permanente del arrendador dejara de existir, salvo que este continúe realizando actividades comerciales propias por conducto del lugar fijo de negocios.

A menudo es difícil distinguir entre las actividades que tienen carácter preparatorio o auxiliar y las que no lo tienen. El criterio decisivo es determinar si las actividades del local fijo de negocios constituyen por sí mismas una parte esencial e importante de las actividades de la empresa en su totalidad. Habrá que examinar cada caso separadamente. En cualquier caso un local fijo de negocios cuya finalidad general sea idéntica a la finalidad general, de toda la empresa no se ejercerá una actividad preparatoria ni auxiliar. Cuando, por ejemplo, la ejecución de contratos de patentes y de conocimientos tecnológicos sea la finalidad de una empresa un local fijo de negocios de esa empresa que ejerza tales actividades no podrá beneficiarse del apartado e). No podrá considerarse que un local fijo de negocios que tenga la función de dirigir la empresa o, incluso solo una parte de la empresa o de un grupo de empresas ejerza una actividad preparatoria o auxiliar, por que esa actividad supera tal nivel. Si las empresas con ramificaciones internacionales establecen lo que se llama una "oficina de dirección", en los Estados en que mantienen filiales, establecimientos permanentes, representantes o concesionarios, y esa oficina ejerce funciones de supervisión y coordinación de todos los departamentos de la empresa situados en la región en que se trate, considerarán normalmente que exista un establecimiento permanente porque la oficina de dirección podrá considerarse como oficina en el sentido del párrafo segundo.

Puede constituir también un establecimiento permanente si una empresa mantiene un local fijo de negocios a fin de proveer piezas de repuesto a sus

clientes para la maquinaria suministrada a esos clientes y de mantener y reparar esa maquina.

Modelo de los Estado Unidos de América (Modelo USA).

El Modelo USA, contempla en su artículo 5° el siguiente lineamiento sobre la configuración del concepto de establecimiento permanente:

“1.- Para propósitos de este Convenio, el término ‘establecimiento permanente’ significa un sitio fijo de operación por medio del cual se realizan total o parcialmente las actividades comerciales de una empresa.

2.- El término ‘establecimiento permanente incluye específicamente:

- a) Una sede de administración;
- b) Una sucursal;
- c) Una oficina;
- d) Una fábrica;
- e) Un taller; y
- f) Una mina, un pozo de petróleo o gas, una cantera o cualquier otro sitio de extracción de recursos naturales.

3.- Una obra o un proyecto de construcción o instalación, o un equipo de instalación o perforación, o una embarcación usada para exploración o explotación de recursos naturales, constituyen un establecimiento permanente sólo su realización dura más de doce meses.

4.- No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, no se debe considerar que el término ‘establecimiento permanente incluya:

- a) El uso de instalaciones solamente para propósito de almacenamiento, exhibición o entrega de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

- b) El mantenimiento de existencia de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, exclusivamente para propósitos de almacenamiento, exhibición o entrega;
- c) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, exclusivamente para propósitos de proceso por parte de otra empresa;
- d) El mantenimiento de un sitio fijo de operación solamente para propósitos de compra de bienes o mercancías o de obtención de información para la empresa;
- e) El mantenimiento de un sitio fijo de operación exclusivamente para propósitos de realizar, para la empresa cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar; y
- f) El mantenimiento de un sitio fijo de operación solamente para cualquier combinación de las actividades indicadas en los incisos a) a e).²⁷

5.2. CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE, CONFORME A NUESTRA LEGISLACIÓN.-

La Ley del impuesto sobre la Renta señala quienes son los sujetos pasivos a quienes se deben aplicar las disposiciones que esta Ley contempla.

Dentro de los sujetos tenemos aquellos residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente. Asimismo también se considera sujeto pasivo de esta norma tributaria, a los residentes en el

²⁷ Estudio práctico sobre los convenios impositivos para evitar la doble tributación 2005. Herbert Bettinger Barrios, 13° ED. 2005. Pág.308-310.

extranjero respecto de los ingresos procedentes de Fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o cuando teniéndola, estos ingresos no le sean atribuibles.

Se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en que se desarrolle, parcial o totalmente, actividades empresariales. Se entenderá como establecimiento permanente a su vez, entre otros conceptos de las sucursales a las agencias, oficinas, a las fábricas, a los talleres, a las instalaciones, a las mismas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción, o explotación de recursos naturales.

Cabe señalar que también se considera establecimiento permanente a la actividad que desarrollen un residente e el extranjero, que actúa en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, caso en el cual se considera que existe un establecimiento permanente relacionado con todas las actividades de esta persona física o moral realiza para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga un territorio nacional un lugar de negocios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades tendientes a la realización de las actividades de éste en nuestro país.

Para estos efectos, los pasos más importantes para registrar un establecimiento permanente de un residente en el extranjero, deben iniciarse tomando en cuenta lo que se establece en la Ley de Inversión Extranjera, en el Código Civil Federal, y en la Ley General de Sociedades Mercantiles, cumpliendo con los siguientes requisitos:

En primer término y antes de enumerar los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, es importante se conozca la actividad que el establecimiento

permanente va a llevar a cabo en México, en virtud de que la Ley de Inversión Extranjera, establece una serie de actividades que se encuentran reservadas al Estado o bien, que son permitidas exclusivamente para nacionales, de acuerdo a lo que señalan los artículos 5 y 6 respectivamente de la Ley de Inversión Extranjera. De igual manera, deberán tomarse en consideración las disposiciones de la Ley de Inversión Extranjera, en relación a los porcentajes máximos establecidos para que la inversión extranjera participe en las actividades económicas que se señalan en los artículos 7,8 y 9 del ordenamiento jurídico antes señalado.

1.- Se deberá solicitar a la persona moral extranjera una copia certificada de los Estatutos de la sociedad, así como las modificaciones a los mismos (en caso de que existan), los cuales deberán ser otorgados ante la fe del Notario Público del país de origen y certificados mediante la apostilla (Convenio de la Haya, del 05 de octubre de 1961, o bien a través de la certificación oficial que expida el Cónsul mexicano de ese país y traducidos por perito traductor autorizado.

2.- Asimismo se requiere un poder especial que el residente en el extranjero le otorgará a las personas que lleven a cabo los trámites ante las autoridades de la Secretaría de Economía (Dirección General de Inversión Extranjera) y del Registro Público de la Propiedad y del Comercio del domicilio en el cual se ubique el establecimiento permanente.

Cabe destacar que el poder al que se hace referencia en el párrafo que antecede, deberá otorgarse a su vez, ante la fe del Notario Publico del país de origen y del certificado mediante la Apostilla (Convención de la Haya, del 5 de octubre de 1961) o bien, en caso de que este país no se haya adherido al Convenio de la Haya, podrá obtener la certificación oficial mediante el

Cónsul Mexicano de este país y traducido al castellano por perito traductor autorizado.

1. Es importante que el residente en el extranjero designe a un representante legal del establecimiento, permanente en México, para efectos de que dicha persona actúe en nombre y representación de la sucursal, respondiendo de todas y cada una de las obligaciones que esta última contraiga, en términos del Código Civil Federal mencionado.

En este orden de ideas y posteriormente a la obtención de la documentación que se señalan en los párrafos que anteceden, es que se deberá elaborar un escrito dirigido a la Dirección General de Inversión Extranjera, mediante el cual se solicita la autorización a esa dependencia para registrar en México un establecimiento permanente, así como inscribir los Estatutos que correspondan al residente en el extranjero, y el Poder Especial de Referencia, que señala tanto la Ley de Inversión Extranjera, como el Código Civil Federal.

El escrito que menciona el párrafo que antecede, se deberá presentar a esa dirección adjuntando la documentación que anteriormente se comento.

Es importante señalar que dicho escrito deberá contener simplificada el objeto social del residente en el extranjero, así como en forma detallada las actividades que realizara la sucursal en México.

Dicha autoridad esta obligada a emitir su resolución dentro de un término de quince días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud correspondiente.

Por otra parte y posterior a la obtención de la resolución favorable, se deberá inscribir al establecimiento permanente de referencia en el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, en términos de la Ley de Relación Extranjera y se deberá publicar la autorización otorgada por la Dirección General de Inversión Extranjera en el Diario Oficial de la Federación.

Se deberán escribir los estatutos del residente en el extranjero, así como la autorización emitida por la Dirección General de Inversión Extranjera ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio del domicilio en el cual se ubique el establecimiento permanente.

El establecimiento permanente esta obligado a presentar un informe anual de las actividades Económicas-Financieras que allá efectuadas en el año inmediato anterior, de acuerdo a lo establecido por la Ley de Inversión Extranjera, la cual deberá renovarse cada año dentro de los seis primeros meses.

Este informe anual equivale a la renovación de la constancia de inscripción del establecimiento permanente ante el Registro Nacional de Inversiones y de acuerdo al calendario de presentación de informes anuales que señala el artículo 43 del Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera.

En caso de que el establecimiento permanente, desee dar por concluida sus operaciones deberá dar aviso por escrito a la Secretaría de Economía ante la Dirección General de Inversión Extranjera, así como al Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, en términos de la Ley de Inversión Extranjera.

Por lo que refiere a la cancelación del Registro Federal de Contribuyentes deberá realizar en términos del reglamento del Código Fiscal

de la Federación, mismo que establece que se deberá presentar el aviso de cancelación, adjuntando la última declaración del impuesto sobre la Renta a que esté obligado.

También se considera como establecimiento permanente, a la actividad que desarrolla un residente en el extranjero en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de una actividad. Es importante señalar que se considera agente independiente que no actúa en ese marco ordinario, cuando se ubica en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Tenga existencia de bienes o mercancías con las que efectuó entregas por cuentas del residente en el extranjero.
2. Asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero.
3. Actuó sujeto a las instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.
4. Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente del extranjero y no a sus propias actividades.
5. Perciba sus remuneraciones independientemente de resultado de sus actividades.
6. Efectuó operaciones para el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintas de las que hubieren empleado partes no relacionadas en operaciones comparables.

Es posible señalar que el residente en el extranjero que lleve a cabo en territorio nacional actividades de carácter empresarial y por este hecho genere ingresos afectos al pago de impuestos sobre la renta, se considera como establecimiento permanente, ya sea que se registre en México, actuó a

través de uno o varios agentes independientes o sea considerado con tal carácter por las autoridades del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

En caso de que un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país, a través de un fideicomiso se considerará como lugar de negocios de dicho residente, en el lugar de que el fiduciario realice tales actividades y cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las obligaciones fiscales derivadas de estas actividades.

Se considerará que existe establecimiento permanente de un empresa aseguradora residente en el extranjero, cuando esta perciba ingresos por el cobro de primas dentro del territorio nacional u otorgue seguros contra riesgos situados en el, por medio de una persona distinta de una agente independiente excepto en el caso del reaseguro.²⁸

DIFERENCIA ENTRE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE Y RESIDENTE EN EL EXTRAJERO CONFORME A NUESTRA LEGISLACIÓN.

Partiendo de la estructura que conforma a la Ley el Impuesto Sobre la Renta que se aplica en nuestro país y en lo concerniente a los sujetos pasivos que en este ordenamiento se contempla, cabe señalar que deben cumplir con las normas establecidas en este dispositivo legal, tanto los residentes en México, como los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país y los residentes en el extranjero respecto del territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en México o cuando teniéndolo, dichos ingresos no le sean atribuibles.

²⁸ Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.99-103.

El residente en el extranjero a diferencia del establecimiento permanente, no lleva a cabo una actividad empresarial, si no que los ingresos que se obtienen son producto del arrendamiento de bienes inmuebles o bienes muebles, de la enajenación de acciones o títulos valor por la generación de intereses dividendos, regalías, asistencia técnicas, entre otros.

Conforme a la Ley de Impuesto sobre la Renta, el Título II de esta se aplica al establecimiento permanente, mientras que al Título V contempla las disposiciones relativas al residente del extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, dichos ingresos no le sean atribuibles.

Finalmente es importante reiterar que el establecimiento permanente tributa fajo el principio de fuente de riqueza territorial y deberá cumplir con todas la obligaciones que en su caso le corresponden al residente en territorio nacional que lleve a cabo la misma actividad de carácter empresarial. El residente en el extranjero queda obligad y sometido a la retención de gravamen por parte del pagador como cumplimiento definitivo de su obligación fiscal y no debe llevar a cabo actividad de carácter empresarial.

5.3. LINEAMIENTOS PARA DETERMINAR EL IMPUESTOS POR LOS INGRESOS GENERADOS POR UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE CONFORME A NUESTRA LEGISLACIÓN.

El procedimiento para determinar el Impuesto sobre la renta, debe observarse bajo dos sistemas de política fiscal; el sistema doméstico que se aplica en nuestro país, y el sistema que se deriva del ámbito tributario

internacional y el cual abarca una subdivisión, consiste en los sujetos pasivos que son residentes en países con los que México ha celebrado Convenios para evitar la doble tributación y aquellos residentes en Estados que no han participado en estos Convenios.

Conforme a nuestra Legislación interna es posible señalar que el establecimiento permanente al realizar una actividad empresarial y por la cual se genera un ingreso, queda obligado a cumplir con las leyes territoriales y en particular, a observar las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como si se tratará de un residente en territorio nacional.

Las normas internas que se deben observar traen como consecuencias que el establecimiento permanente deba acumular la totalidad de los ingresos obtenidos en territorio nacional, ya sea en efectivo, en servicio, en crédito o cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Este establecimiento permanente también debe cumplir con el procedimiento que corresponde tanto para determinar la ganancia como la pérdida infraccionaria y no deberá considerar como ingreso, la simple remesa que obtenga de la oficina central de este o de otro establecimiento que se ubique en el extranjero.

Dentro de las obligaciones a las cuales queda sujeto el establecimiento permanente se encuentra la de realizar pagos provisionales, el ajuste semestral y la determinación del impuesto anual a través de su declaración respectiva.

Por lo que se refiere a la política fiscal internacional y partiendo del supuesto de que el establecimiento permanente corresponden a residentes en el extranjero, cuya residencia impositiva se ubique en países con los que México ha celebrado convenios para evitar la doble tributación, el

procedimiento que se debe seguir, o puede partir de la generalidad, sino de individualidad, analizando cada caso en particular, y a la letra de que no contemplan cada uno de estos convenios, para que partiendo de ellos se determine el régimen fiscal al que quedarán sujetos en cuanto a la generación de ingresos en territorio nacional y a la repatriación de capitales, así como a los lineamientos del acreditamiento del impuesto pagado en el país en el que se ubica el establecimiento permanente. Cabe señalar que los convenios para evitar la doble tributación no establecen un procedimiento espacial, para determinar la base del cumplimiento de las obligaciones tributarias en donde se encuentra el establecimiento permanente, ya que estas reglas son de carácter doméstico y por lo tanto, se deberán observar las que rijan en el país donde se ubiquen el establecimiento permanente. Los conceptos que se manejan en los convenios para evitar la doble tributación, dejan en claro las reglas sobre los ingresos que deben atribuirse al establecimiento permanente y en su caso cuales ingresos no deberán considerarse dentro de la imposición de gravámenes.

De esta forma es posible señalar que el término de establecimiento permanente es uno de los más importantes y relevantes en los convenios para evitar la doble tributación. El concepto y determinación de establecimiento es necesario que exista para que un Estado Contratante grave las utilidades comerciales de un residente del otro Estado Contratante.

Para efectos de lo señalado en párrafo anterior, es importante observar las reglas que se deriven de los convenios para evitar la doble tributación para determinar los impuestos aplicables por un Estado Contratante respecto de las utilidades comerciales de un residente de otro Estado Contratante, ya que estas utilidades en principio no pueden ser gravadas en el otro Estado, a menos que el residente en el extranjero haya realizado o realice negocios en este otro Estado Contratante a través de un

establecimiento permanente situado en su territorio. Cuando se cumple con esa condición, el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente, puede gravar las utilidades comerciales atribuibles a los activos o a la actividad de ese establecimiento permanente. Ese Estado también puede gravar las utilidades comerciales derivadas de las ventas de bienes, o mercancías del mismo tipo o similar, a los vendidos a través del establecimiento permanente. Esta última regla que se deriva del Modelo de la Organización de la Naciones Unidas (ONU), genera el principio de “fuerza de atracción”, al atribuir al establecimiento permanente ventas de la casa matriz de bienes iguales o similares los vendidos a través del establecimiento permanente, aún cuando, los activos y las actividades del establecimiento permanente no hayan estado involucrados en la venta. Este principio de “fuerza de atracción” es solicitado de manera frecuente por países en desarrollo para impedir la erosión de su impuesto en el país considerado como punto de origen. Sin embargo el principio “fuerza de atracción”, en primer termino, no se aplica si el establecimiento permanente demuestra que las ventas no se hicieron en la casa matriz para evitar el impuesto sobre utilidades que en su caso, pudiera generar dicho establecimiento permanente.

Por otra parte, los Estado Contratantes atribuirán a un establecimiento permanente las utilidades que podrían esperar lograr si fuese una entidad independiente dedicada a las mismas actividades o similares, bajo las mismas condiciones. Las utilidades así atribuibles a un establecimiento permanente son gravables en el Estado en que se encuentra o se encontraba el establecimiento en el momento de obtener las utilidades.

Por lo que corresponde a la base gravable, esta es posible que se reduzca a través de considerar como gastos deducibles, aquellos en los que se haya incurrido para propósitos de la actividad que realice el

establecimiento permanente. Estos gastos se incluyen los que se efectuaron directamente por el establecimiento permanente y un porcentaje razonable de los gastos en los que se haya incurrido la casa matriz siempre que estos se hayan a su vez efectuado a nombre de la compañía como unidad o a una parte de ella que incluya al establecimiento permanente. Entre los gastos que pueden distribuirse de este modo se incluyen gastos ejecutivos y administrativos en general, gastos de investigación y desarrollo, cargos por administración o asesoramiento, sin importar donde se hayan incurrido en el gasto e independientemente de que en realidad, hayan sido reembolsados por el establecimiento permanente o no.

Por lo general, un establecimiento permanente no puede aplicar la deducción por las erogaciones en que ocurra por concepto de regalías, honorarios comisiones o tarifas de servicios pagados a su casa matriz, distintas de los importes que representen reembolsos de gastos reales en los que hayan incurrido la casa matriz. Dado que el establecimiento permanente y la casa matriz son parte de una sola entidad, no debe exigir elemento de utilidad alguna en tales transferencias inter compañía. La misma regla se aplica a los intereses sobre un préstamo inter compañía, con la excepción de un Estado Contratante, puede permitir a una sucursal bancaria deducir un pago de interés a su casa matriz y otra sucursal, además del reembolso del gasto en el que se haya incurrido por este concepto.

En la actualidad, la política fiscal que se aplica en nuestro país, no cuenta con un mecanismo para adjudicar el gasto por interés de una empresa a un establecimiento permanente. Por lo general, México permite a una sucursal deducir los intereses cuando directamente solicite recursos prestados.

Las utilidades comerciales por ser "atribuibles a un establecimiento permanente, incluyen solamente las utilidades (o pérdidas) derivadas de activos o actividades del establecimiento permanente.²⁹

INGRESOS ATRIBUIBLES AL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE CONFORME A NUESTRA LEGISLACIÓN.-

Conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta, quedan obligados al pago de este gravamen, el residente en el extranjero que tengan un establecimiento permanente respecto a los ingresos que generen o se les atribuyan en territorio nacional.

Como ingresos generados o atribuibles, se deben considerar aquellos que se obtengan por el desarrollo de la actividad empresarial, así como los que deriven de enajenaciones de mercancías o bienes inmuebles en territorio nacional y que se efectúen por la oficina central, por otro establecimiento del residente en el extranjero o directamente por este último, según sea el caso.

También se consideran ingresos atribuibles a un establecimiento permanente, los que obtengan la oficina central de la sociedad o cualquiera de su establecimiento permanente en el extranjero, en la proporción en que el establecimiento permanente ubicado en territorio nacional haya participado en las erogaciones incurridas para la obtención de estos ingresos.

Es importante destacar que el concepto de ingresos atribuibles y retomado lo que se señala en el párrafo anterior, tiene como finalidad evitar que en operaciones entre partes relacionadas se desvíen ingresos de un país a otro que cuente con normas tributarias que señalen tasas impositivas

²⁹ Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.110-114

menores a las establecidas en el Estado en que se generan los beneficios económicos. Por lo tanto se consideran i ingresos atribuibles, aquellos que son obtenidos por un este económico, en que sean un obstáculo los actos contractuales que lleven a cabo el establecimiento permanente o su oficina central en forma previa o posterior a la obtención de dichos ingresos. Sobre este concepto de ingresos plan el principio de atracción que en un ambiente de globalización impositiva internacional permite configurar a los ingresos atribuibles.

Los establecimientos permanentes al generar ingresos o que éstos le sean atribuidos por la autoridad y para el efecto de determinar la base del impuesto directo sobre la renta, los residentes en el extranjero a través del establecimiento, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades de éste en el país, ya sea que los montos sean erogados en México o en el extranjero y aun cuando se prorratees entre oficina central y sus establecimientos.

Por otro lado y en cuanto a las utilidades y reembolsos de capital que envíen los establecimientos permanentes de personas morales extranjeras a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento permanente de ésta en el extranjero, incluyendo aquellos que se deriven de la terminación de sus actividades, que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, o de la cuenta de remesas de capital del residente en el extranjero, respectivamente. La Ley del Impuesto sobre la Renta señala que el establecimiento permanente deberá enterar como impuesto a su cargo el que resulte de aplicar la tasa que para estos efectos establece el citado ordenamiento.

Los establecimientos permanentes que efectúen reembolsos de capital a su oficina central o a cualquiera de sus establecimientos en el

extranjero considerarán dichos reembolso como utilidad distribuida incluyendo aquéllos que se deriven en la terminación de sus actividades, en los términos previstos por el artículo 89 de ISR. (2004).

5.4. CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE CONFORME A DIVERSAS LEGISLACIONES.-

Nuestro país ha celebrado convenios con los Estado Unidos de América, Canadá, Reino de Suecia, República Francesa, República Federal de Alemania, Consejo Federal Suizo, Reino de España, Reino de los Países Bajos, Reino Unido de la Gran Bretaña e Irlanda del norte, República de Corea, República Italiana, República del Ecuador, Reino de Bélgica, Japón, República de Singapur, Reino de Noruega, República de Venezuela, República de Finlandia, Reino de Dinamarca, Irlanda, República de Polonia, República de Chile, República de Portugal, Estado de Israel y Rumania.

Es claro, que tanto nuestra legislación como las normas internacionales, protegen la fuente de riqueza pagadora en el Estado en el cual se generan los ingresos, cuando éstos son producto de la actividad de carácter empresarial, lo cual en términos generales implica considerar que los negocios del residente en el extranjero, se llevan a cabo por medio de un establecimiento permanente y por lo tanto, dichos ingresos son gravados conforme a la ley interna del estado en el cual se obtengan, independientemente de que se fuente o no un convenio para evitar la doble tributación, en el Estado donde se ubica la residencia del ente extranjero.

El Código Fiscal de la Federación considera como actividades empresariales a las siguientes:

- 1 las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en los numerales siguientes.
- 2 Las industrias entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
- 3 La agrícola que comprendan las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- 4 Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- 5 Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- 6 Las silvícola que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Por su parte el Código de Comercio en el artículo 75, señala como actos de comercio a los siguientes:

- 1 todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural sea después e trabajados o labrados.

- 2 Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;
- 3 Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles;
- 4 Los contratos relativos a obligaciones el Estado u otros título de crédito corrientes en el comercio;
- 5 Las empresas de abastecimientos y suministros;
- 6 Las empresas de construcción y trabajos públicos y privados;
- 7 Las empresas de fábricas y manufacturas;
- 8 Las empresas de transportes de personas o cosas, por tierra o agua, y las empresas de turismo;
- 9 Las librerías y las empresas editoriales y tipográficas;
- 10 Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales y establecimiento de ventas en público almoneda;
- 11 Las empresas de espectáculos públicos;
- 12 Las operaciones de comisión mercantil;
- 13 Las operaciones de mediación de negocios mercantiles;
- 14 Las operaciones de bancos;
- 15 Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interno y exterior;
- 16 Los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas;
- 17 Los depósitos por causa de comercio;
- 18 Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismo;

- 19 Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas;
- 20 Los valores u otros títulos a la orden o al portador, y las obligaciones de los comerciantes, ano ser que se pruebe que se derivan de una causa extraña al comercio;
- 21 Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil;
- 22 Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio;
- 23 La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo;
- 24 Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresaos en este Código.

En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por arbitrio judicial.

Como "Principio de Fuerza de Atracción" debemos entender:

El Principio de Fuerza de Atracción se desprende del Modelo de las Naciones Unidas y es retomado bajo la misma rigidez por el Modelo de los Estado Unidos de América y con ciertas limitantes en el Modelo OCDE.

Este principio tiene por objeto, ubicar el beneficio impositivo en el Estado Contratante donde efectivamente se generó el ingreso, independientemente el lugar de la contratación, emisión de la factura o del pago.

El principio de Fuerza de Atracción, se puede presentar en forma:

“Parcial: cuando al establecimiento permanente se le atribuyen ventas de la casa matriz de bienes iguales o similares que son vendidos por medio de un establecimiento permanente, aun cuando éste no se haya involucrado en la venta.

Total: o cuando independientemente de la similitud entre los bienes y servicios, se le atribuyen al establecimiento permanente el total de las ventas que realice la casa matriz y en los mismos términos que en el caso anterior, aun cuando este establecimiento no se haya involucrado en la venta.”³⁰

ARTÍCULO 5 (CANADÁ)

Establecimiento Permanente

1.- A los efectos del presente Convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo e negocios mediante el cual un residente de un Estado Contratante realiza toda o parte de su actividad.

2.- La expresión “establecimiento permanente” comprende, en espacial:

- a) las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres; y
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

³⁰ Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.115-120.

ARTÍCULO 5 (USA)

Establecimiento Permanente

1.- A los efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo e negocios mediante el cual un residente de un Estado Contratante realiza toda o parte de su actividad.

2.- La expresión "establecimiento permanente" comprende, en especial:

- a) las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres; y
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

ARTÍCULO 5 (ECUADOR)

Establecimiento Permanente

1.- A los efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo e negocios mediante el cual un residente de un Estado Contratante realiza toda o parte de su actividad.

2.- La expresión "establecimiento permanente" comprende, en especial:

- a) las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres; y

Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

ARTÍCULO 5 (VENEZUELA)

Establecimiento Permanente

1.- A los efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo e negocios mediante el cual un residente de un Estado Contratante realiza toda o parte de su actividad.

2.- La expresión "establecimiento permanente" comprende, en espacial:

- a) las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres; y

Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

ARTÍCULO 5 (CHILE)

Establecimiento Permanente

1.- A los efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo e negocios mediante el cual un residente de un Estado Contratante realiza toda o parte de su actividad.

2.- La expresión "establecimiento permanente" comprende, en espacial:

- a) las sedes de dirección;

- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas; y
- d) Las fábricas; un taller, una mina, un petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

MODELOS TRIBUTARIOS UTILIZADOS.

Convenio Bilateral Modelo de las Naciones Unidas Sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, Naciones Unidas. Nueva York 1980. US.S Model Income Tax Treaty of June 16, 1981.

Decreto promulgatorio del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para Evitar la Doble Imposición y prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación I viernes 17 de julio de 1992. México.

The Organization of Economic Cooperation and Development (OCDE) Model Tax Convention on Income and Capital. September 1992.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario oficial de la Federación el jueves 03 de febrero de 1994. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Chile para evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y al Patrimonio. Publicado en el Diario oficial de la Federación el viernes 12 de mayo de 2000. México.³¹

³¹ Estudio práctico sobre los convenios impositivos para evitar la doble tributación 2005. Herbert Bettinger Barrios, 13° ED. 2005. Pág. 52, 99, 121, 307.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y la República de Ecuador para evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario oficial de la Federación el miércoles 04 de noviembre de 2000. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y la República de Venezuela para evitar la Doble Imposición y prevenir la Evasión y el Fraude Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta.³²

Establecimiento Maquilador.

Para la Estadística Mensual de la I03 industria Maquiladora de Exportación la unidad de observación es el establecimiento maquilador, entendiéndose como tal, la unidad económica que en una sola ubicación física, asentada en un lugar permanente y delimitada por construcciones e instalaciones fijas, y bajo un sólo propietario o control, realiza por cuenta ajena procesos industriales o de servicios destinados a la transformación, ensamble o reparación de mercancías importadas temporalmente que deriven en la producción de bienes y servicios para su posterior exportación y/o venta al mercado nacional.³³

³² Efecto impositivo del establecimiento permanente 2004. Herbert Bettinger Barrios. ED. Isef, 4ª Edición. 2004. Págs.132.

³³ Derecho Fiscal II, ED, IURE Editores, Hugo Carrasco Iriarte, México 2003., pág. 175, 176.

CAPITULO 6
INTERPRETACIÓN CONSTITUCIONAL DE LAS
LEYES Y TRATADOS APLICABLES PARA LAS
EMPRESAS MAQUILADORAS CON LOS PAISES
BOLIVIA, COSTA RICA, EL SALVADOR,
GUATEMALA, HONDURAS, CHILE, COLOMBIA,
VENEZUELA Y AMÉRICA DEL NORTE.-

Residen en el extranjero tanto los mexicanos como los extranjeros mismos. La CPEUM define a los extranjeros, en su artículo 33, por ser aquellos que no poseen las calidades determinadas en el artículo 30 de la misma, pero reconocen a favor de ellos las garantías individuales.

El Artículo 30 determina que los mexicanos pueden serlo por:

- a) Nacimiento;
- b) Naturalización.

Y describe las circunstancias o casos por los que ambas situaciones se dan, de tal forma que en materia constitucional y disposiciones correlativas inmediatas, los extranjeros pueden serlo con el carácter de:

- a) No inmigrantes;
- b) Inmigrantes; o
- c) Emigrados.

Ellos dependen de que ingresen:

- a) Legal y temporalmente al país,
- b) Ingresen legalmente con el propósito de radicar en él; o
- c) Hayan adquirido derechos de residencia definitiva después de haber ingresado como inmigrante.

En materia tributaria cabe clasificar a los contribuyentes en general, atendiendo a su nacionalidad, de la siguiente forma:

- a) Mexicanos y extranjeros residentes en el país;
- b) Mexicanos y extranjeros residentes en el extranjero, con establecimiento permanente en México e ingresos atribuibles a dicho establecimiento.
- c) Mexicanos y extranjeros residentes en el extranjero, con establecimiento permanente en México e ingresos procedentes de fuente de riqueza en territorio nacional, pero no atribuibles a dicho establecimiento.
- d) Mexicanos y extranjeros residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente en México, pero con fuente de riqueza en territorio nacional.³⁴

La base del impuesto sobre la renta debería ser la utilidad neta contable antes del mismo, calculada de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) en consecuencia de que la contabilidad basada en

³⁴ Fiscalística, ED. Pac. Daniel Diep Diep, México 2000, Pág. 483-486.

los mismos determina, relevante y confiablemente, al utilidad del periodo de un negocio en marcha.

A pesar del alto reconocimiento de la sociedad económica a los PCGA, el gobierno en su carácter fiscal, desarrolla su propia base gravable: la utilidad fiscal del año cuyo cálculo se realiza conforme a lo indicado en distintas leyes y reglamentos que expide APRA el efecto. Esta utilidad del año no coincide generalmente con la utilidad.³⁵

Interpretación Constitucional e interpretación de leyes concernientes a contribuciones. El Acto de interpretación legal consiste en desentrañar el sentido de la norma fiscal; de la interpretación constitucional, también se conoce como interpretación auténtica, que es la realizada por el mismo legislador en el propio escrito de la ley fundamental.

BOLIVIA

La economía boliviana creció apenas 1% en 1999, importante desaceleración respecto de la tasa cercana a 5% del año precedente

³⁵ Impuesto sobre la Renta diferido, boletín D-4, ED. Instituto Mexicano de Contadores públicos, A.C. Pág. 17.

y del promedio anual superior a 4% anotado en los noventa. Tal reducción estuvo asociada a la crisis internacional, que afectó especialmente las transacciones con el sector externo y redundó en un estancamiento de la demanda interna. Aunque las exportaciones declinaron levemente, mayor fue la caída de las importaciones, con lo que la significación del déficit en cuenta corriente disminuyó dos puntos porcentuales, ubicándose en el rango de 6% del PIB. La inflación acumulada en los primeros once meses fue de 2.4%, menos de la mitad de la meta estipulada para 1999 y se ubica entre los registros más bajos de la segunda mitad del siglo.

Las autoridades de Gobierno y del Banco Central perseveraron en una gestión cautelosa, que buscó preservar las bases de la política económica de los últimos años, basada en la estabilidad de precios, un tipo de cambio estable y competitivo, y una rigurosa política fiscal. El Gobierno negoció con el FMI una ampliación del déficit fiscal a 4.2% del PIB. El debilitamiento de los ingresos corrientes en 1999 aparece asociado a los efectos de una coyuntura adversa. En el ítem de los egresos corrientes hubo considerables recortes en el gasto de bienes y servicios y las transferencias. Siguió siendo muy elevado el costo fiscal de la reforma de pensiones, por el aumento en los pagos a los jubilados que optaron por seguir adscritos al antiguo sistema.

El Banco Central se empeñó en acomodar la oferta de dinero a la demanda, observándose una sustancial merma de la oferta monetaria. En casi 20% disminuyeron entre fines de diciembre anterior y agosto de 1999 los agregados monetarios, M1, M2 y M3, expresados en moneda nacional. Cuando se incluye la moneda extranjera, que reviste gran importancia en un país con elevados niveles de dolarización, los retrocesos son algo menores: 15 y 10%, en M1 y M2, respectivamente, en tanto que el M3 aumenta 3%.

Las reservas internacionales netas bajaron de 1.064 millones de dólares en diciembre anterior a 946 millones a fines de agosto.

Las tasas de interés en moneda nacional se mantuvieron estables. Sin embargo, en algunos meses, especialmente julio, superó el 40%, observándose un aumento en la interbancaria. Las tasas de interés en moneda extranjera acusaron una ligera alza comparadas con las de 1998.

Pese a la adversa situación imperante en el sector externo, no se observó mayor ajuste en el tipo de cambio. El ritmo de devaluación (5,5%) fue similar al del año precedente (4,9%), con una moderada apreciación (1%) del tipo de cambio real de las importaciones.

En 1999 se cumplieron a cabalidad los compromisos con Estados Unidos concernientes a la erradicación de plantaciones de coca, a cambio de una compensación a favor de las comunidades por hectárea destruida, proceso que avanzó sin que estallaran mayores disturbios. En el ámbito judicial destacaron el nombramiento del Defensor del Pueblo, la aprobación de la nueva Ley de Aduanas y el avance, con el apoyo del FMI, de una completa reforma del sistema de aduanas.

Los adversos efectos de la crisis internacional se habían manifestado a fines del año anterior y se intensificaron a lo largo de 1999. En los últimos meses se percibía, empero, algún repunte en algunos de los productos de exportación relevante para Bolivia, en especial soja, mineral y petróleo.

En lo tocante a la demanda global, las exportaciones se redujeron y el consumo se estancó. La inversión creció a ritmo moderado, impulsada por la inversión pública. Por el lado de la oferta global, el débil incremento del PIB (1%) fue acompañado de un significativo retroceso de las importaciones. La inversión extranjera directa fue algo menor a la del año precedente y siguió asociada al proceso de privatización, la denominada "capitalización", de las

empresas públicas que iniciara el Gobierno anterior. Esta capitalización obliga a los adquirentes a materializar cuantiosas inversiones, las cuales están en vías de materialización.

La minería fue el sector más afectado por la crisis internacional y cuyos efectos se agravaron en 1999. En el primer semestre el sector experimentó una caída de 19%. En el segundo comenzaron a advertirse signos de recuperación, basados en el repunte de los precios de algunos metales.

El sector de hidrocarburos experimentó una contracción asociada al término del contrato de exportación de gas a la Argentina y el aplazamiento de las ventas del mismo producto al Brasil. Estas últimas empezaron a fluir recién a fines de año, después de un período prolongado de puesta en marcha del recién construido gasoducto. La menor producción de petróleo está relacionada con la depresión de la demanda interna.

Al impulso de la buena cosecha en el altiplano, el sector agropecuario superó el retroceso sufrido en 1998. La zona de Santa Cruz, sin embargo, resultó afectada por la baja de los precios, especialmente de la soja, caída que hacia fines de año estaba revirtiéndose tímidamente.

El sector de electricidad, gas y agua mantuvo cierto dinamismo, merced al sustancial aumento de las inversiones destinadas tanto al mercado interno como a la exportación. En cambio, el empuje de la construcción se erosionó, debido a la finalización de los trabajos del gasoducto a Brasil, lo que no alcanzó a ser compensado por la construcción privada. Los sectores que lideraron el crecimiento fueron transporte y comunicaciones y servicios financieros, que anotaron, ambos, tasas superiores a 10% durante la primera mitad de 1999.

La inflación siguió retrocediendo. El primer semestre cerró con una tasa acumulada de apenas 0,4%, después de que en marzo y abril se anotaran

variaciones negativas. En los meses posteriores se observó cierto rebrote inflacionario, pero el acumulado hasta noviembre llegó a sólo 2,4%.

Debido a que las importaciones sufrieron una caída más abrupta que la de las exportaciones, a julio de 1999 la balanza comercial registraba un déficit de 350 millones de dólares, inferior al de 12 meses antes. Especial intensidad revistió la contracción de las exportaciones de minerales, especialmente oro y plata. También se observó una merma en las de hidrocarburos y productos agrícolas básicos. La caída de las exportaciones fue resultado del efecto combinado de una caída de los precios de los productos exportables de Bolivia y un debilitamiento de la demanda externa por materias primas.

El repliegue de las importaciones fue generalizado. En el caso de las materias primas y los bienes de capital, especialmente los destinados a la industria, tal evolución aparece asociada al término de la construcción del gasoducto al Brasil. También declinaron las importaciones de bienes de consumo durable y no durable. Según estimaciones del Banco Central, las importaciones (2.200 millones de dólares el año precedente) caerán a una cifra en el rango de los 1.800 millones de dólares.

Las reservas internacionales netas del Banco Central, que se habían engrosado en los años anteriores, bajaron en más 100 millones de dólares en 1999. La deuda externa anotó un leve descenso, asociado a un mayor servicio de la acumulada y a una disminución de los compromisos nuevos.

36 37

³⁶ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

³⁷ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, "capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero" visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

**BOLIVIA: PRINCIPALES INDICADORES
ECONÓMICOS**

	1997	1998	1999 ^a
<i>Tasas de variación anual</i>			
Producto interno bruto	4.1	4.6	1.0
Precios al consumidor	6.7	4.4	2.4
Salario real	8.1	0.1	...
Dinero (M1)	15.6	10.0	-10.2
Tipo de cambio real efectivo ^b	-2.5	-4.0	-0.6
Relación del intercambio	3.5	-4.9	-0.5
<i>Porcentajes</i>			
Tasa de desempleo urbano	4.4	4.1	4.5
Resultado fiscal/PIB	-3.4	-4.0	-4.2
Tasa de interés real pasiva	9.6	4.8	10.0
Tasa de interés real activa	43.4	30.7	32.3
<i>Millones de dólares</i>			
Exportaciones de bienes y servicios	1 414	1 355	1 270
Importaciones de bienes y servicios	2 062	2 200	1 880
Saldo en cuenta corriente	- 552	- 675	- 535
Cuenta de capital y financiera	667	777	360
Balanza global	115	102	- 175

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

COSTA RICA

En 1999 la economía de Costa Rica se caracterizó por un crecimiento acelerado del producto (7.5%) inducido en gran medida por las operaciones de una gran empresa maquiladora, a la que se le atribuyen 4 puntos de dicho crecimiento. Esta dualidad de la economía se manifestó en la disímil evolución del producto y del ingreso nacional bruto; este último apenas se incrementó 2.1% al resentir el egreso derivado del pago a factores del exterior. La política monetaria restrictiva y la debilidad de la demanda interna propiciaron que el crecimiento de los precios (9%) fuera inferior al del año anterior. A su vez, el menor crecimiento de los precios y una mayor oferta de divisas en el mercado cambiario permitieron que el deslizamiento diario del tipo de cambio se hiciera más pausado, con lo que el tipo de cambio promedio se incrementó 11% de acuerdo con lo programado.

El desequilibrio en las finanzas públicas continuó siendo uno de los problemas prioritarios. El déficit del gobierno central creció nuevamente y su relación con el producto se elevó de 3.3% en 1998 a 3.9% en 1999 como resultado del crecimiento más pausado de los ingresos (16%) y de la activación de los gastos (21%). Aunque desde 1998 se ha ido sustituyendo deuda interna por externa, el pago de intereses continúa siendo muy oneroso, ya que compromete más de 30% de los ingresos.

La desaceleración de la demanda afectó fundamentalmente a los impuestos al consumo y a la renta. Los primeros decrecieron 12% y los segundos —que se habían incrementado más de 40% en 1998— redujeron su crecimiento a 29%. Los impuestos agrupados en el rubro de aduanas (que incluyen los impuestos de ventas y consumo sobre bienes importados) aumentaron sólo 6%, frente a 27% en 1998. Esta mengua en el crecimiento perjudicó

considerablemente los ingresos, ya que este renglón representa de 45% de los mismos.

La agilización del gasto fue consecuencia de la expansión del pago de intereses de la deuda interna (36%), cuyo reembolso hubo de desplazarse hasta este año por la colocación de bonos cupón cero a partir de junio de 1998, y a una elevación de los sueldos y salarios por la creación de nuevas plazas en las áreas de educación y seguridad. El financiamiento de déficit, que hasta 1997 se hizo exclusivamente con deuda interna, quedó cubierto en 60% con recursos externos.

Durante la primera mitad del año se continuó ejecutando la política monetaria restrictiva adoptada a partir de septiembre del año anterior. Para absorber liquidez se aceleraron las operaciones de mercado abierto y avanzó el incremento gradual en el requisito de encaje a nuevos intermediarios e instrumentos financieros. A mediados de año se revisó la política monetaria y, si bien se suavizó, continuó siendo restrictiva. Se elevó de 26% a 30% el tope de crecimiento anual del crédito al sector privado y las operaciones de mercado abierto se realizaron a un ritmo menor que en el primer semestre.

Durante el año la oferta de dinero (M_1) aumentó 11.8% y la liquidez en moneda nacional (M_2) 12.8%, porcentajes inferiores al crecimiento del producto en valores corrientes (18.3%). Los depósitos en moneda extranjera, que el año anterior se incrementaron 41%, disminuyeron su crecimiento a 17.1%. A pesar de este comportamiento, los pasivos en moneda extranjera representaron 40% de la liquidez total.

El crédito interno se elevó sólo 7.3% (39.8% en 1998), resultado de la reducción del crédito neto al sector público y de la caída en el crecimiento del financiamiento a los particulares. Las reservas netas se elevaron 35%; en

este comportamiento influyeron la venta de bonos por 300 millones de dólares y el lento crecimiento de las importaciones.

El tipo de cambio, sujeto al esquema de paridad móvil, se elevó 11%, pasando de un promedio de 257.42 colones por dólar en 1998 a 285.91 en 1999. Para equipararlo con el menor crecimiento de los precios, a partir de julio se ajustó el ritmo devaluatorio de 12 a 10 centavos por día.

El elemento más dinámico de la economía fue la demanda externa (6.7%), ya que la interna decreció levemente. El incremento de la inversión bruta fija, de apenas 3%, insuficiente para compensar la baja del consumo (0.5%), fue consecuencia de la elevación de la inversión pública, ya que la privada se estancó. Por el lado de la oferta, el producto interno bruto mostró un crecimiento de 7.5%, en tanto que las importaciones de bienes y servicios se contrajeron 5%. Exceptuando la empresa maquiladora, la economía creció 4.3%, porcentaje inferior al reportado el año precedente (5.5%). Esto fue resultado de una política monetaria restrictiva y de la limitación del crédito, sobre todo en el primer semestre del año.

La agricultura disminuyó su crecimiento por el descenso de la producción para la exportación, en especial de café y banano, ya que la destinada al mercado interno se vigorizó. La expansión de la industria manufacturera se intensificó y superó en 14 puntos a la del año anterior (10.4%). Este resultado es atribuible a las manufacturas ubicadas en las zonas francas y en especial a la empresa Intel. Componentes Intel de Costa Rica es una gran empresa maquiladora cuya producción está compuesta en un 70% por computadoras y el resto por microcircuitos. En 1998 puso en marcha su primera fábrica y en 1999 la segunda. El resto de la industria redujo su crecimiento, y la que produce para cubrir la demanda interna disminuyó su producción. La construcción creció gracias al impulso del sector público, pues

la actividad privada se vio obstaculizada por el alza de los precios de los materiales y la falta de crédito.

La desaceleración de la demanda y la política monetaria restrictiva atenuaron el crecimiento de los precios, que se incrementaron 9%, frente a 12% en 1998. También actuaron en este indicador el encarecimiento de los combustibles y la baja en el precio de algunos productos agrícolas. El incremento salarial para el sector privado en el primer semestre fue de 6.5% y para el segundo de 4.6%, que en conjunto significaron incremento de un 11.1% en términos nominales (2% real).

Las exportaciones de bienes y servicios crecieron 18% y las importaciones 7%, lo que se reflejó en un superávit del balance comercial de bienes y servicios de 610 millones. Este resultado tan satisfactorio se diluyó por la expansión de los pagos por servicios factoriales que pasaron de 445 millones de dólares a casi 1 200, al triplicarse las remesas de utilidades y dividendos. El déficit en cuenta corriente llegó a 475 millones de dólares, 4% inferior al de 1998.

La evolución del sector externo estuvo fuertemente influida por la expansión de Intel. A esta empresa correspondieron casi 30% de las exportaciones de bienes, un porcentaje importante de las importaciones y alrededor del 70% de las utilidades y dividendos remitidos al exterior. El resto de la actividad exportadora (exceptuando las zonas francas) decreció casi 20%, pues salvo algunos productos de menor relevancia, todos los demás sufrieron una disminución en el valor exportado. Las importaciones de bienes crecieron apenas 8% gracias al dinamismo de las compras externas de bienes intermedios, pues las de bienes de consumo y de capital descendieron respondiendo al estancamiento de la demanda doméstica. La entrada de capitales del exterior se incrementó significativamente (63%). A ella contribuyeron la colocación de bonos en el mercado internacional y la

inversión directa. La deuda pública externa aumentó 7% llegando a 3 790 millones de dólares que representan 33% del producto. El servicio de la deuda se incrementó discretamente y la relación con las exportaciones fue de 12.5%.^{38 39}

³⁸ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

³⁹ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, “capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero” visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

COSTA RICA: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS

	1997	1998	1999 ^a
<i>Tasas de variación anual</i>			
Producto interno bruto	3.5	5.5	7.5
Precios al consumidor	11.2	12.4	9.4
Salario real	0.8	4.6	4.5
Dinero (M1)	43.2	12.3	21.4
Tipo de cambio real efectivo ^b	2.2	1.4	2.9
Relación del intercambio	6.0	3.2	1.1
<i>Porcentajes</i>			
Tasa de desempleo urbano	5.9	5.4	6.2
Resultado fiscal/PIB	-3.9	-3.3	-3.9
Tasa de interés real pasiva	-0.1	0.9	3.8
Tasa de interés real activa	8.2	9.6	14.1
<i>Millones de dólares</i>			
Exportaciones de bienes y servicios	5 478	6 884	8 150
Importaciones de bienes y servicios	5 690	7 047	7 540
Saldo en cuenta corriente	- 330	- 495	- 475
Cuenta de capital y financiera	556	346	860
Balanza global	226	- 149	385

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

EL SALVADOR

En 1999 la economía salvadoreña redujo su tasa de crecimiento a 2.5%, frente a 3.2% del año anterior. Este desempeño se explica por la adopción de políticas monetarias restrictivas, el menor dinamismo del sector externo y de los sectores de construcción y comercio. En general, el país siguió registrando una significativa

estabilidad macroeconómica, ya que la inflación fue muy baja, el tipo de cambio permaneció sin cambio y las tasas de interés disminuyeron. El déficit del gobierno central tuvo un leve incremento (a 2.4% del PIB), y que creció el déficit en cuenta corriente de la balanza de pagos.

Los objetivos básicos de política económica no presentaron cambios significativos con respecto a los de 1998. Fue prioritario preservar la estabilidad macroeconómica; en particular, mantener una inflación baja y un tipo de cambio sin modificaciones.

La política fiscal continuó orientada a ampliar la base tributaria y a reducir la elusión y la evasión fiscal. De enero a agosto, se experimentó un aumento del déficit global (incluyendo donaciones) de 3.3% en el sector público no financiero (SPNF). En general, el gasto corriente y el gasto de capital fueron menores a lo programado, éste último como resultado de una disminución en la inversión bruta de más de 18% que, a su vez, se explica por el retraso de cinco meses en la aprobación del presupuesto general. El déficit fue financiado en su mayor parte con recursos externos. A octubre de 1998, los ingresos tributarios aumentaron 5.6%; fue destacable el crecimiento del impuesto sobre la renta (11.3%) y, al mismo tiempo, una contracción en la recaudación del impuesto sobre el valor agregado (IVA) de 0.4%. Para finales de 1999 se proyecta un aumento de cuatro décimas de punto porcentual del déficit fiscal (2.4%).

El déficit del gobierno central fue financiado con recursos externos. A fin de compensar los menores niveles de recaudación y elevar los ingresos tributarios se aprobó a mediados de septiembre un conjunto de reformas a la ley del IVA y del impuesto de renta.

La política monetaria del Banco Central de Reserva (BCR) estuvo en consonancia con las medidas restrictivas de años recientes, y continúa orientada a regular y reducir los excesos de liquidez en el mercado de dinero. Las operaciones de mercado abierto (OMA) se utilizaron como principal instrumento de ajuste de corto plazo de la liquidez. En 1998 se implantó un encaje adicional de 3% el cual se fue reduciendo hasta su eliminación a fines de 1999 y se incrementaron las OMA para compensar esa reducción.

Las tasas de interés nominales activas alcanzaron 15.5% en promedio, mientras que las pasivas fueron de 10% en promedio para depósitos en moneda nacional. En 1999, al igual que en los últimos dos años, se mantuvo la estabilidad en el tipo de cambio mediante la intervención del BCR y la esterilización del exceso de dólares.

La política comercial preservó los objetivos del programa de desgravación arancelaria para alcanzar un 5% de piso y un 10% de techo para bienes intermedios en julio de 1999, y un techo de 15% para bienes finales en esa misma fecha. Los aranceles para materias primas y bienes de capital bajaron a cero desde diciembre de 1996.

En las negociaciones comerciales del Triángulo Norte (El Salvador, Guatemala y Honduras) con México, se han observado avances significativos pero con diferencias en algunas cláusulas de salvaguardia que todavía no han sido superadas.

Finalmente, y con el objeto de elevar el dinamismo del sector externo, se aprobó en octubre la Ley de Inversiones para incrementar el nivel de inversión extranjera en el país y establecer un marco legal apropiado para su operación. Dentro de la ley destaca la creación de la Oficina Nacional de Inversiones (ONI).

El proceso de reforma estructural continuó durante 1999 con la aprobación de mecanismos de vigilancia y supervisión al sistema financiero como la Ley de Bancos que cuenta con disposiciones orientadas a la creación del Instituto de Garantía de Depósitos. El proceso de privatizaciones terminó con la venta de la Asociación Nacional de Telecomunicaciones (ANTEL), las distribuidoras de energía eléctrica y las plantas generadoras de energía térmica.

En la actividad económica influyeron el menor dinamismo del sector externo y de las exportaciones tradicionales, el ritmo de crecimiento más lento de las exportaciones no tradicionales, la disminución en los niveles de inversión pública y los montos siempre significativos de remesas familiares que a octubre registraban un valor de 1 111 millones de dólares. Como resultado global se espera una reducción de 3.6% en la inversión pública, un aumento de la inversión bruta fija de 4.1% y un modesto aumento de la demanda interna de 1.8%.

Entre los sectores que muestran mayores tasas de crecimiento se encuentran: industria manufacturera (4%), agricultura (3.7%) y electricidad, gas y agua (3.5%). Los sectores de menor dinamismo en el año fueron construcción (2.2%) y comercio (1.7%). Uno de los factores claves en la actividad económica ha sido la inversión extranjera directa, especialmente la que se destinó a las plantas generadoras de energía térmica por 250 millones de dólares.

La inflación, medida por el índice de precios al consumidor (IPC), muestra un promedio anual de variación cercana a 0%, incluso con tasas negativas durante los meses de febrero a junio y en noviembre (-0.6%).

Los salarios mínimos sufrieron variaciones a partir del 30 de septiembre. En la construcción se dio un incremento de 6% a partir del 21 de julio. Para el 21 de diciembre se ha programado un incremento adicional de 5.6%. En los

sectores agropecuarios y de industria, comercio y servicios, el salario mínimo se encuentra sin cambios desde abril y mayo de 1998, respectivamente. La tasa de desempleo del país se sitúa en 7.6%, similar al promedio obtenido en el período 1996-1998.

El sector externo muestra un desempeño menos favorable al observado en 1998. Se proyecta que la cuenta corriente termine deficitaria en 290 millones de dólares, nivel significativamente mayor al de 1998; no obstante, por las entradas netas de capital se prevé alcanzar un balance global al final del año de 100 millones de dólares. En este escenario, el BCR ha sido capaz de acumular reservas internacionales netas por un monto superior a los 1 900 millones de dólares, equivalente a más de cinco meses de importaciones.

Como consecuencia de lo anterior, la balanza comercial alcanzó un déficit de 1 650 millones de dólares, lo cual significa un aumento de 8% con respecto al año anterior. El aumento del valor de las exportaciones fue de 0.7% proveniente principalmente de las exportaciones de productos no tradicionales y de maquila. Por el lado de las importaciones, se estima un aumento de 4%, pese al descenso en las importaciones de materias primas para la agricultura. Las exportaciones a Centroamérica crecieron medio punto porcentual y las importaciones desde Centroamérica solamente 0.3%.^{40, 41}

⁴⁰ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

⁴¹ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, "capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero" visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

EL SALVADOR: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS

	1997	1998	1999 ^a
<i>Tasas de variación anual</i>			
Producto interno bruto	4.2	3.2	2.5
Precios al consumidor	1.9	4.2	-0.6
Dinero (M1)	-1.9	8.6	7.1
Tipo de cambio real efectivo ^b	-0.3	-0.3	0.6
Relación del intercambio	11.5	-0.9	-8.1
<i>Porcentajes</i>			
Tasa de desempleo urbano	7.5	7.6	7.6
Resultado fiscal/PIB	-1.7	-2.0	-2.4
Tasa de interés real pasiva	6.9	7.6	10.3
Tasa de interés real activa	11.0	12.2	14.9
<i>Millones de dólares</i>			
Exportaciones de bienes y servicios	2 708	2 742	2 860
Importaciones de bienes y servicios	3 888	4 268	4 515
Saldo en cuenta corriente	97	- 84	- 290
Cuenta de capital y financiera	266	387	390
Balanza global	363	303	100

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

GUATEMALA

En 1999 el producto interno bruto creció 3.5%, lo cual representó una pérdida de dinamismo con relación al año anterior. Esta disminución estuvo motivada por la contracción de las variables de comercio exterior, un retraimiento de la demanda interna, una

política de crédito más cautelosa, las secuelas del huracán Mitch, los problemas de solvencia que afectaron a algunas entidades del sector financiero y bursátil, así como por las diversas inquietudes durante un año electoral. La tasa de inflación se mantuvo baja debido al decaimiento del consumo, la represión de precios de diversos artículos por razones de competencia y la caída en las cotizaciones de otros.

La depreciación del tipo de cambio nominal hasta mediados de agosto obligó a las autoridades a dar un giro restrictivo a las políticas monetaria y fiscal. Por este motivo, los últimos dos meses de la campaña electoral se desarrollaron en el marco de una mayor disciplina fiscal y monetaria, orientada a frenar el aumento del déficit fiscal, la pérdida de reservas y el deslizamiento del tipo de cambio, a fin de procurar condiciones macroeconómicas más estables.

El déficit del gobierno central ha alcanzado 3.2% del PIB en 1999. El crecimiento de los gastos del gobierno volvió a ser significativo, principalmente debido al dinamismo de la inversión pública. La inversión directa aumentó 70% con relación al año anterior. Esto se explica principalmente por las tareas de reconstrucción de la infraestructura básica y la expansión de los proyectos sociales. La recaudación tributaria tuvo un desempeño positivo por la mayor eficiencia del ente fiscalizador, y la carga tributaria se elevó de 9.5% a 10%. En marzo se constituyó formalmente la comisión preparatoria del Pacto Fiscal, órgano concebido para coordinar la búsqueda de consenso social en torno a la aplicación de una política fiscal de largo plazo, basada en reglas claras y estables.

Hasta julio de 1999, la política monetaria tuvo una evolución relativamente expansiva. La tasa de reserva bancaria fue recortada en cuatro ocasiones. Sin embargo, se incurrió en operaciones de mercado abierto a partir del mes de

mayo, y se participó frecuentemente en la mesa bancaria de dinero para moderar la liquidez del sistema bancario y detener las fuertes presiones sobre el mercado de divisas. Ello provocó alzas en las tasas de interés en el mercado de dinero de corto plazo.

El crédito al sector privado cerró el año con un incremento acumulado de 10%. No obstante, como porcentaje de la cartera total, el volumen de préstamos con problemas aumentó considerablemente. Tales circunstancias obligaron a las autoridades a tomar medidas, como la concesión de adelantos de emergencia para apuntalar la posición financiera de los bancos y el impulso de reformas a la legislación bancaria tendientes a fortalecer el marco institucional del sector.

El tipo de cambio nominal experimentó, hasta mediados de agosto, una depreciación acumulada de 13.7%. Posteriormente, el banco central redujo sus colocaciones netas de dólares, elevó las tasas de sus operaciones de mercado abierto y la liquidez global de la economía tendió a la baja, lo cual determinó la estabilización del tipo de cambio.

En materia de política comercial, a principios de año se firmó con Cuba un Acuerdo de Alcance Parcial (AAP) que otorga preferencias arancelarias a 386 productos guatemaltecos y 260 productos cubanos; en agosto fue suscrito con El Salvador un acuerdo de unión aduanera que debe cobrar vigencia a partir del año 2000, y en octubre se firmó, junto con los demás países centroamericanos, el acuerdo marco para el establecimiento de un Tratado de Libre Comercio (TLC) con Chile.

Con el fin de proteger a los pequeños productores, se elevaron los derechos arancelarios a la importación de varios derivados lácteos. Asimismo se eliminó el arancel a las importaciones de los derivados del petróleo, con el objeto de atenuar sus precios de distribución.

En 1999 se concretaron algunos aspectos complementarios al programa de privatización concluido en 1998, como la apertura a la competencia en el servicio telefónico internacional y la venta dispersa del 13% de acciones de las empresas de distribución eléctrica que aún retiene el gobierno.

Estimaciones sitúan el crecimiento del PIB en poco más de 3.5% durante 1999, tasa sensiblemente inferior a la registrada un año antes (5%). La demanda interna se desaceleró influida por el menor dinamismo de la formación bruta de capital y del consumo, tanto público como privado. El intercambio de bienes y servicios con el exterior también mostró menores tasas de crecimiento, principalmente por el lado de las importaciones. La única variable de la demanda global que tuvo una variación superior a la de 1998 fue la inversión bruta fija del sector público.

La producción agrícola acusó la baja de renglones tan importantes como el azúcar y el banano. La industria manufacturera también tuvo un desempeño menos dinámico debido tanto al retraimiento del consumo doméstico como a la evolución más pausada de las exportaciones al mercado centroamericano. La actividad minera creció sólo 1% a causa de la baja en la producción de petróleo. El sector de la construcción, por su parte, ascendió a una tasa equivalente a la mitad de las tasas registradas en los dos años anteriores, a raíz del desarrollo más lento de la construcción privada, sobre todo en proyectos habitacionales.

Se estima que la inflación, en promedio anual, descendió de 6.6% en 1998 a 5.5% en 1999 (5.2% a noviembre). A ello contribuyó el comportamiento del rubro de alimentos y bebidas (0.5%). El bajo ritmo inflacionario se vio favorecido también por la reducción de la tarifa de electricidad. Entre marzo de 1998 y abril de 1999 se llevó a cabo una nueva Encuesta de Ingresos y Gastos Familiares, que reporta una tasa de desempleo abierto de 1.9%. En materia de remuneraciones, a partir de febrero de 1999 se aplicó un

incremento de 10% en los salarios mínimos que rigen para actividades agropecuarias, comerciales e industriales.

La balanza de pagos se caracterizó en 1999 por un menor déficit en la cuenta corriente, pero también por una sensible disminución del saldo positivo en la cuenta financiera, en virtud de lo cual las reservas monetarias internacionales decrecieron. El comercio exterior se contrajo, tanto con respecto a las exportaciones (-2.1%) como con las importaciones (-6.1%), y el déficit se redujo a 1 340 millones de dólares. Salvo el petróleo, que se incrementó por el alza en los precios internacionales, las demás exportaciones tuvieron bajas notables, entre ellas el azúcar y banano. El café logró compensar el descenso de su cotización promedio con un aumento en la producción exportable. La exportación de productos no tradicionales se redujo, con una destacada disminución de las ventas al mercado centroamericano. En el caso de la maquila también se observó una notable pérdida de dinamismo. Las importaciones de bienes tanto de consumo como de materias primas y bienes de capital se contrajeron por el retraimiento de la demanda interna y el deslizamiento del tipo de cambio.

El endeudamiento público externo aumentó, mientras que el flujo neto de capitales retrocedió. Los desembolsos de capital oficial prácticamente se triplicaron entre 1995 y 1999, al pasar de 161 a 476 millones de dólares. Este último es el nivel más alto registrado desde 1991. En cambio, el servicio de la deuda pública externa ha bajado y representa ahora 6% de las exportaciones de bienes y servicios. La combinación de mayores desembolsos y menor servicio ha dado lugar a un sostenido incremento de la deuda pública externa, estimada en 2 733 millones de dólares.^{42 43}

⁴² MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

GUATEMALA: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS

	1997	1998	1999 ^a
	<i>Tasas de variación anual</i>		
Producto interno bruto	4.3	5.0	3.5
Precios al consumidor	7.1	7.5	5.2
Dinero (M1)	31.3	13.5	...
Tipo de cambio real efectivo ^b	- 5.0	1.1	13.3
Relación del intercambio	8.2	- 0.6	- 6.1
	<i>Porcentajes</i>		
Tasa de desempleo	5.0	5.9	...
Resultado fiscal/PIB	-1.5	-2.4	-3.2
Tasa de interés real pasiva	-3.5	-1.3	2.3
Tasa de interés real activa	8.7	9.1	13.5
	<i>Millones de dólares</i>		
Exportaciones de bienes y servicios	3 180	3 466	3 395
Importaciones de bienes y servicios	4 188	5 038	4 735
Saldo en cuenta corriente	- 634	-1 036	- 870
Cuenta de capital y financiera	863	1 272	740
Balanza global	229	236	- 130

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

HONDURAS

⁴³ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, "capitalización delgada, límite a adeudos con partes relacionadas del extranjero" visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

Las devastaciones producidas por el huracán Mitch en octubre de 1998 determinaron el desempeño económico global de Honduras durante 1999. Así, la actividad económica registró un retroceso de 2%. La contracción se concentró principalmente en el sector agropecuario, en especial en la producción de banano, que fue la más afectada. El resto de los sectores productivos sufrió daños relativamente menores. Las empresas maquiladoras sostuvieron su dinamismo, y la minería y la construcción observaron un crecimiento notable. Las finanzas públicas arrojaron un alto déficit fiscal debido al incremento del gasto en programas de reconstrucción. El saldo de la cuenta corriente también creció de forma importante. En cambio, la gestión macroeconómica impidió la aceleración del crecimiento de los precios, por lo que la inflación fue ligeramente menor a la del año precedente. La disponibilidad de divisas creció ante el aumento extraordinario de remesas familiares, la afluencia de recursos para la reconstrucción y la reducción de pagos negociada en los programas de alivio de la deuda externa.

La gestión macroeconómica se abocó a contener los graves desajustes causados por el descalabro económico que significó el paso del huracán Mitch. A pesar de ello, se avanzó en los procesos de privatización de entidades estatales y continuó la desgravación arancelaria.

El déficit fiscal fue equivalente a 5% del PIB y se sufragó básicamente con financiamiento externo. La tributación mantuvo el rumbo fijado por las reformas de junio de 1998. La tasa marginal del impuesto sobre la renta bajó a 25%. La recaudación tributaria ascendió a 13 000 millones de lempiras; con los ingresos no tributarios, el ingreso fiscal total llegó a 14 300 millones de lempiras (18.5% del PIB).

Los egresos totales del gobierno central representaron cerca de 24% del PIB. El gasto corriente apenas rebasó ligeramente el nivel real de 1998 y el de capital tuvo un crecimiento significativo. El incremento de la inversión pública se dirigió a reparar daños causados por el huracán Mitch.

Se registraron presiones para apreciar el tipo de cambio, pero fueron contrarrestadas por medio del mecanismo de subastas de divisas y se acumuló una depreciación nominal de 6%.

Por otra parte, continuó la desgravación arancelaria. Las negociaciones comerciales con Chile concluyeron a escala centroamericana y entraron en su etapa de definiciones bilaterales; la concreción del acuerdo con México continuó pendiente.

El encaje legal no experimentó cambios. La oferta de saldos monetarios al tercer trimestre aumentó (10%), menos que un año antes. El crédito interno se redujo y al tercer trimestre su nivel nominal era 6% menor que el de diciembre de 1998, debido a la limitación del uso de recursos internos para financiar gasto gubernamental. El comportamiento agregado del crédito interno respondió por completo al descenso del crédito al sector público (cuyo saldo en el primer semestre disminuyó 146%); por consiguiente, la disponibilidad de crédito al sector privado no resultó afectada y creció casi 14% de enero a septiembre. No hubo movimientos significativos de las tasas internas de interés, que mantuvieron los elevados niveles de fines de 1998.

Algunas empresas suspendieron pagos y un banco comercial entró en liquidación forzosa. Estos acontecimientos fueron precipitados por el debilitamiento de la capacidad de pagos, pero se incubaron en problemas de supervisión de las operaciones de intermediación financiera no bancaria. La pronta intervención de la autoridad financiera permitió aislar los efectos

potencialmente disruptivos de ambos episodios. Además, pusieron de manifiesto la necesidad de acelerar el reordenamiento del sector financiero.

Las ventas de HONDUTEL y de los servicios aeroportuarios entraron en su fase definitiva y se espera que en marzo de 2000 sean adjudicados. Se efectuó la transferencia al sector privado de la lectura de los medidores eléctricos. Sigue pendiente la reforma del sistema de seguridad social.

La demanda global estuvo influida por el crecimiento de la inversión pública, de más de 16% y la desaceleración de los gastos privados de inversión. Los gastos de consumo, en cambio, registraron una pauta moderada.

El sector agropecuario sufrió la reducción de actividad más drástica de los últimos años (9%). Las mayores pérdidas se concentraron en cultivos de exportación y fundamentalmente el banano, cuya producción cayó en cuatro quintas partes. Hubo pérdidas del hato ganadero y de una porción significativa de la larva de camarón para exportación. También disminuyó la generación de energía eléctrica, gas y agua, y el sector de establecimientos financieros. El resto de los sectores registró una desaceleración generalizada. En cambio, la minería y la industria de la construcción experimentaron una sustanciosa expansión por efecto de las labores de reconstrucción. También la actividad maquiladora mantuvo una trayectoria dinámica.

La inflación acumulada a noviembre fue de 10.6%, menor que la de 1998. Contribuyeron a mantener bajo control las presiones inflacionarias las donaciones externas de alimentos y la invariabilidad hasta julio del precio de los carburantes. El salario mínimo creció 25%, el de los médicos 30% y el de los docentes 20%. En el sector público se puso en marcha un programa de homologación salarial de puestos.

Marzo de 1999 marcó uno de los momentos más agudos de la caída de actividad, y 26% de la población económicamente activa se vio afectada por

algún grado de desocupación. La información disponible para el resto de 1999 sugiere que este panorama no sufrió cambios sustanciales.

El déficit en cuenta corriente de la balanza de pagos pasó de 66 millones de dólares en 1998 a 380 millones de dólares en 1999 como resultado de una caída de 13% de la exportación de mercancías y un aumento de 14% de la importación. Las exportaciones a Centroamérica se incrementaron 5%, en tanto que las importaciones lo hicieron en 8.5%. El déficit global de comercio con los cuatro países centroamericanos creció 13%.

El desequilibrio externo fue compensado por un ingreso extraordinario de transferencias privadas y un flujo importante de recursos de organismos multilaterales y fuentes de cooperación. Las reservas internacionales, en lugar de los 45 millones de dólares previstos en el Programa Monetario, alcanzaron un monto cercano a 150 millones de dólares, suficiente para cubrir cinco meses de importaciones.

El saldo de la deuda externa total se incrementó 3%. Con el Fondo Fiduciario para Centroamérica se obtuvieron contribuciones por 72 millones de dólares para cubrir obligaciones multilaterales. El Club de París condonó flujos por un valor presente de 225 millones de dólares y difirió obligaciones por 439 millones para el período 1999-2002. La Iniciativa de los Países Pobres Muy Endeudados producirá un alivio adicional de 750 millones de dólares.^{44, 45}

⁴⁴ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

⁴⁵ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, "capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero" visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

HONDURAS: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS

	1997	1998	1999 ^a
	<i>Tasas de variación anual</i>		
Producto interno bruto	5.0	3.9	-2.0
Precios al consumidor	12.7	15.6	10.6
Dinero (M1)	33.6	12.7	21.1
Tipo de cambio real efectivo ^b	-5.3	-8.4	-3.3
Relación del intercambio	24.3	2.3	-5.6
	<i>Porcentajes</i>		
Tasa de desempleo urbano	5.8	5.2	5.4
Resultado fiscal/PIB	-2.8	-3.4	-5.0
Tasa de interés real pasiva	0.9	4.5	6.4
Tasa de interés real activa	9.9	15.0	16.4
	<i>Millones de dólares</i>		
Exportaciones de bienes y servicios	2 176	2 463	2 245
Importaciones de bienes y servicios	2 453	2 796	3 155
Saldo en cuenta corriente	- 183	- 66	- 380
Cuenta de capital y financiera	370	207	455
Balanza global	187	141	75

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

CHILE

Luego de 15 años de interrumpido y vigoroso crecimiento, a fines de 1998 Chile entró en un ciclo recesivo que se prolongó por casi 12 meses. Ello redundó en una caída del PIB en 1999 del 1.5%. Este comportamiento fue consecuencia de las abruptas caídas de los precios y de la demanda de los principales productos de

exportación, deterioro atribuible a la crisis asiática, la cual sorprendió a la economía chilena con un marcado rezago cambiario y un elevado déficit externo. Las políticas destinadas a superar este último profundizaron la recesión, la que resultó más intensa y prolongada de lo proyectado.

La economía fue sometida a un brusco ajuste para que asimilara el efecto de términos de intercambio adversos y los resabios de la restrictiva política monetaria en aplicación desde el año anterior. De este modo, una crisis externa de cierta envergadura devino en una recesión con desempleo en torno al 10%.

Al término de los primeros nueve meses el sector público acusaba una brecha de 0.6% del PIB, estimándose que por primera vez en doce años el ejercicio cerrará con un déficit de carácter transitorio, del orden de 1.5% del PIB. Las estimaciones iniciales del presupuesto, presentadas al Congreso Nacional en octubre de 1998, suponían un crecimiento del PIB de 3% y un precio del cobre superior al que se dio en la práctica en los mercados internacionales, de modo que el compromiso fiscal de limitar el incremento del gasto a un 2.3%, bajo la expansión esperada del producto, fue superado con creces. A ello se agregó la necesidad de anticipar inversión pública intensiva en empleo y de compensar el repliegue del gasto privado.

A fines de junio, el Banco Central y la autoridad fiscal anunciaron en forma coordinada un programa orientado a impulsar la reactivación. El instituto emisor ajustó de 2 a 0.5% su proyección de crecimiento y anunció el recorte de la tasa de interés de referencia a 5%. Del mismo modo, revisó a la baja sus proyecciones tanto de déficit comercial como en cuenta corriente y esbozó una señal de crecimiento de entre 4.5 y 5.5% para el 2000.

La política de reactivación incluyó la ampliación de los programas de inversión pública intensivos en empleo, el adelanto de inversiones de empresas públicas y de la minería del cobre; un incentivo tributario a la compra de viviendas; la reprogramación de los compromisos de los deudores del Banco del Estado y del sector público, incluida la condonación de intereses y multas de deudas generadas entre el 1 de enero de 1998 y el 31 de mayo de 1999.

Expectativas externas empujaron el dólar al alza en el segundo semestre del año. A ello se sumó un ajuste de portafolio en la cartera privada, derivado de un cambio en la percepción de los retornos esperados de activos en términos reales respecto de activos en dólares. Tal ajuste se acentuó luego de que el Banco Central instaurara a inicios de septiembre la flotación cambiaria. El control de la inflación, el desarrollo de la cobertura de riesgos, el aquietamiento de la situación externa y la reducción del descalce cambiario de las empresas facilitaron el tránsito hacia este esquema más flexible. Ella ha significado una moderada devaluación, esperándose que a fines de año el valor del dólar bordee los \$530.

El ciclo recesivo se desencadenó en noviembre de 1998 y sólo concluyó en septiembre, tras once meses consecutivos de caída en la actividad económica. El primer semestre mostró un drástico recorte del gasto (-14.2%), explicado fundamentalmente por una contracción de casi 15% en la formación bruta de capital fijo y otra de 18% en las importaciones. Transcurridos los tres primeros trimestres, se acumula una caída de 2.6% en el PIB y otra de 12.3% en el gasto interno. Los sectores más afectados fueron la construcción (-10.7%), comercio (-4.4%) e industria (-2.7%). El elevado crecimiento de la minería en ese lapso (14.5%) atenuó la caída del PIB.

Un conjunto de dificultades sectoriales se conjugaron, particularmente en el primer semestre, para amplificar el adverso impacto de las condiciones

macroeconómicas sobre los niveles de actividad y empleo. El racionamiento eléctrico aplicado en abril afectó a la industria y el comercio; la conjunción de los fenómenos climáticos de El Niño y La Niña redundó en una brusca caída en las capturas del sector pesquero; y la escasez de financiamiento externo hizo fracasar o postergar importantes proyectos de infraestructura vial.

Por el lado de las políticas, el énfasis otorgado al cumplimiento de la meta inflacionaria y el descuido respecto de la evolución del déficit en cuenta corriente en 1997 y 1998, generaron condiciones para que una crisis externa moderada se transformase para el país en un prolongado ciclo recesivo.

La inflación en 1999 bordeará el 2.6%, cifra 40% inferior a la que había proyectado el Banco Central. Esta evolución es consistente con el ajuste del gasto y resultó facilitada por la deflación externa. En términos anualizados, la inflación de transables alcanza a 2.2% y la de no transables, a 3%. Por el contrario, el alza anualizada del índice de precios mayoristas bordea el 13%, impulsada por el incremento, del orden de 9%, en el valor nominal del dólar. Ello genera expectativas de un gradual traspaso de esa presión de costos sobre los precios al consumidor.

El desempleo subió de 6.8% en agosto de 1998 a 11.5% en agosto de 1999, decayendo después en medio punto porcentual en octubre, lo que abre la probabilidad de cerrar el año con un desempleo de un dígito. El promedio de los tres primeros trimestres de 1999 ascendió a 10.1%.

Los salarios nominales fueron ajustándose con cierto rezago a la mayor tasa de desempleo. Luego de finalizar 1998 con una variación anualizada de 6.9%, a septiembre habían aumentado 5.6%, en tanto que la variación real disminuía de 3.2 a 2.5%.

El déficit de balanza de pagos tuvo una caída extraordinaria respecto del alcanzado en el año anterior, pasando de 4000 a 1000 millones de dólares.

Comparado con el año previo, el déficit en cuenta corriente de 1.5% del producto, mostró a su vez una reducción de 4 puntos del mismo.

Enajenación de bienes inmuebles con fuente de riqueza nacional

Artículo 189. En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes.

Las cifras de comercio exterior revelan tanto la intensidad del ajuste como el hecho de que estuvo basado en la contracción del gasto y, por ende, de las importaciones. El superávit comercial de 400 millones de dólares, se compara con un déficit de 2 600 millones de dólares en 1998.

La cuenta de capital mostró en 1999 ingresos netos por 700 millones de dólares, en contraste con los 2 000 millones del año anterior. Parte significativa de los egresos se explica por recomposición de portafolio de los bancos, cuyos activos se engrosaron en 3 500 millones de dólares, en buena medida para cubrir ventas de moneda extranjera a través de contratos a futuro y mediante retiros de depósitos desde el Banco Central.

La inversión extranjera directa fue de 3500 millones de dólares. La inversión directa mostró incrementos significativos tanto en los flujos provenientes del exterior como en las inversiones realizadas por chilenos en el resto del mundo. Los primeros ascendieron a 9 400 millones de dólares, en tanto que las inversiones en el exterior bordearon los 5 400 millones.⁴⁶⁴⁷

⁴⁶ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

⁴⁷ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, "capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero" visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

CHILE: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS

	1997	1998	1999 ^a
	<i>Tasas de variación anual</i>		
Producto interno bruto	7.0	3.1	-1.5
Precios al consumidor	6.0	4.7	2.6
Salario real	2.4	2.7	2.4
Dinero (M1)	20.0	-8.3	15.9
Tipo de cambio real efectivo ^b	-6.7	2.7	2.8
Relación del intercambio	3.8	-13.6	-4.6
	<i>Porcentajes</i>		
Tasa de desempleo	6.1	6.4	10.1
Resultado fiscal/PIB	0.9	-0.8	-1.5
Tasa de interés real pasiva	5.6	9.5	4.8
Tasa de interés real activa	9.0	14.5	8.7
	<i>Millones de dólares</i>		
Exportaciones de bienes y servicios	20 772	18 949	19 250
Importaciones de bienes y servicios	22 281	21 580	18 850
Saldo en cuenta corriente	-3 728	-4 143	-1 000
Cuenta de capital y financiera	6 913	2 003	700
Balanza global	3 185	-2 140	- 300

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

COLOMBIA

La recesión en la que entró la economía colombiana en el segundo semestre del año anterior se agravó sustancialmente en 1999. Como consecuencia de ello, el PIB cayó alrededor de 5% y el desempleo llegó a 20%. La consiguiente merma de la recaudación tributaria y las medidas de apoyo al sector financiero y a la zona cafetera, asolada a comienzos del año por un terremoto, hicieron que el déficit fiscal aumentara al equivalente de 4.6% del PIB.

El debilitamiento de la demanda y la devaluación real del peso contribuyeron a generar una fuerte disminución del déficit de la cuenta corriente (del 5.9 al 1.3% del producto). Por su parte, gracias a la caída de la demanda interna y la abundante oferta de alimentos, y pese al ajuste del tipo del cambio, la inflación disminuyó sustancialmente, de modo que la variación del IPC fue menor a 10% (16.7% el año anterior).

La mantención de la incertidumbre sobre la evolución del proceso de paz tornó más difícil la coyuntura económica, pero el recorte de las tasas de interés, la disminución de la inflación y la vigencia de un tipo de cambio más competitivo hacían, a fines de año, augurar un moderado repunte.

La política económica derivó a lo largo de 1999 a una de carácter más expansivo. Las tasas de interés bajaron radicalmente en el primer semestre, pero en adelante la caída se frenó debido a la defensa de la banda cambiaria. En el último trimestre, la implementación de un régimen de flotación libre y la gestión de acuerdos de financiación por 6 900 millones de dólares con agencias multilaterales permitieron impulsar una política de reactivación más agresiva, con el propósito de mitigar los efectos de la contracción crediticia.

Las crisis cambiarias de Brasil y Ecuador a comienzos del año ocasionaron mínimo impacto en Colombia. Sin embargo, a medida que la recesión interna se profundizaba, aumentaba el costo de la defensa de la banda cambiaria, en

términos de caída del PIB y aumento del desempleo. Ante el recrudecimiento de los ataques especulativos, en junio el Banco de la República modificó la banda por segunda vez en nueve meses, lo cual implicó una devaluación de 9%, pero acrecentó las dudas acerca de la credibilidad de dicho instrumento. La pérdida de la calificación de "grado de inversión" para Colombia en el tercer trimestre intensificó los asedios especulativos, forzando al instituto emisor a vender en apenas una semana 400 millones de dólares (5%) de las reservas internacionales. El 25 de septiembre el Banco de la República abandonó finalmente la banda. Hasta ese momento el peso ya había perdido 30% de su valor nominal, abriendo paso a la recuperación de la competitividad del tipo de cambio real. Posteriormente no se produjo una devaluación masiva, sino más bien una paulatina reevaluación.

La política monetaria procuró disminuir las tasas de interés, dentro de los márgenes del régimen cambiario. En el primer semestre la tasa de captación media del sistema financiero bajó de 34% a 18%, nivel en el cual se mantuvo, con pequeñas variaciones, hasta noviembre, cuando nuevamente empezó a caer. Sin embargo, debido a la baja inflación, las tasas se mantuvieron elevadas en términos reales. Esto es particularmente cierto para las tasas activas, debido al aumento simultáneo del margen de intermediación. A comienzos de noviembre la expansión anualizada de los medios de pago era de 11%, en tanto que la de la oferta monetaria ampliada (M3 bonos) llegaba a 5.6%, muy inferior a la inflación interna. Ello se relaciona estrechamente con la contracción crediticia (-2.1%), atribuible a la escasa liquidez y al deterioro de la percepción de riesgo financiero y económico.

↓

El programa gubernamental de capitalización y los esfuerzos de las instituciones financieras privadas evitaron una crisis generalizada, pero

resultaron insuficientes para sanear el sector. La continua debilidad del sector financiero, cuyas pérdidas en los primeros diez meses ascendieron a 1.77 billones de pesos (1.2% del PIB) y cuyo indicador de calidad de cartera pasó de 10% en diciembre de 1998 a 14%, efectivamente impidió la reactivación económica, a través de la merma de la actividad crediticia.

La política fiscal tenía como meta disminuir el déficit fiscal de 3.4% a 2.1% del PIB, gracias a los ingresos provenientes de la reforma tributaria de diciembre de 1998. Sin embargo, los menores ingresos tributarios, así como las emergencias del sector financiero y el terremoto de enero de 1999, hicieron que el déficit se ensanchara a 4.6% del PIB para el sector público y a 5.1% para el gobierno central. El superávit de 0.5% del PIB para el resto del sector público se explica por los excedentes de ECOPETROL y de la seguridad social.

Para el año en conjunto se proyecta un aumento de los ingresos corrientes nominales del gobierno central de 7.8%, y sólo de 2.1% si se excluyen los ingresos extraordinarios provenientes del impuesto sobre las transacciones financieras. Ello fue paliado por el excepcional incremento (124%) de los ingresos de capital, entre los cuales se incluye la transferencia de utilidades del Banco de la República. El crecimiento de los ingresos totales se proyecta en 19.3%, ligeramente mayor que el de los gastos totales (19.1%). Los gastos de inversión disminuyeron 10.4%, al tiempo que los de intereses y de funcionamiento se incrementaron más de 20%.

En el plano de las reformas estructurales, el Gobierno puso énfasis en las concernientes a las finanzas públicas. El conjunto de proyectos que se tramita en el Congreso incluye una reforma al esquema de transferencias, la instauración del fondo pensional territorial, e iniciativas encaminadas a racionalizar los gastos territoriales y del gobierno central.

La caída de la actividad se profundizó en 1999, con un retroceso de 6.6% en el primer semestre. Incipientes señales de recuperación hacen suponer que el PIB caerá para 1999 en su conjunto cerca de 5%. Puesto que el gasto público creció ligeramente, el ajuste se concentró en el sector privado. La inversión privada se vio especialmente afectada, con una contracción de más de 50%, arrastrando consigo la demanda interna. Los únicos sectores con crecimiento fueron explotación de minas y canteras y servicios sociales, comunales y personales. La industria manufacturera y la construcción acusaron un desempeño pobre, con retrocesos cercanos a 13%. En consecuencia, el desempleo para las siete áreas metropolitanas aumentó cinco puntos, hasta llegar en marzo al rango de 20%, en el que se mantuvo el resto del año. En cambio, la evolución de los salarios reales se vio beneficiada por la disminución del IPC, puesto que numerosos contratos colectivos fueron pactados usando como referente la inflación pasada.

A diferencia de lo sucedido con el índice de precios de productor (IPP), los efectos de la devaluación real no llegaron a manifestarse en el IPC, que anotó la menor subida en casi tres décadas, gracias a la depresión de la demanda interna y a la abundante oferta de alimentos.

Ayudadas por el repunte del precio de petróleo y la devaluación del tipo de cambio real, y pese a la recesión profunda de Venezuela y Ecuador, las exportaciones de bienes se fueron recuperando, mientras las importaciones, agobiadas por la caída de la demanda privada, perdían un tercio del valor del año precedente. La balanza comercial de bienes y servicios pasará de un déficit de 4% en 1998 a un superávit equivalente a un punto del producto, al tiempo que la brecha en la cuenta corriente bajará de 5.9% a 1.3%.

La disminución del déficit corriente fue acompañada por una minúscula entrada de capitales, atribuible a la brusca caída de la inversión extranjera directa (de 3% en 1998 a 0.4% del PIB en 1999) y a la salida de flujos

financieros de corto plazo. El saldo de las reservas internacionales netas se contrajo en 560 millones de dólares, terminando el año con 8 100 millones.^{48 49}

VENEZUELA

La recesión iniciada en 1998 se acentuó en el primer semestre de 1999 y, aunque remitió posteriormente, el producto se redujo en un 7% en el año completo, agravándose el desempleo. Ello obedeció a los recortes de la producción de petróleo acordados por la OPEP y a la atonía de la demanda global, fruto de la reducción del ingreso disponible, de la contracción del gasto público falta de financiamiento y del clima de incertidumbre política derivado del cambio de gobierno y del proceso de elaboración de una nueva constitución. El alza del precio del petróleo iniciada a fines del primer trimestre contribuyó (junto con la reducción de las importaciones) a la generación de un voluminoso superávit en la cuenta corriente del balance de pagos, el mantenimiento de un

⁴⁸ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

⁴⁹ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, “capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero” visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

elevado nivel de reservas internacionales y la apreciación real del bolívar. Esta última y la debilidad de la demanda permitieron seguir reduciendo la inflación, que se situó en torno al 20%.

La política fiscal se vio una vez más condicionada por la evolución de los precios del petróleo. Ante los bajísimos niveles que éstos registraban a comienzos de año, el nuevo gobierno dispuso medidas para limitar el gasto y, a fin de reforzar los ingresos, estableció un impuesto a las transacciones financieras, amplió el impuesto al consumo suntuario y las ventas al por mayor -para transformarlo en un verdadero impuesto sobre el valor agregado- y reformó el impuesto sobre la renta.

Sin embargo, la recesión en que se sumió la economía venezolana afectó a la recaudación de las fuentes tributarias, lo que, sumado a las dificultades de acceso al financiamiento externo y al aplazamiento de las privatizaciones previstas en los sectores eléctrico y del aluminio, provocó atrasos en la ejecución presupuestaria. Pero a partir de abril, el mejoramiento sostenido de los precios del petróleo, que se triplicaron con creces durante el año, permitió una expansión sustancial del gasto.

En el conjunto del año, el déficit aparente del sector público alcanzó el equivalente de 4% del PIB, una parte del cual se financió mediante la emisión de títulos de deuda por parte de la empresa petrolera PDVSA. El Gobierno Central también sufrió déficit, pero su magnitud se desconoce debido a la falta de información sobre la asignación de una parte de los ingresos petroleros ordinarios al nuevo Fondo de Estabilización Macroeconómica. Ese déficit se financió principalmente mediante transferencias extraordinarias por concepto de utilidades de PDVSA al Gobierno Central y la emisión de títulos de Deuda Pública Nacional y de Letras del Tesoro en el mercado interno, que se multiplicó en relación con el año anterior.

La política monetaria siguió supeditada al mantenimiento del tipo de cambio del bolívar en una banda de flotación de 7.5% a ambos lados de una paridad central que se devaluaba mensualmente a razón de 1.28%. La drástica recuperación del precio del petróleo facilitó el mantenimiento del tipo de cambio en la zona inferior de la banda. Este pasó de 564 bolívars por dólar al cierre de 1998 a 635 bolívars a fines de noviembre de 1999, lo que significó una apreciación real de la moneda venezolana.

Salvo en el primer trimestre, la expansión de las reservas internacionales en bolívars imprimió un sesgo expansivo a los agregados monetarios. La colocación de Títulos de Estabilización Monetaria (TEM) fue inferior a la amortización de los títulos vencidos, con lo que el instituto emisor abrió espacio para la colocación de deuda pública destinada a financiar el déficit fiscal. Así pues, a fines del primer trimestre se detuvo la caída de la base monetaria, aunque el crecimiento posterior de ésta, así como el del circulante y la liquidez, estuvo por debajo del PIB nominal.

En el ambiente recesivo imperante, las tasas de interés evolucionaron a la baja, mientras se ampliaba la brecha entre las activas y las pasivas a raíz del empeoramiento de los resultados del sector bancario. El promedio mensual de las pasivas pasó de 35% en diciembre de 1998 a 17% en noviembre de 1999, y el de las activas, de 44% a 28% en el mismo período. Esta evolución hizo que, a partir de junio, los rendimientos del dinero volvieran a ser negativos.

La caída de la actividad económica se explica por los recortes de la producción de petróleo y de la inversión de PDVSA resultantes de las decisiones de la OPEP en marzo; la incertidumbre suscitada por el proceso constituyente, que afectó a las decisiones de inversión del sector privado; la contracción del gasto público; las dificultades del sector exportador no petrolero; y las tasas de interés aún elevadas, especialmente en la primera

parte del año. Dicha caída fue más acentuada en el primer semestre (más de 9%), pero luego se moderó y a fines de año comenzaron a detectarse signos de mejoría al subir los precios del petróleo y aumentar el gasto público.

La recesión económica provocó un agravamiento del desempleo, cuya tasa se había mantenido en torno a 11% desde 1997. En el tercer trimestre de 1999 alcanzaba ya un 15.4% y se temía que siguiera empeorando, pese al alivio que podría representar en los últimos meses la inversión del gobierno en infraestructura y construcción de viviendas. En mayo se otorgó a los funcionarios públicos un incremento salarial de 20%, igual a la inflación esperada, lo que sirvió de referencia para los reajustes salariales del sector privado.

La atonía de la demanda y de la actividad económica contribuyó a moderar el alza de precios, juntamente con la limitada depreciación del bolívar y factores estacionales que frenaron el encarecimiento de los productos agrícolas en el primer semestre. La tasa mensual de inflación descendió en septiembre por debajo de 1% por primera vez desde marzo de 1988 y, por ende, desde que se suprimieron los controles de precios en 1989. En noviembre, la inflación interanual apenas superaba 20%, en consonancia con la meta del gobierno. Esta tasa es la más baja del decenio, pero es aún elevada habida cuenta de los factores deflacionarios presentes.

El comercio exterior se desaceleró. Sólo las exportaciones petroleras aumentaron en valor, debido al alza de precios, que compensó con creces la reducción de los embarques. En diciembre, el precio medio de la mezcla de hidrocarburos exportada por Venezuela durante el año superaba en un 50% el promedio del año anterior. En cambio, las exportaciones no petroleras se contrajeron en una tercera parte, afectadas por la evolución del tipo de cambio, en especial respecto de la moneda de Colombia, su mercado principal, así como por la recesión económica en ese país. Las importaciones

cayeron también (en 14%) ante la debilidad de la demanda interna, pese a la apreciación real del bolívar. Como consecuencia de ello, el balance de la cuenta corriente volvió a ser positivo, revirtiendo el déficit del año anterior, y alcanzó 4 500 millones de dólares, equivalentes a cerca de 5% del PIB.

Este saldo sirvió para compensar la salida neta de capitales registrados en la cuenta financiera del balance de pagos. A la voluminosa salida de capitales privados se agregó la de capitales públicos, ya que a pesar de las entradas resultantes del endeudamiento de PDVSA y de los colaterales liberados del canje de bonos Brady del año anterior, los pagos por amortización de deuda superaron los desembolsos recibidos. Los ingresos por concepto de inversiones directas se acercaron a los 2 000 millones de dólares. El balance de pagos arrojó, pues, superávit, con lo que las reservas internacionales, que se recuperaron a partir del segundo trimestre, superaban en noviembre los 15 000 millones de dólares (equivalentes a 17 meses de importaciones), algo más que la cifra del cierre de 1998.^{50 51}

⁵⁰ MOZO Gracia, Ma. Luchena, profesora titular de derecho financiero y tributario , universidad de castilla, La mncha, www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf el 07 de diciembre 2004

⁵¹ MARTINEZ IBANEZ, francisco Javier, "capitalización delgada, limite a adeudos con partes relacionadas del extranjero" visible en <http://www.cpware.com/web/info/navegador/articulos/editores/fcojavier/capitalizaciondelgada2005.htm> el 15 de julio de 2005

VENEZUELA: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS

	1997	1998	1999 ^a
<i>Tasas de variación anual</i>			
Producto interno bruto	6.6	-0.2	-7.0
Precios al consumidor	37.6	29.9	20.2
Dinero (M1)	58.4	6.6	13.9
Tipo de cambio real efectivo ^b	-22.3	-17.7	-6.5
Relación del intercambio	-3.1	-25.9	27.2
<i>Porcentajes</i>			
Tasa de desempleo	11.4	11.3	15.4
Resultado fiscal/PIB	2.6	-6.6	-4.0
Tasa de interés real pasiva	-24.4	0.2	-2.6
Tasa de interés real activa	-19.4	6.8	5.7
<i>Millones de dólares</i>			
Exportaciones de bienes y servicios	25 120	18 941	22 450
Importaciones de bienes y servicios	18 282	18 927	16 500
Saldo en cuenta corriente	4 684	-1 698	4 500
Cuenta de capital y financiera	-1 434	-1 794	-3 310
Balanza global	3 250	-3 492	1 190

Fuente: Véase el Apéndice Estadístico.

^a Estimaciones preliminares.

^b Una tasa negativa significa una apreciación real.

La proporcionalidad, permite la entrada libre al sistema, de conceptos ajenos a la disciplina jurídica, en su mayoría económica, mediante la imputabilidad de la capacidad económica al que efectivamente la tiene y su extensión, cuando la norma no lo señala expresamente.⁵²

⁵² El Gecho imposible. Dino Jarach. ED. Abeledo- Perrot. 3ª edición, Buenos Aires, 1982.

La autoridad sabe en dónde se encuentran los evasores fiscales. Por otra parte, resulta apremiante hacer al sistema tributario menos complicado, que sea cierto y seguro desde el punto de vista jurídico. Que rebase políticas sexenales, y que la educación tributaria se inicie desde la educación primaria, para que se tome conciencia de que tenemos que contribuir al gasto público pagando nuestros impuestos.

I. -CONCLUSIONES

Hechos los planteamientos versados de la investigaciones del tema que nos ocupa, abordando en la profundidad que requieras cada uno de ellos sobre los puntos medulares de determinar con una serie de conclusiones que en la presente fojas precisare, para que con esto de cómo resultado una serie de recomendaciones que hechos las conclusiones se entrara a la propuesta de recomendar desde el punto de vista jurídico, sobre las alternativas para mejorar la conceptualización de los temas materia de la presente, y así establecer los mecanismos legales para evitar tanto la evasión fiscal, la aplicación discrecional de las normas tributarias para que estas grave de manera proporcional los ingresos de los sujetos.

- El Poder Ejecutivo de la Federación con las facultades que le otorga el Congreso de la Unión ratificadas por el Senado mediante Leyes que facultad a la Autoridad Tributaria para la captación de los Impuestos facultad que se encuentra consagrada en el Artículo 31 fracción IV, teniendo este relación directas con las Leyes Tributarias, como ISR, IVA. por mencionar dos de ellas, teniendo estas al igual relación directa con el plasmado en el artículo 73 constitucional, y así estar legitimado la el poder tributar por parte del Estado los ingresos que los sujetos que tengan alguna fuente de ingresos puede ser gravada para que pague sus impuestos.

- El Congreso de la unión no ha podido aprobar un nuevo sistema fiscal que (pueda) hacer el sistema más sencillo, con tasas más competitivas.
- La autoridad es muy activa en cuestiones que se refieren a la fiscalización y no necesariamente resulta ser cuidadosa en sus aspectos de interpretación y aplicación de la Ley Fiscal.
- El contribuyente quiere contar de manera legítima con la información necesaria y por adelantado respecto de su posición ante el fisco, lo anterior con el fin de llevar a cabo una planeación fiscal adecuada con seguridad y certidumbre jurídicas.
- La tendencia mundial para las empresas maquiladoras en el presente ejercicio fiscal, en nuestro país es muy injusta, pues no existe igualdad de circunstancias económica entre los empresarios mexicanos dedicados a este rubro y los capitales extranjeros dedicados a la misma actividad, no podemos importar algo de un país que no es igual al nuestro, el sistema fiscal debe ser mucho más justo. Se dice que el IVA permite fiscalizar y recaudar más fácilmente, lo cual no justifica su implementación como se pretende, pues la Constitución Mexicana no establece la obligación de tributar en función a que el sistema fiscal permita una fácil fiscalización o recaudación, sino que tal obligación se impone en función a que el sistema sea justo.
- La aplicación de las disposiciones fiscales debe ser igual a quienes se encuentran en una misma situación y de manera desigual a los sujetos de gravamen que se ubiquen en una situación diversa.
- El que paga impuestos, siempre está tratando de entender lo que está pagando, el que los recauda, en lugar de allanar el camino a la tesorería a

los pocos que pagan, idea nuevas formas de castigarlos, los evasores se ríen de los dos.

RECOMENDACIONES

La equidad como principio constitucional se ha definido como la igualdad ante la misma ley fiscal de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, quienes, en consecuencia, deben recibir un mismo tributo, quienes, en consecuencia, deben recibir un mismo trato, lo que implica que las normas tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentra en una misma situación y de manera desigual a los sujetos de gravamen que se ubiquen en una situación adverso, en tales condiciones se emiten las siguientes recomendaciones:

- Reducir el impuesto sobre la renta a tasas muy inferiores del 30%: por ejemplo al 20%. Al mismo tiempo, combatir con mano dura la evasión y hacer más sencillos los trámites para la recaudación y el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- No limitar el concepto de establecimiento permanente para fines del penúltimo párrafo del artículo 2º de la LISR, excepción disponible para los residentes en el extranjero a fin que esto Tributen respecto del Impuesto Sobre la Renta.
- Que se establezca que los residentes en el extranjero que tenga algún medio de fuente de riqueza indirectamente, pero que al final va hacia los activos de la empresa extranjera se le sea considerado como quien tenga un establecimiento permanente en el país por las actividades de maquila que hagan residentes en México.

- Determinar la ilegalidad y con ellos la inconstitucionalidad en que el Reglamento va más allá de lo establecido por la propia Ley, puesto que bajo la reserva de Ley nuestra Constitución Federal señala que los elementos esenciales de las contribuciones deben estar contenidas solamente en Ley.
- Los 29 convenios que nuestro país tiene celebrado para evitar la doble imposición, únicamente dos países cumplimentan la condición del artículo 4º-A, que son Estados Unidos de América e Indonesia. Lo anterior implica que aquellas empresas residentes en el extranjero que venían realizando operaciones de maquila con los beneficios previstos por el artículo 2º de la LISR, con la entrada en vigor del artículo 4-A del RLISR, no podrán considerarse como residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, con las consecuencias fiscales que esto implica, debiendo determinar el impuesto de referencia en los términos de la LISR, sin beneficio alguno.
- Así entonces, se recurrió dicha disposición fiscal mediante el juicio de Amparo, ya que se tramita dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor, o a los quince días siguientes a que exista un acto que ocasione el perjuicio directo al contribuyente, sobre la consideración del "establecimiento permanente".

9.-FUENTES

A) BIBLIOGRÁFICAS

- Diccionario de términos fiscales, Cuarte edición, ED tax, Lic. Rigoberto Reyes Altamirano, Segunda Edición, Tomo I, II, México 2005.

- Estudio práctico del ISR, para personas físicas, ED. Isef, C.P. Alejandro Barrón Morales, primera edición, México 2003.

- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, ED, Porrúa, Emilio Maráin Manautou, México 2003

- Efecto Impositivo del Establecimiento Permanente ED. ISEF, Herbert Bettingen Barrios, Edición, México 2004

- Apertura de empresas, ED, ISEF, C.P. Mónica Isela Galindo Cosme, L.C. Miguel Ángel Jiménez Santiago, C.P. Xavier Ángeles Hernández, México 2004.

- Estudio práctico sobre los convenios impositivos para Evitar la Doble Tributación, ED. ISEF, cuarta edición, México 2004

- Derecho Fiscal I, ED, IURE Editores, Hugo Carrasco Iriarte, México 2003.
- Derecho Fiscal II, ED, IURE Editores, Hugo Carrasco Iriarte, México 2003.
- Grandes temas del Derecho Fiscal y de Negocios en México ED. Tax, Lic. Oswaldo Guillermo Corona, C.P.R. y M. en I. Mario César Núñez Jiménez. México 2006.
- Contabilidad de Sociedades Mercantiles. Decimocuarta edición, ED. Thomson, Abraham Perdomo Moreno, México 2002.
- Los precios de transferencia en la industria maquiladora en México, ED. Instituto Mexicano de Contadores públicos, Luis Fernando Acosta Michel, México 2005.
- Reformas al Código Fiscal de la Federación 2007, ED. ISEF. Lic. Alejandro Ponce Rivera, Lic. Alejandro Ponce Rivera y Chávez. México 2007.
- Fiscalística, ED. Pac. Daniel Diep Diep, México 2000.
- El Hecho imponible. ED. Abeledo Perrot. Dino Jarch, 3ª edición, Buenos Aires, 1982.
- Impuesto sobre la Renta diferido, boletín D-4, ED. Instituto Mexicano de Contadores públicos, A.C. Pág. 17.

B) Hemerográficas

a) Legales

e) Electrónicas

LEGISLACION

Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos

Tratado para evitar la doble tributación México Estados Unidos

Comentarios de la OCDE para la interpretación de los Tratados para Evitar la Doble tributación.

Comentarios del departamento del tesoro de Estados Unidos para la interpretación de tratados

Modelo de la OCDE para la celebración de Tratados.

Modelo de Estados Unidos para la celebración de tratados

Ley sobre la celebración de tratados.

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Código Fiscal de la Federación

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Código Civil Federal

Ley General de Sociedades Mercantiles.

Ley de inversión extranjera

Código de Comercio

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la nación.

Páginas Web

www.aguirre.com

www.santisteban.com

www.pricewaterhouse.com.mx

www.solutionsabroad.com

www.taverayasociados.com

www.scjn.gob.mx

www.uclm.es/financiero/pdf/doctrina2.pdf

www.cpware.com/web/info/navegador/articulos.pdf

Revistas.

Benetis, “Reformas Fiscales 2007”, con enfoque empresarial,
1ª. Quincena Enero, Año II no. 09, 2007.

El Mundo del Abogado, Octubre 2003, año 6, Núm. 54, Director general Ángel
M. Junquera Sepúlveda.