UNIVERSIDAD DE SALAMANCA

FACULTAD DE DERECHO

ADMINISTRACIÓN, HACIENDA Y JUSTICIA EN EL ESTADO SOCIAL

VNiVERSiDAD D SALAMANCA

TESIS DOCTORAL

RÉGIMEN FISCAL Y DE COMERCIO EXTERIOR DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACIÓN (IMMEX) EN MÉXICO.

AUTOR:
CARLOS FERNANDO ANGULO PARRA

DIRECTOR:
PROF. DR. JOSÉ MARÍA LAGO MONTERO

SALAMANCA 2025

AGRADECIMIENTOS

Agradezco la paciencia, apoyo y comprensión que mi esposa Lupita Ochoa Grijalva me ha tenido a lo largo del camino tomado para la elaboración de esta tesis, que después de mi jubilación en la práctica profesional, aunque no en el mundo de la academia, no he dejado tiempo suficiente para disfrutar debidamente de ese asueto con mi querida esposa.

Agradezco a mis hijas Maty y Adriana, el apoyo y fuerza que siempre me han dado en la consecución de mis objetivos de vida.

Agradezco a mi querido amigo el Dr. Jorge Alberto Silva Silva, quien fue el que me inculcó el objetivo de vida de obtener un doctorado en Derecho, siempre impulsándome con alegría y tenacidad para lograr el objetivo.

Agradezco de sobremanera a mi tutor y director de tesis, el Doctor José María Lago Montero, que no solo me ha guiado con paciencia y sabiduría por el camino para corregir y mejorar mi tesis, sino que me ha brindado su amistad y me ha acogido en su círculo de amistades y familiares para que mi estancia en la bella ciudad de Salamanca me haya sido más que feliz y fortificante. Asimismo, agradezco a mi codirectora, la Doctora Isabel Gil Rodríguez por el apoyo brindado y sus amables atenciones.

Agradezco a mis colegas y amigos de la firma BakerMckenzie, de la cual soy socio jubilado, abogados y maestros, Manuel Padrón Castillo, Edmundo Elías Fernández, John McLees, Juan Valles Zavala, Moisés Curiel García, Héctor Reyes Freaner y Jaime González-Bendiksen, algunos de los cuales ya no están en la Firma, pero todos fueron compañeros míos cuando era socio activo, sus valiosos consejos en sus especialidades de comercio exterior y derecho fiscal.

Agradezco a mis colegas de la Universidad Nacional Autónoma de México, del Instituto de Investigaciones Jurídicas, la Dra. Gabriela Ríos Granados y el Dr. Óscar Cruz Barney por haberme siempre brindado su apoyo en mi búsqueda en el mundo del Derecho para el logro de mi doctorado.

Agradezco las amplias conversaciones que tuve con mi buen amigo el Dr. Donald Michie, de la Universidad de Texas en El Paso, quien tuvo la generosidad de compartirme sus experiencias y acervos históricos de su manuscrito sobre la historia de las maquiladoras y los hombres que se involucraron en su concepción y desarrollo.

ABREVIATURAS

AITM	Acuerdo Internacional sobre Trabajadores Migratorios.
ALTEX	Empresas altamente exportadoras.
APA	Acuerdo anticipado de precios de transferencia.
BEPS	*Base erosion and profit shifting.* (Disminución de la base gravable y desplazamiento de utilidades).
CDI	Convenio para evitar la doble imposición.
CEF	Centro de Estudios Financieros.
CEPAL	Comisión Económica para América Latina.
CFF	Código Fiscal de la Federación (México).
	De Vehículos de Autotransporte.
COFEMER	Comisión Federal de Reforma Regulatoria (México).
	Desplazamiento de utilidades).
DFAT	Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera
DTA	*Double taxation agreement.*
ECEX	**Empresas de comercio exterior.**
EE.UU.	Estados Unidos de América.
EU	Estados Unidos de América.
EUA	Estados Unidos de América.
GATT	*General Agreement on Tariffs and Trade* (Acuerdo General de Aranceles y Comercio).
IEPS	Impuesto Especial de Producción y Servicios (México).
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única.
IMMEX	Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social.
INEGI	Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática.
IRS	*Internal Reveneu Service* (EU).

IVA	Impuesta al Valor Agregado (México).
JTPF	Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia.
LIE	Ley para Promover la Inversión Nacional y Regular la Inversión Extranjera.
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta (México).
MAP	Procedimiento para convenio mutuo.
MCOCDE	Convenio sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE.
MTC	Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Capital.
MTUO	Método de márgenes transaccionales (contractuales) de utilidad de operación.
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos.
OECD	*Organization for Economic Co-operation and Development.*
OMC	Organización Mundial de Comercio.
PITEX	Decreto que establece los Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación
PRONAF	Programa Nacional Fronterizo.
PROSEC	Programa de Promoción Sectorial.
PSM	*Profit split method.*
RFE	Recinto Fiscalizado Estratégico.
RFTS	*Revenue File Transfer Service* (Servicio Seguro de Transferencia de Archivos de Ingresos de Irlanda).
SAT	Servicio de Administración Tributaria.
SECOFI	Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (México).
TDRM	*Tax Dispute Resolution Mechanisms*.
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.
TLCAN	Tratado de Libre Comercio de América del Norte.
T-MEC	Tratado México, Estados Unidos y Canadá.
TNMM	Método de margen neto de operación (transaccional).
TRIMS	*Trade Related Investment Measures* de la Organización Mundial de Comercio.
UE	Unión Europea.
ZEP	Zonas de Procesamiento para Exportaciones (*Export Processing Zones).*

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN 1

PRIMERA PARTE

SECCIÓN I.

GENEALOGÍA MEXICANA DE LAS NORMAS DE COMERCIO EXTERIOR Y DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MATERIA FISCAL

1. La industrialización de México y la Frontera Norte 5
2. El Milagro Mexicano. 10
3. Deterioro del Sistema. 19
4. Reto para la Frontera Norte. 28
5. El Programa Nacional Fronterizo. 28
6. Reconversión de la Economía Fronteriza. 31
7. Nacimiento de las Maquiladoras 33
8. El Programa de Industrialización Fronteriza. 36
9. Las Zonas y Perímetros Libres. 38
10. El Acuerdo Intersecretarial. 39
11. Las "Industrias Gemelas" y el 806/807. 40
12. El Modelo Maquilador. 42
13. La "Industria Nacional" en el modelo Maquilador. 43
14. El Ejemplo de Corea del Sur. 45
15. Crecimiento de la Industria Maquiladora de Exportación 46
(desde el inicio hasta 2024) y Evolución del Sistema Normativo. 46
16. Reglamento de 1971. Primera sistematización 48
17.- Reglamento de 1972. Las importaciones temporales 50
18.- Ley para Promover la Inversión Nacional y
Regular la Inversión Extranjera. Restricciones a la inversión extranjera 52
19.- Reglamento de 1977. Definición conceptual de las maquiladoras 53
20.- La Ley Aduanera de 1982. Transición hacia un decreto presidencial 58
21.- Primer Decreto de Maquiladoras. La definición de las maquiladoras 60
22.- Decreto de Maquiladoras de 1989. La cúspide del sistema. 68
23. Ley de Comercio Exterior. Sistematización del comercio exterior 73
24. Decreto de 1º de junio de 1998. Continúa simplificándose el sistema. 77

25. Decreto de 13 de noviembre de 1998. El inicio de la decadencia 82
26. Decreto de 30 de octubre de 2000. Las restricciones de los tratados, Instrumentación del art. 303 del TLCAN 85
27. Decreto del 31 de diciembre de 2000. Se enreda el sistema con el TLCAN, PITEX dentro del concepto de servicios, pago de aranceles como regla general, continúa la instumentación del art. el 303 del TLCAN 92
28. Decreto de 12 de mayo de 2003. Limitación de las actividades de servicio. Controladora, eliminación de la no-aplicabilidad de aranceles, las excepciones para el pago de aranceles 95
29. Decreto de 13 de octubre de 2003. Regreso pleno de las actividades de servicio 103
30. El Decreto IMMEX. Reforma Total normativa en las maquiladoras, se subsumen las PITEX 108
A. Nomenclatura del Decreto. 108
B. Restricción a un solo programa por empresa. 109
C. Maquiladora Controladora de empresas. 109
D. Omisión en las actividades de la modalidad de maquiladora industrial. 110
E. Definición de Servicios. 110
F. Terciarización. 110
G. Plazos de permanencia de las mercancías importadas temporalmente. 111
H. Requisitos para la importación y actividades de servicio. 111
I. Empresas Certificadas 112
J. Transferencia de mercancías. 112
K.Obtención del programa. 113
L. Pago de Aranceles como Regla General. 114
M. Diferimiento de Impuestos en Transferencias. 117
O. Submanufactura. 117
P. Obligaciones de las maquiladoras [requisitos de desempeño]. 117
Q. Cancelación del Programa. 117
R. Disposiciones Finales. 119
S. Operación de maquila para efectos fiscales. 119
T. Disposiciones transitorias. 120
U. Respuesta de COFEMER respecto de los comentarios al Decreto IMMEX 121
V. Simplificación. 122
W. Conclusión. 122

31. Recintos Fiscalizados Estratégicos. Se emula a las Foreign Trade Zones de Estados Unidos 122

32. Los Decretos post IMMEX. El rosario de reformas y adecuaciones

a las IMMEX 124

34. Decreto de 16 de mayo de 2008. Restricciones a las importaciones para las maquiladoras de servicio 124

35. Decreto de 24 de diciembre de 2010. Las empresas ALTEZ y ECEX se subsumen a las IMMEX 125

a) Adecuación de las causales de cancelación del Programa. 125
b) Se exime a las maquiladoras de ciertas obligaciones aduanales. 126
c) Se establecen mayores obligaciones de información. 126
d) Se mejora la técnica regulatoria para proporcionar información. 129
e) Reglas para control de inventarios. 129
f) Adecuaciones al nombre del INEGI. 130
g) Procedimientos para subsanar fallas en la información. 130
h) Requisitos para cancelación del Programa. 130
i) Tratamiento especial para empresas certificadas para la corrección de fallas. 130
j) Cambios en la definición de operación de maquila. 130
k) Comentarios a COFEMER respecto de afectaciones fiscales. 131

36. Decreto de 6 de enero de 2016. Se cambia el IMMEX para las reformas fiscales del 2013 (IVA a las importaciones) 138

37. Decreto de 28 de julio de 2016. Adecuaciones a las mercancías sensibles en industria textil 144

38. Decreto del 5 de octubre de 2017. Adecuaciones a las mercancías sensibles en productos de azúcar, textiles y mercancías prohibidas 144

39. Decreto de 20 de diciembre de 2019. Identificación debida a mercancías sensibles y normas para la Regla 8ª 144

40. Decreto de 24 de diciembre de 2020. Adecuaciones por el T-MEC 145

41. Decreto de 18 de noviembre de 2022. Más adecuaciones para mercancías sensibles. 147

42. Conclusiones. 147

SECCIÓN II

LA FISCALIDAD EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACIÓN (IMMEX)

1. Reflexiones iniciales. 149

2. Primer Esquema Fiscal. 149

3. Precios de Transferencia. 150

4. Genealogía de los Precios de Transferencia. 152

A. Conflictos divisionales en las empresas como origen del principio de "Plena Competencia. 153

B. Directrices de la OCDE. 154

5. El Principio de Plena Competencia (Arm's Lenght). 156

6. Comparabilidad. 159

7. Categorización de las características de las empresas. 162

8. Comparación de Utilidades Operativas. 163

9. Características de las Operaciones. 164

10. Circunstancias Económicas. 165

11. Análisis Funcional. 165

12. Fragmentación de Funciones. 166

13. Riesgos Asumidos. 167

14. Las IMMEX y los Precios de Transferencia. 169

15. Márgenes Contractuales de Utilidad de Operación (MTUO). 171

16. Establecimiento Permanente. 173

17. Esquema Clásico o Tradicional de Negocios de las Maquiladoras. 177

18. El Convenio Mutuo Amistoso. 179

19. Adecuaciones Legales. Ley del Impuesto sobre la Renta de 2003. Reglas bajo el Convenio Mutuo. El 1% sobre maquinaria y equipo. La nueva fórmula para precios de transferencia de las maquiladoras. 185

20. APAs. Excenciones de establecimiento permanente para planes de albergue. Liberación de matrices de Impuesto al Activo. 188

21. Opciones sobre precios de transferencia 191

22. Reglas de Puerto Seguro (Safe Harbor). La fórmula del 6.5% del valor de los activos dedicados y el 6.9% de los gastos y costos. 193

23. Impactos de la reforma para compañías en el extranjero no-estadounidenses. 195

24. Conclusiones sobre las adecuaciones legales al Convenio Mutuo Amistoso. 195

25. Problemas con el primer Decreto IMMEX. Observaciones a COFEMER. 196

26. Los Decretos Presidenciales. 200

27. Decreto Presidencial de Vicente Fox. Problemas con el Impuesto al Activo. Adecuaciones para el Impuesto sobre la Renta. La regla del 3%. 202

28. Decreto del presidente Felipe Calderón. Solución al problema del IETU. La base gravable sujeta al ISR en lugar del IETU. 203

29. Reforma Fiscal de Enrique Peña Nieto. 204
i Eliminación del IETU. 205
ii Aumento de tasa al 30%. 205
iii Eliminación de deducciones. 205
iv Definición de operación de maquila en la LISR. 205
v Cambios en las fórmulas de precios de transferencia. 207
vi Se eliminan exenciones de IVA y IEPS. 207

30. Decreto Presidencial de Enrique Peña Nieto. La deducibilidad de las prestaciones laborales. 209

31. El llamado "Fast Track" en precios de transferencia. Fórmulas para maquiladoras intensivas de capital e intensivas de mano de obra. 211

32. El Enfoque Calificado para Maquiladoras. Eliminación de los APAs. 215

30. Conclusión. 220

SEGUNDA PARTE

ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR Y DE PRECIOS DE TRANFERENCIA EN MATERIA FISCAL

SECCIÓN I
ASPECTOS DE COMERCIO EXTERIOR

1. *Foreign Trade Zones* (Zonas Libres). 222

A. Parte General. Concepto de extraterritorialidad aduanal. 222

i. Actividades que se pueden realizar. 224
ii. Ingresos al territorio aduanal de EU. 224
iii. Pago de aranceles sobre valor agregado. 225
iv. Manejo de desperdicios. 225
v. Consecuencias de la transformación de mercancías importadas. 225
vi. Introducción de mercancías a las FTZ desde territorio de EU. 225
vii. NAFTA *drawbacks.* 225

viii. Tratamiento del art. 303 de NAFTA. 227
ix. Tratamiento para Canadá. 227
x. Tratamiento para Chile. 227
xi. Tratamiento para bicicletas. 228
xii. Tratamiento para destilados. 228
xiii. Tratamiento para petrolíferos. 228
xiv. Equipo de producción
a. En General 228
b. Procedimientos de admisión. 229
c. Procedimientos de importación. 229

B. Operaciones específicas. 229
a) Personal aduanal. 229
b) Buques 230
c) Requisitos para establecer las FTZ. 230
d) Cambios en las solicitudes. 230
e) Concesión del permiso. 230
f) Instrumentación del permiso. 230
g) Coordinación con autoridades locales. 227
h) Colaboración entre autoridades. 231
i) Propiedad de gobierno en FTZ. 231
j) Requisitos para mantener el FTZ. 231
k) Construcción de edificios. 232
l) Operación como servicio público. 232

C. Facultades del Consejo. 232
D. Reglamento de las Zonas Libres 235
E. Representación de los oficiales aduanales (del CBP "*Customs and Border Protection"*. {Aduanas y protección fronteriza}). 237
F. Establecimiento de Zonas Libres, restricciones y limitaciones. 237
G. Requisitos para Localización de Zonas y Subzonas Libres adyacentes a puertos de entrada. 238
H. Solicitantes Calificados. 235
I. Notificaciones. 239
J. Condiciones generales, prohibiciones y restricciones para las Zonas Libres autorizadas. 240
K. Actividades Industriales. Requisitos para las autorizaciones y restricciones. 241
L. Equipo de Producción. 242
M. Exenciones de impuestos estatales o locales *ad valorem* aplicables a activos tangibles. 243
N. Solicitudes para el establecimiento de una Zona Libre. 244

Ñ. Notificaciones para actividades industriales. 247
O. Solicitud para actividades industriales. 248
P. Solicitud para expansión o cualquier otra modificación a la Zona Libre. 248
Q. Solicitud para una Subzona. 250
R. Criterios para la evaluación de solicitudes para actividades industriales. 251
S. Carga de la prueba. 252
T. Derechos para cobrar las solicitudes. 253
U. Disposiciones generales para las solicitudes y revisiones previas a su presentación. 253
V. Procedimientos para las solicitudes e inicio de su revisión. 254
W. Escrutinio del revisor de la solicitud para el establecimiento de una Zona Libre o para su modificación. 256
X. Revisión del Auditor para solicitudes de actividades industriales. 257
Y. Revisión del Auditor para la Solicitud de una Subzona. 259
Z. Finalización de las revisiones del asunto. 260
A1. Procedimiento de notificación para actividades industriales. 261
A2. Operación de las Zonas Libres y requisitos administrativos. 262
A3. Operación de servicios públicos. 263
A4. Trato uniforme. 264
A5. Catálogos de documentos para la Zona Libres. 268
A6. Reclamaciones relativas a los servicios públicos y trato uniforme. 269
A7. Responsabilidades del permisionario. 270
A8. Comercio minorista. 271
A9. Mercancía en el área restringida de la Zona Libre. 271
A10. Monitoreo y revisión de las operaciones y actividades en la Zona Libre. 272
A11. Monitoreo y revisión de las operaciones y actividades de la Zona Libre. 272
A12. Registros, informes, avisos, audiencias y demás datos. 273
A13. Avisos y audiencias. 274
A14. Registros oficiales y acceso público. 275
A15. Información pública e información confidencial. 276
A16. Sanciones y apelaciones ante el Consejo. 277
A17. Multas, sanciones e instrucciones para suspender las autorizaciones. 277

2. El Sistema de Devolución de Impuestos al Comercio Exterior (*Duty Drawback*). 283

A. Generalidades. 283
B. Proceso. 283
C. *Drawback* de fabricación. 284
D. *Drawback* petroquímico. 285
E. La devolución de mercancía rechazada. 285
F. Métodos de coincidencia para el Duty Drawback. 285
G. Método de sustitución en le Duty Drawback. 286
H. Impuestos y tarifas que son elegibles para reembolso utilizando el *Duty Drawback.* 286

I. Otras oportunidades de Duty Drawback. 286
J. Intercambio de *Duty Drawback*. 287
K. Conclusiones. 287

SECCIÓN II
EL SISTEMA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LOS ESTADOS UNIDOS

1. Generalidades. 291
2. Programa de Acuerdo Anticipado de Precios APA. 294
3. Recomendaciones de las autoridades fiscales de Estados Unidos. 295
4. El principio de "Plena Competencia" (arm's lenght). 297
5. Comentarios al Sistema de Precios de Transferencia de Estados Unidos. 298

TERCERA PARTE

UNIÓN EUROPEA
COMERCIO EXTERIOR DE LA REPÚBLICA DE IRLANDA Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MATERIA FISCAL

SECCIÓN I
COMERCIO EXTERIOR

1. Justificación del por qué Irlanda. 300

2. Autoridades que rigen el comercio exterior en la Unión Europea. 305

3. Legislación Comunitaria vis-a-vis legislación interior de los países miembros. 306

4. *Inward Processing* como estructura principal utilizada en la Unión Europea para la manufactura de exportación. 307
A. Acuerdo con el Reino Unido. 309
B. Operaciones permitidas bajo el RPA. 309
C. Desincorporación del RPA. 310

D. Manual de Procesamiento Interno. 313
E. Mercancías sensibles. 313
F. Facultades de Comprobación. 313
G. Destrucción de Mercancías. 314
H. Descarga de Mercancía. 314
I. Manufactura. 315
J. Equivalencias. 315
K. Pedimentos Electrónicos. 316
L. Traslado de mercancías y exportaciones. 316
M. Traslados hacia puertos de entrada. 317
N. Transferencias a un operador autorizado. 317
Ñ. Reexportación temporal para transformación. 317
O. Mercancías prohibidas. 318
P. Retorno de Mercancías. 318

4. *Drawback* y Exportaciones desde la Unión Europea. 319

5. Zonas Libres o Zonas Francas. 321

6. Importaciones Temporales. 323

7. Régimen de Destino Final. 325

8. Mercancías reparadas de forma gratuita. 327

9. Sistema de intercambios estándar. 327

10. Importación previa de los productos de sustitución. 328

11. Exportación de mercancías. 328

12. Reexportación de mercancías no originarias de la Unión Europea. 329

13. Conclusiones sobre los regímenes aduanales de la Unión Europea. 329

SECCIÓN II
PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA UNIÓN EUROPEA

1. Generalidades. 330

2. Método de distribución o partición de utilidades. 334

3. Descripción del Método de distribución de Utilidades. 337

4. Procedimientos derivados de los Convenios Mutuos. 342

5. Procedimiento para una solicitud MAP. 344

6. Solicitud presentada bajo un TDRM (*Tax Dispute Resolution Mechanisms*). 350

7. Etapas para el proceso MAP. 351

8. Relación con los recursos domésticos. 351

9. Arbitraje. 352

10. Solicitud de MAP presentada en virtud de un CDI con una disposición de arbitraje. 353

11. Retiro de una solicitud MAP por el contribuyente. 353

12. Conclusiones. 354

CUARTA PARTE

ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN DE LA REPÚBLICA POPULAR CHINA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR Y DE PRECIOS DE TRANFERENCIA EN MATERIA FISCAL

SECCIÓN I

COMERCIO EXTERIOR

1. Generalidades en Comercio Exterior. 355
2. Autoridades Aduanales. 358
3. *Inward Processing*. 358
4. Recintos Fiscalizados. 360
5. Zonas de Desarrollo Económico y Tecnológico. 360
6. *Export Processing Zones.* 362
7. Zonas Económicas Especiales. 362
8. Ciudades Abiertas. 363
9. Incentivos Fiscales y Económicos. 363
10. Zonas Especiales. 365
11. Preferencias a la Provincia de Guandong (Cantón). 366
12. Zonas de Procesamiento para Exportaciones (*Export Processing Zones (*ZEP). 371
13. *Duty Drawback.* 375
14. Disposiciones relacionadas con el procesamiento de mercancías para exportación. 379

A. Generalidades. 379
B. Manual para la verificación del procesamiento comercial. 381
C. Importaciones y Exportaciones de Mercancías Procesadas. 382
D. Verificación y descarga de mercancías importadas bajo procesamiento comercial. 384
E. Disposiciones Suplementarias. 387

SECCIÓN II

PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA REPÚBLICA POPULAR CHINA

1. Ley del Impuesto sobre la Renta de la República Popular China para Empresas con Inversión Extranjera y Empresas Extranjeras. 388

2. Establecimiento Permanente. 391

3. Ley de la República Popular China para Compañías de Capital Extranjero. 391

4. Precios de Transferencia. 394

5. Obligaciones de reportar cambios corporativos. 408

6. Conclusiones. 408

QUINTA PARTE

PROPUESTA DE REFORMA EN MÉXICO PARA LAS IMMEX

SECCIÓN I

COMERCIO EXTERIOR

1. Entorno político general en México. 410

2. Criterios Generales para Aumentar la Competitividad. 414

3. Reformas a la Ley Aduanera. 417

i Definiciones. 417
ii Eliminación de Programas de Diferimiento Arancelario 419
iii Principios en Materia Aduanera. 419
iv Diferimiento Arancelario. 423

v Adecuaciones para Nomenclaturas. 423
vi Adecuaciones al Artículo 63-A. 423
vii Reformas al artículo 90, inciso B., fracción I., sub-inciso b). 423
viii Cambios al artículo 100, fracción III, segundo párrafo. 424
ix Reformar el artículo 104. 424
x Cambios al artículo 105 424
xi Reestructuración del Decreto IMMEX para Elevarlo a Ley. 424
xii Explicación de los Cambios a las IMMEX. 443

1) Nuevo Régimen Aduanal de las IMMEX. 443
2) Operación de Programas Múltiples. 443
3) Flexibilidad a Controladoras. 443
4) Actividades de Servicio Permitidas. 443
5) Diversas Modalidades para Planes de Albergue. 443
6) Temporalidad Indefinida para maquinaria y equipo. 444
7) Ampliación de temporalidad en transferencias. 444
8) Garantía del Interés Fiscal. 444
9) Beneficio de las empresas certificadas para las IMMEX. 444
10) Exenciones para Ampliaciones del Programa. 444
11) Requisitos particulares para obtener Programa. 444
12) Importaciones Temporales de Terceros Países Ajenos al T-MEC. 445
13) Importaciones Temporales Libres de Impuestos. 445
14) Información Confidencial en Informes. 445
15) Respeto de Derechos en Faltas. 445
16) Aumento de Umbrales para cancelaciones de Programas. 445
17) Ampliación a las IMMEX de los beneficios de empresa certificada. 446
18) Respeto al Velo Corporativo. 446

xiii. Derogación de los artículos 109 a 112 de la Ley. 446

4. Reformas al Reglamento de la Ley Aduanera. 446

i. Adecuación de Definiciones. 446

ii. Autorizaciones del Programa. 446

iii. Se Recorren Títulos. 449

5. Reglas Generales de Comercio Exterior en Materia de Transferencia. 450

SECCIÓN II

PROPUESTAS DE CAMBIOS FISCALES EN MÉXICO

1. Los criterios recientes de la OCDE. 453
2. El BEPS y los Pilares de la OCDE 453
3. Revisión del Convenio Mutuo con Estados Unidos. 456
   a) Comparables con empresas que realicen actividades de contratación industrial. 456
   b) Comparables basados en márgenes transaccionales de utilidad de operación. 457

4. APA con el SAT. 457

5. Estudio de Precios de Transferencia. 457

6. Reflexiones Finales. 458

7. Aranceles impuestos por Estados Unidos. 458

8. Generación de Riqueza. 459

Bibliografía 460

INTRODUCCIÓN

El camino hacia la meta de tener un país de primera línea en la economía globalizada con empresas competitivas de calidad mundial, tiene muchos aspectos que considerar, uno muy importante, es el de las normas que rigen a las empresas que desean operar en un mundo de consumidores que constantemente demandan productos de calidad, a bajo precio, que sean seguros y cuyos procedimientos de producción no afecten los derechos humanos de los trabajadores que los elaboran, ni dilapiden el medio ambiente. Lo anterior, sin menoscabo de la obligación de los gobiernos y sus funcionarios reguladores de vigilar la protección de los intereses legítimos y particulares de cada nación, definiendo las políticas públicas acordes con las particulares visiones del desarrollo del país dictadas por la administración en turno.

Las normas que regulan las actividades comerciales deben proteger los intereses del consumidor, de los trabajadores, del medio ambiente y de los factores económicos que rigen el desarrollo de las empresas y las actividades productivas, tales como la libre competencia, así como las condiciones que el Estado debe resguardar, tales como la seguridad nacional, el Estado de Derecho, las condiciones de competencia tanto a nivel nacional como internacional, que preserven los legítimos derechos de los productores nacionales y los de la inversión extranjera, cuidando que no haya prácticas desleales que impidan la competencia libre y equitativa. En fin, las normas deben de proteger los intereses de la sociedad moderna, pero al mismo tiempo, deben ser las estrictamente necesarias para tener un impacto económico mínimo en cuanto a costos que incidan en las actividades comerciales y productivas, y que, por tanto, permitan a las empresas competir en un mercado demandante, agresivo y dinámico, que se encuentra en constante transformación.

En materia regulatoria, México ha transitado de estadios de controles y restricciones excesivas, a procesos de liberación normativa que culminaron de manera sustantiva durante el período de transición de la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN o NAFTA por sus siglas en inglés, que desafortunadamente se han venido deteriorando posteriormente al fenecer ese período transicional y más aún, con la entrada en vigor del nuevo Tratado de Libre Comercio México, Estados Unidos y Canadá (T-MEC o USMCA, por sus siglas en inglés).

Este trabajo, tiene como propósito, en primer término, revisar esta evolución, analizando la marcha de nuestra industria manufacturera de exportación, centrando el análisis en el desarrollo de la industria exportadora por antonomasia en México, que es la industria maquiladora de exportación, ahora llamada Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX).

Se estudia, a continuación, el deterioro regulatorio que esta industria ha tenido, paradójicamente como resultado del TLCAN y del T-MEC y los intentos de revertir dicho deterioro, analizando paso a paso, primero, los antecedentes de donde se derivaron las normas que regularon inicialmente a la industria, enfatizando el entorno económico adverso al desarrollo de la industria maquiladora que significó el proteccionismo y el control de la inversión extranjera, el cual, sin embargo, sirvió de caldo de cultivo para el desarrollo de la industria maquiladora gracias a la visión e impulso de un notable grupo de industriales del Norte del país y al aprovechamiento de la regulación del comercio internacional de manufacturas de los Estados Unidos.

Se repasan, enseguida, los diversos elementos normativos básicos que fueron conformando la estructura jurídica de la regulación de la industria maquiladora de exportación, haciendo un mapa que describe la evolución y deterioro del sistema regulatorio de la industria.

Escogimos a las ahora llamadas IMMEX ("Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación"), antes conocidas, simplemente como maquiladoras o industria maquiladora de exportación, como principal objeto de estudio en nuestro trabajo, porque la misma ha trabajado en un entorno de la economía globalizada y ha requerido de normas flexibles y liberales para su evolución, y a pesar de haber sido fuertemente regulada, ha sobrevivido en los años recientes su peor crisis, ocasionada en gran medida por los altos costos que la sobre regulación ha generado en dicha industria, que, por desgracia, ha incidido en los bajos salarios que deben de mantener para continuar siendo competitivas en una economía globalizada centrada en la alta tecnología y en los bajos costos de producción para atender las necesidades de miles de millones de consumidores que adquieren satisfactores que exigen bajos precios y alta calidad.

Luego haremos un recorrido por los diversos aspectos que norman las importaciones para la manufactura de exportación en tres países que hemos escogido por diversas razones. Estados Unidos de América, por ser el país con el que mayor intercambio comercial tenemos y ser la economía más grande y dinámica del mundo. La República de Irlanda, porque de ser una de las naciones más atrasadas de la Unión Europea, en los años ochenta del siglo pasado se ha convertido en una nación altamente exitosa en la atracción de inversión para la manufactura de exportación, y finalmente, la República Popular China, por ser la economía de mayor crecimiento mundial, que ha logrado una profunda transformación económica en un plazo muy corto, y que en buena medida basó el crecimiento y el éxito de su manufactura de exportación en el modelo maquilador mexicano.

Por otro lado, también nos centraremos en incluir en este análisis un componente que al principio de la evolución del sistema de maquiladoras no fue importante, pero que a partir

de los años noventa del siglo pasado se incluyó, que es el relativo al desarrollo de la normatividad fiscal aplicable en el tema de precios de transferencia por ser materia esencial en la tributación relativa a la industria maquiladora, manufacturera de exportación de una manera particular, desarrollando este tema en un capítulo separado que corre paralelamente con el desarrollo de las normas que se refieren a las importaciones y exportaciones, así como a la operatividad de la industria.

Analizaremos la evolución del régimen normativo aplicable a las empresas que desean exportar manufacturas, partiendo de los insumos que se necesitan para la producción. Revisaremos cómo las empresas se pueden proveer de sus insumos de una manera rápida y eficiente, a los mejores precios y con calidad mundial. Asimismo, examinaremos qué apoyos o incentivos podrían brindarse a las empresas para su más rápido desarrollo en un mercado globalizado con consumidores que cada vez exigen mayor calidad y precios bajos, con tecnología que cambia vertiginosamente, tomando en cuenta a los países competidores que reaccionan cada vez más rápidamente a los cambios e innovaciones que el mercado exige. También analizaremos cuáles son los impedimentos para el desarrollo de las empresas que compiten en este mundo más demandante y difícil, y qué experiencia mundial se tiene para lograr que dichas empresas sean competitivas.

Las normas que rigen a este sistema derivan del Derecho Aduanero que en México tuvo orígenes de muro para impedir la entrada libre de mercancías al país, derivado de una política de Estado denominada come "Desarrollo Estabilizador". El Doctor Santiago Ibáñez Marsilla ha manifestado que "*El Derecho Aduanero, como en general está ocurriendo con todas las áreas del saber, está viviendo un crecimiento incesante de su complejidad, tanto mediante la adición de nuevas materias, como mediante desarrollos más detallados en las ya conocidas, así como mediante la generación de nuevas conexiones entre sus componentes."*[1] Nosotros pretendemos con este trabajo después de estudiar el desarrollo del sistema en México y compararlo con lo que existe en Estados Unidos, la Unión Europea y la República Popular China, los bloques relevantes de comercio exterior que compiten con nuestra área de Norteamérica, presentar una propuesta de reforma regulatoria que ayude a impulsar a nuestra competitividad.

Con todo lo anterior, concluiremos nuestro trabajo, haciendo las propuestas mencionadas de cambios normativos para el desarrollo de las IMMEX[2] que han tenido una evolución

[1] PARDO CARRERO, G., IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F. (2019). *Derecho Aduanero. Tomo I.* Universidad del Rosario; Tirant lo Blanch. Prólogo de IBÁÑEZ MARSILLA, S., p. 21. Recuperado de Tirant lo Blanch

[2] Llamadas así por su acrónimo que representa Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, concepto que se estudiará a fondo en el desarrollo de este trabajo.

desordenada y mal estructurada desde el punto de vista jurídico, y que ha siempre han generado la necesidad de altas especializaciones para navegar en una mar de recovecos, reglas especiales, excepciones, revisiones, excepciones de las excepciones y condicionantes, todas ellas emitidas fuera de la legislación y dentro del ámbito administrativo que suele ser por su propia naturaleza inestable.

Para resolver lo anterior, presentaremos una propuesta que eleve a nivel legislativo la mayor parte de las normas que rigen a las IMMEX, y adecuando las áreas más específicas de instrumentación a reglamento y a reglas generales de comercio exterior.

PRIMERA PARTE

SECCIÓN I.
GENEALOGÍA MEXICANA DE LAS NORMAS DE COMERCIO EXTERIOR Y DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MATERIA FISCAL

1. La industrialización de México y la Frontera Norte

En este capítulo, se examinan las ideas en torno a las cuales se armó la política de industrialización en México desde fines de los años treinta; la política industrial desarrollada por el gobierno federal para industrializar al país en esa época y el entorno económico existente en el país cuando nació la industria maquiladora de exportación, casi a contrapelo del modelo de industrialización establecido.[3] Por último, en la sección 3 se describen las condiciones en que se desarrollaba la frontera Norte y los retos y oportunidades que fueron surgiendo conforme transcurría el auge y la posterior declinación del modelo de industrialización por sustitución de importaciones.[4]

---

[3]AMPUDIA RUEDA, L. *Formación de la zona libre e importancia del comercio en Ciudad Juárez: Breve visión cronológica*. Recuperado de https://bivir.uacj.mx/bivir_pp/cronicas/pagina_n5.htm

[4] MARTÍNEZ TOYES, W. L. *Programa Nacional Fronterizo (el caso de Ciudad Juárez)*. Universidad Autónoma de Ciudad Juárez. Recuperado de https://bivir.uacj.mx/bivir_pp/cronicas/pagina_n5.htm

BERMÚDEZ, A. J. (1966). *El rescate del Mercado Fronterizo*. Ed. Eufesa, México.

BUSTAMANTE, Jorge, "El programa fronterizo de maquiladora: observaciones para una evaluación", en *Foro Internacional*, Colmex, vol. XVI, octubre-diciembre de 1975, No. 2.

MENDOZA COTA, J. E. (2007). *El TLCAN y la Frontera México-Estados Unidos: aspectos económicos*. Tijuana: Editorial Miguel Ángel Porrúa. Recuperado de https://elibro.net/es/ereader/bibliotecasusal/75450?page=170

BOLIN, R. L. (1993). Outsourcing. *Journal of the Flagstaff Institute*.

BOLIN, R. L. (Ed.). (1988). *Production Sharing; A conversation with Peter Drucker*. Flagstaff, AZ: The Flagstaff Institute.

BONILLA GUTIÉRREZ, C. (2002, reimp. 2003). *Relaciones públicas; factor de competitividad para empresas e instituciones; guía para directores generales y encargados de la función*. Compañía Editorial Continental.

BORDO, M. B., EICHENGREEN, B., & IRWIN, D. (1999). Is Globalization Today Really Different from Globalization a Hundred Years Ago. *Brookings Trade Forum*, 1–50.

CHRISTMAN, J. H. (1968, febrero 9-15). Border Industries Foster New Jobs, More Exports. *Mexican American Review*, The American Chamber of Commerce of Mexico.

La política de industrialización por sustitución de importaciones tiene sus orígenes en los debates entre proteccionistas y partidarios del libre cambio en el siglo XIX.[5] Los primeros, generalmente alemanes y franceses, lo mismo que norteamericanos, sostenían que la libre competencia entre países desiguales impedía el desarrollo de la industria en los países más atrasados y proponían lo que se ha llamado el argumento de la industria infantil.[6] De acuerdo con este argumento, como en el desarrollo industrial se presenta una curva de aprendizaje en que la productividad se va elevando conforme se adquiere experiencia en una determinada industria, los países que no cuentan con industrias avanzadas jamás las podrán desarrollar en un ambiente de libre comercio porque no podrían sobrevivir a la competencia en sus etapas iniciales. De ahí que se argumentó que se debía proteger temporalmente al país atrasado en tanto desarrollaba su industria, hasta estar en condiciones de competir.

El exponente más distinguido de esta escuela de pensamiento fue Friedrich List quien en su obra, "Sistema Nacional de Economía Política"[7], publicada en 1841, se oponía al libre comercio con Inglaterra y proponía una política de protección a la industria. Ya desde mediados del siglo XIX, el proteccionismo se promovía como una medida temporal que permitiría a los países atrasados, en este caso la Alemania de List, desarrollar su industria para poder competir con los países líderes en igualdad de

---

DRUCKER, P. (1979, enero 3). Production Sharing, Concepts and Definitions. *Journal of the Flagstaff Institute*, 2–9.

FEDERAL RESERVE BANK OF DALLAS, El Paso Branch. (2002). *Maquiladora Industry: Past, Present and Future*. *El Paso Business Fronterizo*, Issue 2.

MARTÍNEZ CHÁVEZ, D. (1994). *Comercio Internacional: hacia la globalización; el futuro de México*. Universidad Autónoma de Ciudad Juárez.

[5] TAVILLA, P. A. *David Ricardo: la economía política clásica y la actualidad del enfoque del excedente*. Recuperado de https://www.teseopress.com/topicos/chapter/david-ricardo-la-economia-politica-clasica-y-la/

LIST, F. (1955). *Sistema Nacional de Economía Política* (3ª ed.). Aguilar, S.A. de Ediciones, Madrid.

SMITH, A. (2018). *La riqueza de las naciones: el manga*. Herder Editorial. Recuperado de https://elibro.net/es/ereader/bibliotecasusal/116589?page=2

FAU, M. E. *David Ricardo: Clásicos Resumidos; Página Legal; Índice; ¿Quién es Ricardo?; Contexto Histórico de la Obra Ricardiana; Principios de Economía Política y Tributación. 1817*. Recuperado de https://brumario.usal.es/discovery/fulldisplay?docid=alma991010253104505773&context=PC&vid=34BUC_USAL:VU1&lang=es

[6] WESTREICHER, G., & López, J. F. (2020, 1 de febrero). *Industria naciente*. Economipedia. Recuperado de: Economipedia.

[7] Existe una edición en español: LIST, F. (1942). Economía Nacional. México: Fondo de Cultura Económica.

condiciones. Una vez alcanzado ese estado, habría que volver al libre comercio que, incluso los promotores del proteccionismo reconocían como un sistema más adecuado *a largo plazo* (esto es, cuando el libre comercio se pudiera dar entre naciones similares). El propio List razonadamente afirma que el proteccionismo era la vía al desarrollo, que había seguido la misma Inglaterra en tiempos anteriores a que se convirtiera en la principal potencia manufacturera del mundo.

Refiriéndose a la teoría del libre comercio y sus principales promotores afirma que en esta visión se "ignoran o desfiguran sus (propias) doctrinas cuando están en contradicción con su sistema, y se ve obligada a negar los efectos del Acta de Navegación inglesa, del tratado de Methuen, y de la política mercantil británica, formulando el siguiente lema que contradice a toda veracidad: Inglaterra ha alcanzado su riqueza y poderío no ya *a causa* de su política mercantil, sino *a pesar* de ella."[8]

El proteccionismo era visto, así, como un recurso pragmático para superar problemas concretos, de manera temporal.

Tesis similares se desarrollaron en América Latina en los años 30 del siglo XX, cuando la crisis económica mundial condujo al colapso de la capacidad de importar manufacturas a cambio de las materias primas que tradicionalmente exportaban los países de la región. Bajo el liderazgo intelectual de Raúl Prebisch y la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) a partir de la creación de Naciones Unidas, esta nueva teoría proteccionista, que llegó a ser llamada "Doctrina Prebisch" se difundió y fue puesta en práctica en toda la región.

La "Doctrina Prebisch", como la define K. Unger, "… racionalizaba el objetivo de la industrialización demostrando empíricamente que los términos de intercambio entre los grupos primarios y manufacturados evolucionaban a lo largo del tiempo en detrimento de los primarios (las explicaciones principales se apoyaban en las diferentes elasticidades de demanda-ingreso y en el desarrollo de productos sintéticos sustitutos de los primarios, entre otras)"[9].

---

[8] LIST, F. (1942). Economía nacional (p. 34). México: Fondo de Cultura Económica.

PérEZ CALDENTEY, E., SUNKEL, O., & TORRES Olivos, M. (s.f.). *Un recorrido por las etapas de su pensamiento sobre el desarrollo económico: Raúl Prebisch (1901-1986)*. CEPAL, Naciones Unidas. Recuperado de https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/40062/Prebisch_etapas_pensamiento.pdf

[9] Autor desconocido. (1977). El proceso mexicano de industrialización sustitutiva de importaciones: problemas y políticas. Comercio Exterior, p. 1084.

En la visión de Prebisch, la economía internacional estaba dividida entre los países del centro y las naciones de la periferia. La especialización de cada grupo en la producción y el comercio internacional era precisamente la que prevalecía antes de la crisis de los años treinta. La periferia producía materias primas para exportar al centro el cual, a su vez, producía manufacturas que exportaba a la periferia.

Este esquema, según Prebisch, condenaba a la periferia a mantenerse en niveles de ingreso bajos y en condiciones de pobreza por dos motivos. Primero, porque como señalamos más arriba, la demanda por materias primas minerales y agropecuarias crece más lentamente que la demanda por productos industriales conforme aumenta el ingreso; y segundo, porque los países de la periferia venden sus materias primas en mercados competitivos en los cuales el poco progreso técnico que registran se traslada al consumidor (de los países del centro) bajo la forma de reducciones de precios. En cambio, los productos industriales se comercian en mercados monopólicos o concentrados, en los cuales el progreso técnico se traduce, en buena medida, en aumento de ganancias o salarios más que en reducciones de precios.
En esta lógica, a largo plazo se espera un deterioro constante de los términos de intercambio entre materias primas y productos industriales en perjuicio de la periferia, la cual tendrá que ofrecer cantidades crecientes de materias primas para obtener a cambio la misma cantidad de productos manufacturados. En opinión de Prebisch y la CEPAL, la única salida a esta especie de trampa del comercio internacional era, la misma que había propuesto List casi un siglo antes: promover la industrialización mediante la protección del mercado interno.

Aníbal Pinto, uno de los principales exponentes de la escuela de la CEPAL cuya influencia intelectual, como hemos visto, desde fines de los años cuarenta a los setenta está detrás del modelo se industrialización por sustitución de importaciones, describe así las condiciones en que se produjo el viraje de orientación de la política económica luego de la crisis de los años treinta, así señala:

“Como bien se sabe, sobresalen y se asocian dos fenómenos básicos para la emergencia y primeros pasos del modelo [“hacia adentro”]: la crisis y el grave estrangulamiento exterior que la sigue, por una parte; y las medidas o políticas encaminadas a defender los niveles de ingreso y ocupación, por la otra. Del juego de estas fuerzas … surgen los cambios primordiales que van a definir el nuevo esquema.

“Entre ellos, en primer lugar, resalta la traslación “desde fuera-para-dentro” del impulso motriz de la economía; esto es, se modifican radicalmente los pesos relativos de la demanda interna y externa. Desde otro ángulo podría decirse que las exportaciones dejan de ser el

ingrediente decisivo de la demanda global, y de allí que el producto pueda crecer, prácticamente en todas partes, a un ritmo superior al que muestran las ventas al exterior"[10]

Pero no se trataba tan sólo de hacer frente a la grave crisis externa que supuso la larga depresión de los años treinta y que estranguló al sistema económico previo en el que América Latina (y otras áreas subdesarrolladas) se especializaban en la producción y exportación de materias primas y satisfacían sus necesidades de consumo de productos industriales mediante la importación.

La industrialización era vista además como una forma de acceder a niveles más altos de ingreso y producto por habitante, como la única forma de ingresar al mundo de las naciones civilizadas o desarrolladas. A ello apuntaba Pinto cuando refiriéndose a la estructura económica previa a la crisis de los años treinta señalaba:

"la estructura de producción puede ser "primitiva", pero la demanda es "civilizada". La contradicción se resuelve por el lado de las importaciones financiadas con los ingresos de la exportación primaria."[11] Y por ello, con la industrialización por sustitución de importaciones: "en comparación a la disociación básica del modelo hacia fuera, las estructuras de producción y de demanda se "aproximan", esto es, la primera se diversifica y "civiliza" hasta corresponder más de cerca al perfil de la segunda".[12]

También desde el punto de vista de la teoría económica desarrollada en los países avanzados surgieron nuevos argumentos que apuntaban a la preeminencia de la industrialización como camino de desarrollo.
Thirwall recoge y resume los argumentos que en Cambridge, Inglaterra, desarrolló Nicholas Kaldor sobre el tema de la importancia de la industrialización para el desarrollo de las economías.

Dice Thirwall: "Él (Nicholas Kaldor) presento una serie de leyes o generalizaciones empíricas que atentaban explicar diferencias de la tarifa de crecimiento entre los países avanzados de países capitalistas, pero que también tienen aplicabilidad a los países en vías de desarrollo."

"…hay tres leyes a enfocarse, más un sinnúmero de propuestas subsidiarias. La primera ley es que existe una relación causal fuerte entre el crecimiento de las manufacturas y el del crecimiento PIB. La segunda ley indica que existe una relación causal positiva fuerte

[10] PINTO, Anibal. (1974). El modelo de desarrollo reciente de América Latina. En Desarrollo latinoamericano: ensayos críticos. El trimestre económico (Selección de J. Serra, pp. 29-50). México: Fondo de Cultura Económica.
[11] Idem. P. 30
[12] Ibidem.

entre el crecimiento de las manufacturas y el crecimiento de la productividad en la fabricación como resultado de ciclos estáticos y dinámicos. Éstos también se conocen como la Ley de de Verdoorn […]. La tercera ley indica que existe una relación causal positiva fuerte entre la relación en la expansión de las manufacturas y el crecimiento de la productividad ajena a las manufacturas debida a los rendimientos decrecientes en las actividades agrícolas y muchas actividades pequeñas de servicio que proveen mano de obra al sector industrial."[13]

De esa manera, la industrialización era vista y justificada, como la vía para salir del subdesarrollo. La industria debía ser desarrollada a toda costa para primero, recuperar y acelerar el ritmo de crecimiento de la economía; segundo, para absorber mano de obra de sectores de menor productividad e incorporarlos a un sector de mayor producto por hombre ocupado y tercero, como la vía para generar los bienes (insumos) que elevan la productividad en el resto de la economía (agricultura y servicios). La industrialización se convirtió en la gran tarea del desarrollo y de ella se esperaba la modernización del conjunto de la economía y la sociedad. En las condiciones de los países subdesarrollados, decía la CEPAL como antes habían argumentado los alemanes y franceses con List a la cabeza, la única manera de lograr la industrialización era a través de la protección del mercado interno.[14]

2. El Milagro Mexicano.

Durante el prolongado auge que va de los años 40 del siglo XX hasta la crisis petrolera de 1982, podemos distinguir tres grandes periodos en función del desempeño económico del país: el que abarca de 1940 a 1946, con el régimen de Manuel Ávila Camacho, que se considera el despegue de la economía nacional, de 1945 a 1955, en las administraciones de Miguel Alemán y Adolfo Ruiz Cortines, que es el periodo de industrialización, y de 1955 a 1970 con las administraciones de Ruiz Cortines, Adolfo López Mateos y Gustavo Díaz Ordaz, que es el periodo que se conoce como el del "desarrollo estabilizador".

---

[13]THIRLWALL, A. P. (2002). The Nature of Economic Growth: An alternative framework for understanding the performance of nations (pp. 41-42). Great Britain: Edward Elgar. "There are three laws to focus on, plus a number of subsidiary propositions. The first law is that there exists a strong causal relation between the growth of manufacturing output and the growth GDP. The second law states that there exists a strong positive causal relation between the growth of manufacturing output and the growth of productivity in manufacturing as a result of static and dynamic returns to scale. These is also known as Verdoorn's Law[...]. The third law states that there exists a strong positive causal relation between the rate at which the manufacturing sector expands and the growth of productivity outside the manufacturing sector because of diminishing returns in agriculture and many petty service activities which supply labour to the industrial sector."

[14] **NASSIF,** André**.** (s. f.). *El modelo centro-periferia y la economía política de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL): ayer y hoy*. Recuperado de https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/f8363a79-91df-4478-a29b-3d884ec294a4/content

En el primer periodo, la transformación económica del país se llevó a cabo principalmente debido al ímpetu impuesto a la economía derivado de la Segunda Guerra Mundial haciendo que México creciera en sus exportaciones de materias primas, como algodón, café y tomates, así como en el aumento de las exportaciones textiles al resto de Latinoamérica, en sustitución de la oferta de los países industrializados que sus economías se encontraban inmersas en la conflagración mundial.

En el periodo de industrialización, México tomó ventaja de la madurez y estabilidad de su gobierno que llegó a generar importantes consensos con iniciativa privada, así como la fuerte intervención del gobierno en la economía, aunada a la dinámica empresarial generada en la época de la guerra en mantenerse en crecimiento con altos rendimientos en sus utilidades y la aceptación de flujo de inversión extranjera en un país semi-industrializado, estable y dinámico, con el combustible adicional del otorgamiento de protección aduanal, a través de la imposición de barreras arancelarias y no arancelarias.[15]

Con estas medidas protectoras, al someter las importaciones a permisos previos, se establece el control más estricto al comercio exterior que se ha diseñado a nivel mundial para impedir la competencia procedente del extranjero. Con este sistema, las importaciones únicamente se permitían a productores autorizados que mediante la exhibición a las autoridades de una serie de requisitos de desempeño, tales como obligaciones de inversión mínima en maquinaria y equipo, inmuebles, construcción de unidades industriales, determinadas líneas de producción, generación de empleos, cuotas de producción y otros requisitos, podían introducir al país maquinaria y equipo, herramientas, materias primas, componentes y productos terminados. Con ello, a las empresas se les permitía penetrar mercados, primero mediante la importación y distribución de productos terminados y posteriormente una vez controlados los mercados, se iban introduciendo productos manufacturados por dichas empresas, utilizando los insumos autorizados, a través de los permisos de importación, sustituyéndose los productos importados con los de manufactura nacional.

Aunado a lo anterior, los pocos productos que no estaban sujetos a permisos previos de importación eran sometidos a altos aranceles y precios oficiales, a fin de inhibir su importación. Los precios oficiales permitían aumentar artificialmente la base del impuesto de importación al establecer precios mucho más altos que los de mercado y de esa forma aumentar exponencialmente el monto de los impuestos de importación.

[15] LOONEY, Robert. E. (1980). Mexico's Economy: A Policy Analysis with Forecast to 1990. Westview Special Studies on Latin America. Federal Reserve Bank of Atlanta, pp. 9, 12.

Por último, en adición a las barreras antes mencionadas, en algunas ocasiones se establecían requisitos adicionales para las importaciones, tales como licencias sanitarias, permisos fitosanitarios, normas oficiales mexicanas, requisitos de etiquetado u autorizaciones especiales.

El sistema anterior tuvo un éxito extraordinario en los años cuarenta y cincuenta del siglo pasado, generándose el llamado "milagro mexicano", al establecerse una base industrial que generó múltiples empleos y estabilidad económica. Sin embargo, en los años sesenta el esquema empezó a dar muestras de deterioro, al darse los siguientes fenómenos:

- Producción de artículos obsoletos con tecnología atrasada.
- Altos precios.
- Aumento del contrabando.
- Altos niveles de corrupción y conflictos de intereses con la participación en las empresas de altos funcionarios de gobierno.

En el periodo del desarrollo estabilizador, el PIB per capita, con tres retrocesos pequeños, consistentes en haberse mantenido una inflación de 13% anual y las devaluaciones de 1948 y de 1954 y a partir de 1955 la inflación decreció a niveles de un digito habiéndose mantenido el tipo de cambio estable. En esta etapa, el crecimiento económico se mantuvo a niveles de 6.5% anual desde 1950 hasta 1970 hasta que el sistema empezó a presentar síntomas de agotamiento.[16]

En el caso mexicano, el viraje en la política económica se produjo con la sucesión presidencial de 1940. El Estado mexicano pasó de centrarse en el campo a centrarse en la industria, y de ser agresivamente nacionalista, adoptó un nacionalismo pragmático que dejó de rechazar a los extranjeros para tratar de usarlos a favor de los intereses del país. Una nueva meta aparece en la mente de los políticos y estadistas mexicanos, al igual que en la de la mayor parte de los líderes del continente en la época: la industrialización. A la par que, en el resto de América Latina, el medio por el que se pretende alcanzarla es el del proteccionismo económico.

Regresando al inicio, durante el mandato de Lázaro Cárdenas (1934 -1940) la política económica, y casi toda la administración del país, giró en torno a la reforma agraria y al

[16] MICHIE, Donald. (2006/2007). Stalwarts of the Maquiladora [Manuscrito no publicado]. Entrevista a Jaime Bermúdez Cuarón, octubre de 2006. University of Texas at El Paso. (pp. 15–18).

espíritu revolucionario; el ejemplo más frecuente es la repartición de tierras, que fue más de tres veces mayor en los seis años del gobierno cardenista que en los veinte anteriores.[17]

Cárdenas estaba convencido de que la base y el futuro del país estaban en el ejido colectivo. Una de las acciones de fomento más importantes de su sexenio fue la creación del Banco de Crédito Ejidal orientado exclusivamente al ejido. El presupuesto inicial de este nuevo banco era de más de ciento veinte millones de pesos, superior al que tenía el Banco de Crédito Agrícola que atendía a todos los productores.[18] Con el reparto agrario que convertía en ejidos a los latifundios expropiados, y apoyándose en el crédito ejidal y los servicios de extensión agrícola, Cárdenas intentaba hacer del ejido la estructura básica del país.
Para reforzar su postura sobre el ejido, Cárdenas también dirigió buena parte de su política industrial hacia ese sector construyendo ingenios y fábricas del tipo de la de Zacatepec (un ingenio azucarero que integraba el proceso industrial completo del azúcar en el mismo lugar de las plantaciones y suponía la alianza de los obreros organizados y los campesinos del ejido).

La industrialización que perseguía Cárdenas apuntaba a una industria rural y autosuficiente, buscando producir sólo lo que se consumiría en la localidad a fin de arraigar a los campesinos a la tierra inhibiendo la migración a grandes centros industriales urbanos.

Al margen de lo anterior, en el sexenio de Cárdenas hubo algunas medidas que directa o indirectamente favorecieron el desarrollo industrial. La expropiación petrolera, la creación de la Comisión Federal de Electricidad y los gastos en obras públicas que favorecieron el crecimiento de la industria de la construcción y con ella a las manufacturas que le proporcionan insumos, son ejemplos significativos de lo anterior.[19]

Además del impulso indirecto a la industria por medio de obras públicas, destaca la ampliación, en 1939, del decreto de 1926 que establecía que las empresas con capital menor

---

[17] Cárdenas repartió 19 millones de hectáreas a aproximadamente un millón de campesinos, mientras que en los veinte años anteriores sólo se habían repartido 7.6 millones a 260000 campesinos.
AYALA ANGUIANO, A. (2005). La epopeya de México II: de Juárez al PRI. México: Fondo de Cultura Económica. (Colección Popular, 656, p. 559).

[18] El Banco de Crédito Agrícola se encargaba de prestar a pequeños y medianos propietarios además de a los ejidos, aunque, antes de Cárdenas, la mayoría de los préstamos otorgados, eran para pequeños propietarios, de ahí la importancia de la medida, que por cierto marcó uno de los mayores distanciamientos entre Cárdenas y el Maximato.

[19] MOSK, Sanford. A. (1951). La revolución industrial en México. Problemas agrícolas e industriales de México, (2), 51–58 y 59-82.
CARMONA DÁVILA**, d.** (2024). Manuel ávila camacho. *Biografías personajes relevantes. Memoria política de méxico. Edición perenne*. Recuperado de https://www.memoriapoliticademexico.org/biografias/acm97.html

a cinco mil pesos tenían derecho a exenciones fiscales. En 1932 el límite de capital se había elevado a diez mil pesos, pero en el gobierno de Cárdenas se eliminó totalmente, permitiendo que todas las empresas se beneficiaran de la medida.

Como ya señalamos, con el arribo a la presidencia de Manuel Ávila Camacho, y, sobre todo, durante el sexenio de Miguel Alemán, la visión cardenista del desarrollo es sustituida por otra que pone a la modernización, la urbanización y, sobretodo, la industrialización en el centro de las preocupaciones y las políticas del Estado.

El viraje en el esquema de política económica y el establecimiento de un nuevo objetivo nacional, la industrialización, tuvo un resultado notable. La industrialización por sustitución de importaciones tuvo un éxito extraordinario a partir de los años cuarenta y cincuenta del siglo pasado, generándose el llamado "milagro mexicano", al establecerse una base industrial que generó múltiples empleos y estabilidad económica y que arrastró el crecimiento del resto de la economía. [20]

Se produjo, así, el período de crecimiento económico más alto y prolongado que ha conocido México a lo largo de su historia. En las cuatro décadas subsecuentes a 1940, la economía mexicana creció en más de un 6% anual, y se registraron cifras de crecimiento sorprendentes, por ejemplo, de 1965 a 1968, las manufacturas, construcción y la generación de energía eléctrica creció a promedios que excedieron el 9 % anual.[21]

De fines de los años 30 hasta mediados de los cincuenta se registraron altas tasas de crecimiento económico en promedio, aunque en un entorno de inestabilidad de precios, al calor de la sustitución de importaciones que se impuso, primero por necesidad durante la segunda guerra mundial y después como resultado de una política deliberada del Estado mexicano que buscaba industrializar el país.

Estos son los años cruciales para la articulación del nuevo modelo de desarrollo. Como sucede siempre con las grandes transformaciones socioeconómicas, la explicación de los cambios no puede reducirse a una simple receta de política económica. Detrás del cambio de rumbo en la acción del Estado está siempre la conformación de una coalición de actores e intereses que consigue imponer una nueva manera de ver las cosas y de traducir la reflexión académica e intelectual de su tiempo en acciones concretas y en voluntad política para llevarlas a cabo.

[20] HANSEN, Roger. D. (1971). The Politics of Mexican Development. Baltimore, MD: The John Hopkins Press.
[21] Idem. P. 41.

En el caso de México, este rol lo jugó el Estado en torno al cual el núcleo de la revolución industrial fue lo que Sanford Mosk, en su estudio pionero en México, llamó el "nuevo grupo".[22]

De acuerdo con Mosk, esta nueva fuerza social:
"Se compone principalmente de propietarios de pequeñas unidades industriales… la mayoría de éstas surgieron durante la Segunda Guerra Mundial para abastecer al mercado mexicano de artículos que no podían obtenerse en cantidades suficientes de las fuentes extranjeras. Las industrias representadas en el Nuevo Grupo… son pequeñas y de origen reciente. Una tercera característica de importancia es el hecho de que usan capital mexicano; esto las distingue de aquellas industrias nuevas en las que participa el capital norteamericano, ya sea en forma de inversión o por proporcionar dirección técnica. La última de sus características… es que el Nuevo Grupo no guarda buenas relaciones con las principales instituciones financieras de México".[23]

Se perfilaba así un actor económico distinto a los que habían compuesto las élites económicas mexicanas hasta entonces. La cabeza de este grupo está formada por un grupo industriales que comparten una visión de México y que tienen como objetivo declarado del grupo "elevar la calidad de vida del pueblo mexicano"[24] y como medio para lograrlo, la industrialización. Agrupan a sus empresas en CANACINTRA[25] y utilizan a la nueva organización para presionar a la organización tradicional de la industria, la CONCAMIN,[26] y mediante ésta al gobierno, pues en esos años CONCAMIN era el interlocutor privilegiado de la Secretaría de Hacienda en las decisiones sobre política industrial.

El Nuevo Grupo asegura que la industrialización y no la agricultura, que en su opinión tiene limitaciones naturales, debe ser el motor del crecimiento y, en consonancia con las ideas vigentes, señalan que hay que eliminar la competencia del exterior para que la industria crezca. En su visión, el gobierno debe ser un instrumento de la industria para crecer en las mejores condiciones posibles.

Frente al Nuevo Grupo se encuentran los capitales industriales tradicionales, vinculados al capital extranjero y dueños de empresas antiguas y bien establecidas que ya disfrutan de

[22] El programa del Nuevo Grupo, al no ser un documento formal, fue reunido e interpretado a partir de las declaraciones y publicaciones de los miembros del grupo por Mosk, Sanford. A. (1951). La revolución industrial en México. Problemas agrícolas e industriales de México, (2), 51–58 y 59-82.

[23] Idem. p. 59.

[24] Ibid. p. 37

[25] Cámara Nacional de Industrias de la Transformación.

[26] Confederación de Cámaras Industriales.

privilegios y quieren mantener los mercados que ya controlan. A fin de cuentas, cuando el Estado, en el gobierno de Miguel Alemán confirma la vocación industrializadora de las políticas públicas, la batalla contra el Nuevo Grupo se pierde y la política económica e industrial redobla el sesgo favorable a los nuevos intereses.

La alianza entre los nuevos industriales y el Estado se expresó en medidas legales y de política económica que dieron forma a un entramado institucional que protegía y fomentaba la aparición y el desarrollo de nuevas empresas industriales. En 1941 la nueva administración convirtió el decreto que establecía exenciones fiscales, y que había sido ampliado en la administración de Cárdenas, en la ley de industrias de la transformación.[27] Esta ley daba facultades al secretario de economía para conceder la exención de impuestos a todas las industrias que demostraran ser nuevas o necesarias para el desarrollo industrial de México. Cinco años después, en 1946, se promulgó la ley de fomento industrial[28] (en coincidencia con los intereses de los industriales del Nuevo Grupo) que permitió la extensión del periodo de exención hasta diez años para las industrias fundamentales para el desarrollo del país y hasta siete para las industrias consideradas de importancia económica.

La restricción de las importaciones por medio de aranceles es la práctica más vieja del proteccionismo económico.[29] Al gravar determinados bienes se dificulta su entrada al mercado nacional, y en consecuencia se protege a la industria con la que podrían competir esos bienes, manteniendo el mercado interno para los productores nacionales. En 1930 se

[27] Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 20 de mayo de 1941.

[28] Publicada en el *Diario Oficial de la Federación,* 9 de febrero de 1946.

[29] Respecto de la naturaleza de los aranceles, el Dr. César García Novoa, menciona que *"Siendo los derechos de aduana o derechos arancelarios, tributos, parece claro que, dentro de esta categoría general, tienen la condición de impuestos. Así, Ibáñez Marsilla los denomina impuestos arancelarios y los define como "aquellos que gravan la introducción de mercancías en un territorio (denominada importación) o la salida de las mismas (denominada exportación)"* [Citado por GARCÍA NOVOA, C. de su obra Impuestos Arancelarios. En: Manuales Universitarios. Manual de derecho tributario. Pamplona: Editorial Aranzadi, Cizur Menor, 2015, p.17].
Recordemos que, en palabras de Giannini, el impuesto es una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la Ley, con el fin de conseguir un ingreso Para Berliri, los impuestos se expresan en la obligación de dar o hacer, coactivamente impuesta por una ley o por un acto expresamente autorizado por esta, a favor de un ente público, que tiene por objeto una suma de dinero o un efecto timbrado y no constituye la sanción de un acto ilícito, salvo que la propia sanción no consista en la extensión a cargo de un tercero de una obligación tributaria".
PARDO CARRERO, G., IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F. (2020).
GARCÍA NOVOA, C. Los derechos de aduana y su naturaleza jurídica (p. 91). Derecho Aduanero. Tomo II. Universidad del Rosario; Tirant lo Blanch. Recuperado de Tirant lo Blanch.

promulgó la Ley Arancelaria[30] que estuvo vigente hasta los períodos presidenciales de Ávila Camacho y Miguel Alemán, aunque fue ampliamente modificada para aumentar la protección de la industria nacional y evitar la competencia con los productos manufacturados que se habían empezado a producir en México durante la segunda guerra mundial debido a la suspensión de exportaciones de Estados Unidos que durante esos años dirigió la mayoría de su producción hacia la industria bélica.

En 1944, por decreto presidencial, se estableció una nueva forma de controlar las importaciones del país (antes de este año los únicos controles existentes eran los establecidos por acuerdos bilaterales de México con Estados Unidos) que permitía al secretario de Hacienda enlistar todos los productos para los que se requeriría un permiso especial de importación emitido por esa secretaría. Mediante la expedición de permisos el gobierno pudo ya no sólo dificultar, sino impedir la entrada de productos importados creando así una reserva de mercado para los productos nacionales, al margen de consideraciones de precio o calidad.

En 1936 el Congreso, a través de la Ley Orgánica de los artículos 103 y 107 de la Constitución, había dado facultades al ejecutivo para prohibir la entrada de nuevas empresas a una determinada industria.[31] Con esto, el gobierno pretendía evitar el fraccionamiento de un mercado limitado entre muchas empresas que podrían no tener la escala suficiente para ser productivas y a la vez fomentar la entrada de capital en nuevas industrias. En 1944 el gobierno de Ávila Camacho promulgó un decreto de emergencia debido a la segunda guerra mundial que exigía que todas las empresas con inversionistas extranjeros en México, tuvieran al menos 51% de capital mexicano para asegurarse de que los intereses de la empresa no fueran en contra de los intereses del país.[32] Mucho tiempo después del final de la guerra, curiosamente, con el decreto de emergencia todavía vigente, se promulgó la Ley para Promover la Inversión Nacional y Regular la Inversión Extranjera,

---

[30] El 2 de noviembre de 1929 el Ejecutivo expidió la Tarifa del Impuesto de Importación y la Ley Aduanal, esta última sustituía a la Ordenanza de Aduanas Marítimas y Fronterizas de 1891. Ambas disposiciones entraron en vigor a partir del 1º de enero de 1930.
Márquez, Graciela. (2001). Protección y Cambio Institucional: la Política Arancelaria del Porfiriato a la Gran Depresión. Documento de trabajo Núm. V. Centro de Estudios Económicos del Colegio de México, A.C.

[31] Publicado en el Diario Oficial de la Federación de 10 de enero de 1936.
[32] Dicho decreto fue emitido el 29 de junio de 1944 por el General Manuel Ávila Camacho, presidente de la República, en ejercicio de las facultades extraordinarias concedidas al presidente por el Congreso de la Unión, el 1º de junio de 1942.

GONZÁLEZ RODRÍGUEZ, Anita., & **QUILANTÁN Ortuño, R.**. (1944). *Vigencia Ante Ley para Promover la Inversión Nacional y Regular la Inversión Extranjera, del Decreto de 29 de junio de 1944*. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Recuperado de http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/121/pr/pr29.pdf

finalmente a través de legislación "regulariza" el decreto de emergencia, asegurando que todas las empresas del país serían propiedad mayoritariamente de mexicanos.[33]

Se conformaba así el perfil de la industrialización mexicana: exclusión de la competencia externa, preferencia por la consolidación de grandes empresas dominantes en cada mercado y preferencia por la inversión mexicana sobre la extranjera a la que se consideraba complementaria, aunque conforme la sustitución de importaciones fue avanzando hacia sectores más complejos, fue aumentando el número de sectores dominados por empresas transnacionales, al grado de que en el Gobierno de Luis Echeverría se produjo una reacción y se trató de limitar la penetración de la inversión extranjera a través de una nueva Ley para Promover la Inversión Nacional y Regular la Inversión Extranjera, promulgada en 1973.[34]

El conjunto de instrumentos que se venía desarrollando desde fines del cardenismo para fomentar el desarrollo industrial fue utilizado agresivamente durante el sexenio de Alemán para dar lugar al desarrollo de nuevos y poderosos grupos industriales lo mismo que para propiciar el establecimiento de numerosas empresas industriales medianas y pequeñas.[35]

El proceso de industrialización así detonado cambió, a lo largo de las siguientes décadas el perfil productivo de México. En 1940 la industria aportaba 16.4% del PIB y la agricultura 27.7%, mientras que en 1970 aportaban 26.5% y 15.9%, respectivamente.[36]

Una segunda etapa es la que el secretario de Hacienda, Antonio Ortiz Mena, denominó el "desarrollo estabilizador", en la que se combinaron tasas de crecimiento aún más altas de la actividad económica con una notable estabilidad cambiaria y una inflación muy baja y similar a la de los Estados Unidos.[37]

---

[33] Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo de 1973.

[34] El 1º de junio de 1942, publicado al día siguiente en el Diario Oficial de la Federación, el Congreso de los Estados Unidos Mexicanos emitió un decreto de suspensión de garantías, debido al estado de guerra que México tuvo con los países del Eje Europeo y Japón.

[35] **ÁLVAREZ MONROY, José. Mario.**. (n.d.). ¿Cómo era la economía en México durante el mandato de Miguel Alemán? *Dinero en Imagen*. Recuperado de https://www.dineroenimagen.com/economia/como-era-la-economia-en-mexico-durante-el-mandato-de-miguel-aleman/122727

[36] HUERTA GONZÁLEZ, Arturo. (1986). Economía Mexicana más allá del milagro. Ediciones de Cultura Popular.
SOLÍS, Leopoldo. (1973). La realidad económica mexicana: reprovisión y perspectivas. México: Siglo XXI, p. 218.

[37] HANSEN, Roger D. *Las Politicas del Desarrollo Mexicano, ed.,* The Johns Hopkins Press Baltimore y Londres, 1971.

Son estos los años dorados del desarrollo mexicano, en que, además, se observa un grado de coincidencia particularmente notable entre el sector privado y el gobierno. N. Lustig resume las características de la política macroeconómicas de esos años:

"La confianza de parte de los sectores financieros y de negocios caracterizó "el período desarrollo estabilizador", llamado así por los círculos financieros mexicanos en entre 1954 y fines de los sesenta. Las políticas macroeconómicas prudentes seguidas por gobiernos sucesivos dieron lugar a la introducción de capitales extranjeros, que se tradujo en la generación de ahorro interno en vez de fuga de capitales. Además, las ingreso de capital fue distinto al de los años 70; la inversión directa extranjera creció y disminuyeron los préstamos del extranjero, al igual que el resto de Latinoamérica en su totalidad."[38]

3. Deterioro del Sistema.

Para inicios de la década de los setenta el crecimiento de la economía mexicana comenzó a dar muestras de fatiga. El primer año del sexenio de Luis Echeverría se caracterizó por una desaceleración del ritmo de expansión económica, en lo que se describió como "la atonía" económica de 1971.[39], enfrentado a crecientes presiones sociales, que se habían manifestado dramáticamente en 1968[40] y, de nuevo en el movimiento estudiantil de 1971[41],

[38] LUSTIG, Nora. (1992). Mexico: The remaking of an economy. Washington, D.C.: The Brookings Institution, pp.15–16. Nuestra traducción del ingles. "Confidence on the part of the financial and business sectors characterized the "stabilizing development" (desarrollo estabilizador) period, as the years between 1954 and the late 1960s were called in Mexican circles. The prudent macroeconomic policies followed by successive governments resulted in capital inflows from abroad, which translated into savings spent domestically instead of returning abroad as flight capital. In addition, capital inflows differed from those of the 1970s; direct investment was higher and external borrowing lower, as was true for Latin America as a whole."

[39] SOLÍS, L. (1970). La realidad económica mexicana: retrovisión y perspectivas. México: Siglo XXI. GONZÁLEZ, E. (1977). La política económica 1970-1976: Itinerario de un proyecto inviable. Recuperado de: https://biblat.unam.mx/hevila/Investigacioneconomica/1977/vol36/no3/3.pdf

[40] SEIA, G., & PIS DIEZ, N. (2023). IX Jornadas de Estudio y Reflexión Sobre Movimientos Estudiantiles. Buenos Aires 6 y 8 de septiembre de 2023. 1ª edición. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Instituto de Historia Argentina y Americana Dr. Emilio Ravignani.

[41] **COMISIÓN NACIONAL DE DERECHOS HUMANOS (CNDH).** (n.d.). *Movimiento Estudiantil de 1968, inicio*. Recuperado de https://www.cndh.org.mx/noticia/movimiento-estudiantil-de-1968-inicio-0

el Gobierno echó mano del expediente de incrementar el gasto público, y con él el déficit y la deuda, para recuperar el ritmo de crecimiento económico a partir de 1972.[42]

El desarrollo estabilizador había llegado a su fin y la economía mexicana se embarcó en un período de ciclos económicos del tipo freno arranque ("*stop – go cycle*") en el que la política fiscal y monetaria aceleraban el crecimiento, pero ese crecimiento generaba tales desequilibrios internos (inflación) y externos (déficit en la balanza de pagos) que obligaban a frenar el crecimiento metiendo reversa a la política monetaria y fiscal expansionista.

José Casar, resume así las crecientes tensiones económicas y sociales y el clima intelectual que prevalecía en el país luego de varias décadas de industrialización que, por una parte, no habían sacado al país del subdesarrollo ni lo habían convertido en un país moderno y competitivo y, por la otra, empezaba a perder capacidad de crecimiento:

"Durante la década de los setenta, al mismo tiempo que el proceso de crecimiento y en particular la industrialización iban perdiendo dinamismo, el optimismo generado por casi dos décadas de crecimiento económico, encabezado por el desarrollo industrial y fundamentado en la tesis de la CEPAL que preveían un desarrollo armónico del conjunto de la economía y la sociedad como subproducto de la industrialización misma, fue cediendo ante la creciente conciencia en medios académicos y políticos de que la industrialización, por una parte, enfrentaba límites que impedían su expansión continua, y por otra, que dicho proceso no había sido capaz de generar la modernización del resto de la economía y la sociedad que se esperaba de ella. Por el contrario, la industrialización había generado, y esto resultó cada vez más evidente, una serie de problemas estructurales que parecían condenar al país a un estado de perpetuo subdesarrollo a pesar del elevado ritmo de acumulación del capital observado en la industria."[43]

¿Qué había sucedido? ¿Por qué el milagro mexicano, que tan promisorio pareció durante décadas y que había transformado al país parecía incapaz de seguir dando resultados en términos de crecimiento?

Como señalamos antes, a pesar del éxito en materia de crecimiento, para los años setenta el modelo da muestras de agotamiento. Al aislar a los productores de la competencia

[42] BANCO DE MÉXICO. Informe Anual 1972. Quincuagesima Primera Asamblea General Ordinaria de Accionistas. https://www.banxico.org.mx/publicaciones-y-prensa/informes-anuales/%7B712C1275-7B7A-9034-36C9-3CC510ABB45A%7D.pdf

[43] CASAR, José I., "sobre el agotamiento del patrón de desarrollo en México", Investigación económica 174, octubre-diciembre, 1985, volumen XLIV. p. 184. Facultad de Economía, UNAM, México, 1985.

internacional y al ser el mercado interno demasiado pequeño para soportar a más de unos cuantos productores en cada actividad, las empresas carecían de incentivos para innovar. La protección y los subsidios que se pensaron temporales se convirtieron en verdaderos intereses creados y se fueron haciendo permanentes. La industria mexicana se caracterizaba por la producción de artículos obsoletos con tecnología atrasada para un mercado cautivo, vendiendo a precios altos y enfrentada a un creciente contrabando. Todo lo anterior en un contexto de altos niveles de corrupción y conflictos de intereses con la participación en las empresas de altos funcionarios de gobierno.

Más arriba recogimos, en la cita de N. Lustig, la observación, frecuentemente hecha en el sentido de que la estrategia de desarrollo hacia adentro seguida por México, y por América Latina en general, se diferencia de la estrategia hacia fuera seguida por países como Japón y Corea del Sur. Sin embargo, es preciso reconocer que la mayor parte de los instrumentos utilizados en el caso mexicano fueron instrumentados también en las exitosas experiencias asiáticas. Japón primero, y Corea después, protegieron a sus mercados internos de la competencia de las importaciones, usaron subsidios fiscales y créditos preferenciales para fomentar a industrias específicas y, en general, intervinieron el libre funcionamiento de los mercados con frecuencia, si cabe, mayor que en México o en América Latina.

Los resultados, sin embargo, no podrían ser más diferentes. Japón y Corea mantuvieron altos ritmos de crecimiento y se consolidaron como países competitivos y desarrollados, en tanto que América Latina acabó enfrentando crisis recurrentes que la llevaron a experimentar, primero, la famosa década perdida" en los ochenta y luego una serie de altibajos en los últimos veinte años que han resultado en un crecimiento promedio decepcionante y que no le ha permitido, salvo el caso de Chile, avanzar en la superación de la pobreza y el subdesarrollo.

Una de las mejores explicaciones disponibles para dar cuenta de la diferencia de resultados al aplicar políticas que, en la superficie no eran tan distintas es la que ofrece F. Fajnzylber al distinguir entre lo que él llama el "proteccionismo frívolo" y lo que identifica como "proteccionismo para el aprendizaje". Dice Fajnzylber:

"En el caso del Japón, la protección favorecía un proceso de aprendizaje liderado por grupos nacionales vinculados con el Estado, articulados en torno a los pivotes químico y metalmecánico, cuya demanda futura se preveía dinámica, donde las importaciones se sustituían, dinamizando el mercado cautivo, se innovaba, se integraba selectivamente la matriz de las relaciones interindustriales y se preparaba para penetrar los mercados internacionales, incluyendo en ese objetivo los países que, como los Estados Unidos, constituían la fuente principal de inspiración tecnológica. La protección estaba al servicio

de una estrategia concebida por agentes internos y orientada a la conquista futura del mercado internacional. [...] Este sería un proteccionismo para el "aprendizaje".
"En América Latina, en cambio, la protección amparaba una protección indiscriminada, pero a escala pequeña, de la industria de los países avanzados, trunca en su componente de bienes de capital, liderada por empresas cuya perspectiva a largo plazo era ajena a las condiciones locales y cuya innovación no sólo se efectuaba principalmente en los países de origen sino que, además, era estrictamente funcional a sus requerimientos. Este sería un proteccionismo "frívolo"."[44]

Así, más que en los instrumentos mismos, habría que buscar el eventual fracaso de la estrategia de industrialización en la forma en que esos instrumentos fueron aplicados, en la falta de una verdadera estrategia de desarrollo que los articulara y en el conjunto de recompensas y castigos y el contexto social en el que se utilizaron. En México, los privilegios inherentes al proteccionismo y al impulso a la industria se convirtieron en privilegios permanentes y en fuentes de rentas que el empresariado no estaba dispuesto a perder.

El ejemplo más claro de la diferencia entre una y otra forma de encarar el proceso de desarrollo industrial probablemente sea la utilización, en el caso asiático de cuotas de mercado de exportación como condición para entregar los apoyos de la política de industrialización. Así la permanencia de los estímulos estaba atada al cumplimiento de metas claras en tiempo y volumen, en este caso de exportación, establecidas en función de los objetivos generales de la estrategia. Huelga decir que en América Latina no se observa ninguna mezcla similar de "zanahoria y garrote".[45]

En esas condiciones exportar productos manufactureros era imposible. Por otra parte, sustituir más importaciones en nuevas actividades era cada vez más complejo y el proceso prácticamente se detuvo a partir de 1970. El resultado de los dos fenómenos descritos (pocas o nulas exportaciones industriales y agotamiento de la sustitución de importaciones) fue que conforme crecía la economía se expandía el déficit comercial de productos industriales.

Tradicionalmente, el déficit se financiaba con un alto superávit comercial de la agricultura. Pero a partir de mediados de los sesenta, la producción agrícola per cápita comenzó a declinar y el consumo agrícola por habitante siguió subiendo con el aumento del ingreso, de manera que la agricultura dejó de jugar el papel equilibrante de la balanza de pagos.

---

[44] FAJNZYLBER, Fernando, *la industrialización trunca de América Latina*, Nueva Imagen, México.Pp. 180-182. 1983.

[45] Para una evaluación de la estrategia de industrialización en Asia, véase World Bank. (1984). The East Asian Miracle. Washington, D.C.: World Bank.

Si entre 1961 y 1965 la agricultura tuvo un superávit comercial equivalente al 49% del déficit industrial, para 1971 esta proporción había bajado al 29%. El faltante comenzó a ser llenado por el endeudamiento externo pues el Estado no estaba dispuesto a permitir que bajara el ritmo de crecimiento para ajustar las importaciones.[46]

El esquema resultó insostenible y acabó por precipitar la devaluación y la crisis del año 1976. Las nuevas reservas petroleras descubiertas y desarrolladas en los setenta parecieron ser la solución al dilema de una economía mexicana que no podía crecer sin generar crisis de balanza de pagos. Sin embargo, la nueva salida fue ilusoria. A pesar de los ingentes recursos obtenidos de la exportación de petróleo, el país tuvo que seguirse endeudando para cubrir su déficit comercial y el proceso desembocó en una nueva crisis y devaluación en 1982.

En este ambiente de alto crecimiento económico orientado al mercado interno, altos niveles de proteccionismo e intervención gubernamental en la economía, pero también en un ambiente de crecientes presiones en la balanza de pagos a partir de 1970, paradójicamente se da el nacimiento y desarrollo de la industria maquiladora de exportación. Lo primero, es decir, el carácter de la industrialización y el crecimiento hacia adentro no parece el mejor clima en el cual pueda florecer una industria como la maquiladora, que, como lo veremos adelante, goza de grandes beneficios al carecer de restricciones para la importación de insumos y maquinaria y equipo para ensamblar o producir artículos para exportación. Lo segundo, la necesidad apremiante de divisas a partir de 1970 haría que el gobierno federal viera a la industria maquiladora con cada vez más interés a partir de entonces.

Como se verá más adelante, las reformas legales de principios de los setenta fueron fundamentales para el florecimiento posterior de la industria maquiladora. Difícilmente se habría avanzado tanto y tan rápido en este sentido de no haber sido por las dificultades de balanza de pagos producidas por el deterioro del modelo de sustitución de importaciones. La industria maquiladora representaba una fuente potencial de financiamiento del déficit comercial que el mismo modelo generaba. Esta es, con seguridad, la principal causa económica que llevó al gobierno a modificar el marco legal de la industria maquiladora.

Sin embargo, el interés del Gobierno Federal por contar con una fuente de financiamiento del déficit externo, expresado en las modificaciones legales de principios de los setenta hubiera sido insuficiente, por sí solo, para detonar la expansión de la industria maquiladora de exportación.

[46] "La economía mexicana: evolución reciente y perspectivas" en Economía Mexicana, No 1. P.7. CIDE, México, 1979.

Como veremos adelante, otro ingrediente indispensable para el éxito del modelo, el acceso sin arancel al mercado estadounidense pudo lograrse gracias a la existencia previa, sin ninguna relación con la frontera entre México y EU, de un marco regulatorio norteamericano que hacía factible las operaciones de maquila.[47]

Pero aun dadas todas las condiciones, el desarrollo de la industria maquiladora hubiera sido imposible sin la visión y el empeño de individuos captaron la oportunidad que se presentaba y la aprovecharon en bien de la frontera Norte de México.[48]

Esta mezcla de factores económicos, legales y personales es lo que explica la aparición y desarrollo de la industria maquiladora. Hasta aquí hemos pasado revista al entorno económico en que se produjo este desarrollo, esto es, la industrialización por sustitución de importaciones y su declive en la década de los setenta, uno de cuyos resultados fue el deterioro de la balanza de pagos del país, lo que, a su vez, estimuló a las autoridades para modificar el marco legal en un sentido favorable a la maquila.

Más adelante se examina precisamente, la evolución del marco regulatorio aplicable a esta industria, lo mismo que el rol determinante que jugaron algunas personalidades de la frontera y señalaremos lo pertinente respecto a la regulación estadounidense que, al entrar en sintonía con los otros factores, contribuyó también a detonar el desarrollo de la industria maquiladora de exportación.

Por último, entre 1970 y 1981 el crecimiento económico, se mantuvo en promedio, en niveles elevados, aunque sujeto a fluctuaciones más marcadas. En el período se enfrentaron crecientes desequilibrios internos (reapareció la inflación), así como desequilibrios externos, habiéndose deteriorado grandemente la balanza de pagos conduciendo a la

[47] Ver Capitulo 11, en la página 3 sobre las Industrias Gemelas y las Tarifas 806 y 807 de los Estados Unidos.

[48] De acuerdo con un estudio realizado por el Doctor Donald Michie, de la Universidad de Texas en El Paso y por entrevista de éste autor realizada a Jaime Bermúdez Cuarón, un grupo de empresarios de Ciudad Juárez, Chihuahua llamados por Jaime Bermúdez, sobrino de Don Antonio J. Bermúdez, primer director del Programa Nacional Fronterizo (PRONAF), integrado por Fernando Borreguero, Alfonso Murguía, Roberto Maese, Federico de la Vega y el entonces Presidente Municipal de Juárez Aureliano González Vargas, se juntaron el 27 de enero de 1964 a desarrollar un proyecto industrial para la ciudad, proporcionando a la firma de consultores de Arthur D. Little información sobre la zona para el estudio. Éste fue contratado por Antonio J. Bermúdez, Director General del Programa Nacional Fronterizo (PRONAF). Posteriormente, según Jaime Bermúdez , se unieron al grupo Hilario Gabilondo, Miguel Zaragoza Vizcarra, el Dr. Leopoldo Villarreal y el señor Reginaldo Sanders. Con esta primera reunión se inicia la elaboración del proyecto que a la postre vino a originar lo que actualmente conocemos como la industria maquiladora.
MICHIE, Donald, Op. Cit.

devaluación de 1976, la primera en 22 años[49], y de nuevo, a pesar del auge petrolero, a la devaluación de 1982 [50] que marcó el inicio del fin de la estrategia de desarrollo dirigido por el Estado, como veremos en mayor detalle en la siguiente sección.

Si bien el crecimiento del sector agropecuario entre los años treinta y sesenta fue fundamental para proveer de materias primas a la industria, atender el consumo de la creciente población urbana y para financiar con el superávit agropecuario el crónico déficit comercial del sector industrial sin tener que recurrir al endeudamiento externo, el motor fundamental del crecimiento económico de fines de los 30 en adelante fue el desarrollo industrial, impulsado por la política de sustitución de importaciones al igual que en buena parte de América Latina.

Esta nueva orientación al mercado interno marca el elemento común entre los tres períodos que hemos descrito. Como señala N. Lustig:

"México siguió una trayectoria decididamente introspectiva de desarrollo durante el período posterior a la Segunda Guerra Mundial. La industrialización acelerada en los años 50 y los años 60, ocurrió dentro de un ambiente económico protegido por barreras comerciales. La proporción de importaciones sujetas a permisos previos de importación se incrementó en un 28% en 1956 a más de 60% en promedio, en 1960 y a cerca de 70% en promedio en los años 70. La contribución de la substitución de importaciones y de la demanda doméstica, en contraste con la demanda externa, en relación al crecimiento total de las manufacturas, a partir la 1950 a 1960, confirma el carácter de México de enfoque hacia el crecimiento industrial interno, especialmente cuando se contrasta con las economías orientadas a las exportaciones de Corea y Taiwán en los años sesenta."[51]

---

[49] CÓRDOBA, José, & ORTIZ, Guillermo. (1979). Aspectos deflacionarios de la devaluación del peso mexicano de 1976. Documento presentado en la Reunión Anual de la *Eastern Economic Association*, 10-12 de mayo, *Boston, Massachusetts*. Traducción del inglés realizada por la Oficina de Traducciones del Banco de México.

[50] BANCO DE MÉXICO. (1983). Informe Anual 1982. Sexagésima Cuarta Asamblea General Ordinaria de Accionistas. México: Banco de México.

[51] LUSTIG, Nora. (1992). Mexico: The remaking of an economy. Washington, D.C.: The Brookings Institution, p. 14.
"Rapid industrialization in the 1950s and 1960s occurred within an economic environment protected by trade barriers. The proportion of imports subject to licensing requirements increased from 28 percent in 1956 to more than 60 percent on average in 1960 and about 70 percent on average in the 1970s. The contribution of import substitution and domestic demand, as against external demand, to overall manufacturing growth from 1950 to 1960 confirms the inward character of Mexico's industrial growth, especially when contrasted with such outward-oriented economies as Korea and Taiwan in the 1960s"

La política de sustitución de importaciones[52] se basó en un esquema que buscaba sustituir las importaciones de bienes intermedios y de capital y no solo las de bienes de consumo, en contraposición con la política de sustitución de bienes de consumo que adoptaron países como Argentina, Chile y Colombia.

Según Leopoldo Solís, con esta política se corría el riesgo de aumentar la dependencia del exterior, ya que implica la importación de materias primas para la manufactura de bienes de consumo, mientras que la sustitución de importaciones que adoptó México siguió mas bien el modelo brasileño, consistente en la sustitución de todo tipo de bienes, pero enfocado más a los denominados "intermedios" y "bienes de capital", es decir, productos que se utilizan para la producción de satisfactores para el consumo final, bajo la premisa de que con este sistema no se acentuaba la dependencia del exterior.

Sin embargo, como habría de quedar claro en la década de los setenta, el éxito en la sustitución de bienes de consumo, primero no durables y después bienes de consumo durables, tuvo mucho más éxito que la sustitución de importaciones de bienes intermedios y, sobre todo, bienes de capital.

Para comprobar lo anterior, se puede echar mano de la clasificación de las industrias manufactureras a fines de los años cuarenta que ofrecen J. Ros y A. Vázquez[53] y que se basa en el grado en que la demanda interna de los productos que se consumían en el mercado nacional era satisfecha por producción local o por importaciones. Estos autores distinguen tres grandes grupos de industrias de acuerdo con este criterio:

"Un primer grupo comprende a aquellas industrias que, al iniciarse la década de los cincuenta, presentaban un relativamente bajo grado de desarrollo interno (con un coeficiente de importaciones a demanda interna) 3.5 veces mayor al promedio del sector manufacturero y está constituido por las ramas metalmecánicas, productoras principalmente de bienes de consumo durable y bienes de capital (Maquinaria no eléctrica, equipo de transporte, productos metálicos y maquinaria y aparatos eléctricos). Un segundo grupo está constituido por un conjunto de industrias productoras de bienes intermedios y algunos bienes de consumo (química, metálica básica, minerales no metálicos, papel y hule), caracterizadas por haber alcanzado al inicio del periodo, un nivel medio de desarrollo intermedio [...] (1.5 veces el promedio del sector manufacturero). Finalmente, un tercer grupo comprende a las industrias productoras en su mayoría de bienes de consumo no

[52] SOLÍS, Leopoldo. (1973). La realidad económica mexicana: retrovisión y perspectivas (4ª ed.). México: Siglo Veintiuno Editores. pp. 218–248.

[53] ROS, Jaime., & VÁZQUEZ, Alejandro. (1984). Industrialización y comercio exterior, 1950-77. En *Economía Mexicana* (1980, No. 2, 3ª reimpresión, pp. 27–56). México: Departamento de Economía, CIDE.

duradero e insumos específicos a esta producción (alimentos, textiles, calzado y vestido, bebidas, madera y corcho, cuero imprenta y tabaco), caracterizadas, a principios del periodo, por un nivel relativamente alto de desarrollo interno (coeficientes de importación a demanda interna del orden de 2 por ciento...) [...]."[54]

Con esta clasificación de industrias, que resulta similar a la que propone L. Solís al discutir los objetivos de la política de sustitución de importaciones, podemos seguir la evolución de la industria mexicana en las décadas siguientes.

Así, en la década de los 50, la parte de una demanda interna creciente que se satisface con producción nacional aumenta considerablemente en las ramas manufactureras de papel, hule, siderúrgica básica, productos metálicos (sobre todo muebles metálicos), aparatos eléctricos y equipo de transporte (carros de ferrocarril). En los 60, el coeficiente de importación a demanda interna se reduce sensiblemente en la industria química, en maquinaria no eléctrica (aunque más de la mitad de la demanda seguía siendo importada en 1970), en aparatos eléctricos y en la industria automotriz. Para los años setenta, por el contrario, el proceso de sustitución de importaciones se detiene y en muchos casos se revierte, al aumentar de nuevo la parte de la demanda interna que se satisface con importaciones: esto se observa en la industria química, en la siderúrgica –a pesar de la intervención del Estado en la industria a través de grandes proyectos- lo mismo que en las ramas que producen maquinaria eléctrica y no eléctrica e incluso en la industria automotriz.[55]

La política deliberada de industrialización del país, a través de la sustitución de importaciones, supuso el despliegue de una vasta gama de instrumentos de política económica encaminados a fomentar la inversión de recursos crecientes en las actividades industriales. Entre las medidas adoptadas destacan, el control selectivo del crédito que obligaba a los bancos de depósito a destinar porcentajes crecientes de financiamiento a la industria, la canalización de recursos al desarrollo de la infraestructura petrolera, eléctrica y de transportes, vendiendo, además insumos a la industria a precios subsidiados. [56]

La exención del impuesto sobre la renta y otros gravámenes a las "industrias nuevas y necesarias" y la eliminación de aranceles para la importación de maquinaria bajo la llamada

[54] ROS y VÁZQUEZ op.cit. p.30
[55] CASAR, José. Ignacio." Ciclos económicos en la industria y sustitución de importaciones" 1950 – 1980" en Economía Mexicana No 4, CIDE, México. 1982.
[56] SOLÍS, Leopoldo. (1973). La realidad económica mexicana: retrovisión y perspectivas (4ª ed.). México: Siglo Veintiuno Editores, pp. 224–226.

Regla 14. (Lo cual, dicho sea de paso, inhibió el desarrollo de una industria local de bienes de capital al abaratar su importación).[57]

Pero el componente central de la política de fomento era la política de comercio exterior, gracias a la cual se crearon verdaderas reservas de mercado para los productores domésticos a través de elevados aranceles, precios oficiales de importación y, sobre todo, el sistema de permisos previos de importación puesto en práctica desde 1947, que, con frecuencia, significaba la imposibilidad absoluta de importar determinados productos. Fue precisamente la estructura de la protección la que terminó por favorecer la producción de bienes de consumo e inhibir la de bienes de capital, frustrando así el propósito inicial de la política de industrialización. Así como muestra L. Solís en la obra citada (p.239) entre 1950 y 1965, la participación de las importaciones en la demanda final cayó 11.3% a 5.8 en bienes de consumo, de 24.6% a 14.5% en bienes intermedios en tanto que para los bienes de capital la proporción se mantuvo: 73.4% en 1950 y 73.2% en 1965.

4.- Reto para la Frontera Norte.

La frontera Norte de México, vivía principalmente de las actividades agrícolas, con los cultivos de algodón, y las actividades turísticas, aprovechando la cercanía con los Estados Unidos, fomentada con los divorcios prontos y expeditos que se ofrecían a los estadounidenses.[58]

---

[57] MÉXICO. (1955). Ley de Fomento de Industrias Nuevas y Necesarias. Diario Oficial de la Federación, 4 de enero. Abrogada según publicación en el Diario Oficial de la Federación, 15 de diciembre de 1975. México. (1979).
Acuerdo que establece las Reglas para agilizar los trámites relativos al otorgamiento y operación de los estímulos fiscales a que se refieren los decretos de descentralización industrial de 19 de julio de 1972, 5 de abril de 1973 y la Ley de Fomento de Industrias Nuevas y Necesarias. Diario Oficial de la Federación, 30 de enero.

[58]BRINGAS, Nora l. Díaz-Bautista , Alejandro, GONZÁLEZ, Salvador. Economía Sectorial de la Frontera Norte. Facultad de Economía UNAM.

34. BRINGAS, Nora. L., Díaz-Bautista, A., & González, S. (s.f.). Economía Sectorial de la Frontera Norte. Facultad de Economía, UNAM. Recuperado de: http://www.economia.unam.mx/publicaciones/reseconinforma/pdfs/327/07BRINGAS.pdf

BRINGAS R., Nora. L. (2000). El turismo fronterizo en el marco de la integración comercial con Norteamérica. En A. Mungaray & M. G. García de León (Coords.), Desarrollo fronterizo y globalización. México: ANUIES-Universidad de Sonora.

GARCÍA SALAZAR, J. A., & OMAÑA Silvestre, J. M. (2001). Fuentes de crecimiento del empleo en el sector agrícola del norte de México. En Frontera Norte, 13(25), enero-junio, pp. XX-XX. Tijuana, B.C.: El Colegio de la Frontera Norte.Ampudia Rueda, L. Formación de la zona libre e importancia del comercio en Ciudad Juárez: Breve visión cronológica. Martínez Toyes, W. L. Programa Nacional Fronterizo (el caso de

También la economía de la frontera Norte se desarrolló por el movimiento migratorio resultante del Acuerdo Internacional sobre Trabajadores Migratorios (AITM), firmado entre México y Estados Unidos en 1942, comúnmente conocido como "Programa Bracero", que permitía la entrada a los Estados Unidos de alrededor de 500,000 trabajadores mexicanos temporales para realizar labores agrícolas que no podían ser llevadas a cabo por la carencia de mando de obra masculina en los Estados Unidos a consecuencia de la Segunda Guerra Mundial,[59] así como del crecimiento explosivo de las actividades turísticas generado por el tráfico de soldados de las bases militares ubicadas en el lado estadounidense de la frontera que tuvieron un gran incremento por las actividades derivadas de la guerra.

5. El Programa Nacional Fronterizo.

Como resultado de lo anterior, se desarrolló en la frontera Norte del país una gran industria turística pero enfocada a actividades dirigidas a los soldados que, antes de partir a los campos de batalla europeos o asiáticos, con desenfreno se divertían en nuestras poblaciones fronterizas en actividades de prostitución, con espectáculos no aptos para la vida familiar e innumerables bares y cantinas. [60]

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CIUDAD JUÁREZ. Recuperado de https://bivir.uacj.mx/bivir_pp/cronicas/pagina_n5.htm

[59] ASTORGA MORALES, Abel (2015). Breves reflexiones en torno al movimiento social de exbraceros: un problema migratorio que escapó del pasado para llegar al presente. *Letras Históricas*, Universidad de Guadalajara. Recuperado de: https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-83722015000200191#aff1](https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-83722015000200191#aff1)

[60]El Dr. Don Michie menciona en su estudio que aparte de la industria del turismo y entretenimiento, durante la segunda guerra mundial, nació el programa bracero con el fin de suplementar la mano de obra que los trabajadores estadounidenses no podían proporcionar por estar peleando en los frentes de Europa y Asía. Este programa se estableció en 1947, habiéndose cancelado en 1964, proporcionando dos millones quinientos mil fuentes de empleo legales de mexicanos en los Estados Unidos. El programa se diseñó para realizar principalmente labores agrícolas, cambiándose las tendencias migratorias históricas que habían sido principalmente derivadas de conflictos sociopolíticos en México a una eminentemente económica. MICHIE, Donald, Op. Cit.

OLIVAS, Juan. de Dios. (2020, marzo 22). Los años dorados de Ciudad Juárez. *La Verdad: Periodismo de Investigación. Recuperado de: https://laverdadjuarez.com/2020/03/22/los-anos-dorados-de-ciudad-juarez/

DURAND, Jorge. (s.f.). El Programa Bracero (1942-1964). Un balance crítico. Recuperado de http://rimd.reduaz.mx/revista/rev9/c2.pdf

Debido a lo anterior, para los efectos de "limpiar" el ambiente fronterizo y convertir las actividades turísticas subiéndolas de nivel, Don Antonio J. Bermúdez, prominente político fronterizo que había sido director general de Petróleos Mexicanos[61], y fue nombrado director del Programa Nacional Fronterizo, que desarrollaría un plan para establecer en las poblaciones de la frontera Norte de México infraestructura básica para atraer a turistas estadounidenses al lado mexicano de la frontera. Este funcionario canalizó las inquietudes de las familias prominentes de la frontera en Ciudad Juárez, Chihuahua, en el sentido de desarrollar una comunidad digna, enfocada a actividades comerciales y turísticas de buen nivel, atrayendo al turismo familiar estadounidense a la frontera mexicana en actividades recreativas sanas, exponiendo lo mejor de nuestra cultura. Para ello, era necesario realizar inversiones importantes en infraestructura a fin de establecer centros artesanales y comerciales, lugares para hacer exposiciones y convenciones, hoteles, museos y lugares recreativos familiares, con su infraestructura urbana, de calles, carreteras nuevos cruces fronterizos, etc.[62]

Para ello, en 1961, bajo la presidencia de Adolfo López Mateos, se creó el Programa Nacional Fronterizo, conocido comúnmente como PRONAF, por sus siglas, cuyos objetivos principales eran impulsar "a las zonas fronterizas del país a través de sus directrices de desarrollo económico y de bienestar social, con el objeto de lograr equilibradamente un racional consumo regional de artículos y servicios producidos en México, compitiendo en precio y calidad con los del exterior. También se buscaba que el PRONAF participara en lo posible en el abastecimiento del mercado de consumo estadounidense; que incrementara cuantitativa y cualitativamente el turismo, induciéndolo a permanecer más tiempo-consumo en nuestro país; que lo convocara para que se internara dentro del territorio nacional, promoviendo una derrama más generalizada y saludable de su gasto; y atrayendo sectores del consumo estadounidense hasta ese momento escasamente explorados: el turismo familiar, el turismo deportivo y el de grupos organizados."[63]

El primer director general del PRONAF fue precisamente Antonio J. Bermúdez, oriundo de la frontera Bermúdez conocía el ambiente político y económico del área al haber sido presidente municipal de Ciudad Juárez además de ser una persona con fuerte influencia

[61] QUIMINET. (s. f.). *Biografía de Antonio J. Bermúdez*. Recuperado de: QuimiNet.

[62] MICHIE Donald, Op. Cit., Capítulo 1.

[63] MARTÍNEZ TOYES, W. L. (n.d.). *Centro de Estudios Demográficos y de Desarrollo Urbano de El Colegio de México*. Recuperado de ProNaF - UACJ

política en el país después de ocupar la Dirección General de Petróleos Mexicanos por más de 20 años,[64] quien dedicó la mayor parte del presupuesto del programa a realizar obras en Ciudad Juárez y Tijuana, ciudades con mayor potencial turístico por estar localizadas más cerca de centros de población importantes de los Estados Unidos, El Paso, Texas, en la frontera de Ciudad Juárez y San Diego, California, cruzando la frontera de Tijuana, Baja California.

6. Reconversión de la Economía Fronteriza.

Ahora bien, avizorando cambios drásticos en la economía de la frontera Norte del país, derivados de la cancelación unilateral por parte de Estados Unidos del Programa Bracero en 1964[65], y el advenimiento de la pérdida de empleos en las zonas fronterizas y zonas libres del Norte del país, derivada de la cancelación del gran mercado de los llamados "divorcios al vapor", por resoluciones judiciales acontecidas en la Ciudad de Nueva York en los Estados Unidos,[66] y la amenaza del gobierno del presidente Gustavo Díaz Ordaz, quien manifestaba su repudio a estos divorcios, por lo que promovió reformas a la Ley de Nacionalidad y Naturalización, haciendo imprácticos los divorcios al vapor, agregando a su procedimiento para la obtención de jurisdicción del juez de divorcio, de que las partes extranjeras tuvieran el estatus migratorio de residencia permanente en el país.[67] En adición a lo anterior, hubo el decaimiento de la producción algodonera, derivada de la competencia internacional y la drástica caída de sus precios.[68]

---

[64] MICHIE, Donald. Op. Cit., Capitulo 1.

[65] BALLÍ, F., & VILLASEÑOR, J. (1980). Evolución y perspectivas de la industria maquiladora en México. México: El Colegio de México.

[66] En 1965, la Suprema Corte del Estado de Nueva York, resolvió, en el famoso caso Rosenstiel vs. Rosenstiel ,que las sentencias de divorcio expedidas en México carecían de validez, porque los tribunales mexicanos no tenían jurisdicción sobre las partes neoyorkinas, cuando se adquiría por ministerio de residencia meramente formal, hechiza y no sustentada en la realidad (mediante el registro de residencia en el Estado de Chihuahua realizado a través de una simple firma del libro de registro de residentes en el estado), realizándose por las partes en el divorcio un fraude a la ley de Nueva York, que, por una ley que databa del siglo XVIII, únicamente admitía como causal de divorcio la basada en adulterio.
Rosenstiel vs. Rosenstiel. Court of Appeals of New York. Argued February 1, 1965. Decided July 9, 1965. http://www.courts.state.ny.us/reporter/archives/rosenstiel.htm#2CASE.

[67] FLORES GUERRERO, Ernesto. (1971). La Iniciativa Presidencial de 1970 de Reformar el Artículo 35 y Adicionar el Artículo 39 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización. Tesis para obtener el título de Licenciado en Derecho, Facultad de Derecho, UNAM.

[68] Donald MICHIE menciona que después de la bonanza de la producción de algodón desde Matamoros hasta Mexicali hubo un fuerte decaimiento de su precio debido a la competencia internacional.
MICHIE, Donald, Op. Cit., Capitulo 1.

Empresarios de la frontera Norte del país[69] estudiaron la posibilidad de industrializar la frontera, pero con una visión diferente a la que había tenido el gobierno para ello, mediante el establecimiento de un modelo económico enfocado principalmente en generar empleos, aprovechándose de la cercanía con los Estados Unidos y la necesidad de abaratar los costos de la mano de obra en procesos de ensamble sencillos.

El modelo sugerido fue principalmente el adoptado por Corea, Taiwán, Hong Kong y Singapur, y, en cierta medida, por Japón.

Estas naciones adoptaron primeramente un modelo de sustitución de importaciones para sustentar el inicio de industrias que atendiesen al mercado doméstico. También fundaron consejos de desarrollo económico y planeación para inducir la industrialización. En Taiwán el gobierno controlaba las industrias básicas que apoyaba a las pequeñas y medianas empresas para el desarrollo de industria ligera. En Corea del Sur un férreo control del Estado que apoyó a grandes negocios familiares (las famosas *Chargol*). En Malacia, se desarrolló el *Industrial Bank for Reconstruction and Development* (*IBRD*), que apoyó a empresarios locales para satisfacer el mercado doméstico en la manufactura de productos, desarrollando las *Pioneer Industry Ordinance* para regular los incentivos fiscales, la inversión extranjera directa y desarrollar protecciones al comercio exterior para las industrias locales. Finalmente, Hong Kong siguió el modelo inglés del libre comercio. Todo lo anterior fue alimentado por corrientes migratorias de China, con un fuerte involucramiento de pequeñas y medianas empresas, que representaron el 95% de las manufacturas.

Todas estas naciones evolucionaron con un programa exitoso de sustitución de importaciones debidamente administrado para generar una sólida base de industria nacional que al volverse productivas y eficientes incursionaron en el mercado de las importaciones[70]

Tomando en cuenta el entrono descrito en los párrafos anteriores, Antonio J. Bermúdez, como director del Programa Nacional Fronterizo, en 1962 encargó un estudio a la firma consultora de negocios Arthur D. Little. Inicialmente, Dick Bolin, director general en México de la consultora recomendó un estudio que abarcara toda la frontera, misma que por restricciones presupuestales, se ciñó al Municipio de Juárez, Chihuahua.[71]

---

[69] Ibidem.
[70] MICHIE Donald, Op. Cit., Capítulo 2.
[71] MICHIE Donald. Op. Cit., Capítulo 1.
DÍAZ ROLDAN, José Luis, HERNÁNDEZ CONTRERAS, F., & LOPE DÍAZ, L. H.(s.f.). Qué ventajas arroja organizar y ordenar las maquiladoras en México. Red Internacional de Investigadores en Competitividad, Memoria del VI Congreso.

El estudio recomendó las siguientes acciones básicas:

- Atraer industria de bajo costo de producción e inversión en activos fijos.
- Atraer industria intensiva en mano de obra.
- Que la industria tuviera procesos básicos, sencillos de baja tecnología.
- Que no hubiera sindicatos.
- Que la industria tuviera una fácil movilidad.
- Que la industria operara en un ambiente regulatorio tal que se considerara como un simple "centro de costos", como una mera extensión manufacturera de su compañía matriz, con mínimas complicaciones de índole administrativa, legal, aduanal, fiscal y contable.[72]

7. Nacimiento de las Maquiladoras

En esta sección analizaremos el desarrollo de la normatividad a la industria maquiladora de exportación que ocurrió a través de la evolución de diversas disposiciones gubernamentales, emitidas por acuerdos, circulares, decretos, reglamentos y disposiciones legislativas, llegando la industria maquiladora de exportación a su apogeo de simplificación administrativa, al lograrse las siguientes prerrogativas especiales para las importaciones.

Debemos considerar que para llevar a cabo los objetivos del estudio de Arthur D. Little, para permitir a las empresas trabajar en México, para efectos prácticos como si estuvieran haciéndolo en su propio país, se tuvo que diseñar un concepto jurídico que lo permitiera, tomando en cuenta que el entorno general respecto a las importaciones en México era de total control y restricción para impulsar a la industria nacional, pero la intención en la frontera era otra distinta, hacer que las empresas generaran grandes cantidades de empleo para paliar la crisis de desempleo que se avizoraba con la eliminación del Programa Bracero.

Para lo anterior, era menester tener importaciones sin costo ni restricción alguna. Al respecto, primeramente, enunciemos la naturaleza jurídica de las importaciones[73],

---

MENDIOLA, Gerardo (1999). México: Empresas maquiladoras de exportación en los noventa*. Serie Reformas Económicas. Gobierno de Países Bajos. Recuperado de: https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/9197392b-44c5-4860-8226-12b28b260c70/content

[72] MICHIE Donald. Op. Cit., Capitulo 3º.
[73] al respecto, Antonio Márquez y Márquez señala lo siguiente:

"La Ley de los Impuestos Especiales utiliza en muchos de sus artículos el término importación; y lo utiliza, fundamentalmente, para delimitar los contornos de los diferentes hechos imponibles de los distintos tributos

La importación temporal[74], para la producción y ensamble de mercancías con el objetivo de exportación de productos terminados o semielaborados, de lo siguiente:

en ella regulados. Parece, pues, lógico que la Ley se preocupe de definir lo más precisamente que sea posible tal
término. Esta es la finalidad que su artículo 3 trata de cubrir con el reenvío a la legislación aduanera. Reenvío que parece totalmente correcto, ya que, si se quiere que el ordenamiento tributario se conforme como un todo coherente, parece lógico que, dentro de él, sea la legislación aduanera, que gira precisamente en torno al hecho jurídico importación, la que se ocupe de perfilar los límites de éste, sus contornos y elementos esenciales.

Pues bien, puede afirmarse que, en nuestro ordenamiento jurídico positivo, el término importación hace referencia al hecho de la introducción legal de mercancías en el territorio aduanero nacional con el fin de dedicarlas al uso o consumo en nuestro país, es decir, de no reexportarlas (importación definitiva) o de mantenerlas, transformándolas o integrándolas, en su caso, en otros productos, en él durante cierto tiempo para reexportarlas después (importación temporal). Según esta definición, la importación exige la presencia de dos elementos esenciales:

a) La entrada de las mercancías en territorio español o, lo
que es lo mismo, en el recinto aduanero.
b) La intención, manifestada en la forma legalmente exigida, de dedicar tal mercancía al uso o consumo o de mantenerla en el citado territorio durante un cierto tiempo.

Naturalmente que no sólo la manifestación de esta intención ha de ajustarse a derecho. También ha de ser legal la entrada de la mercancía."

Márquez y Márquez, A. (s.f.). Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras (Dirigido por Amorós Rica, N.). Tomo XII: Impuestos Especiales Ley 39/1979. Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública. Editorial de Derecho Financiero, p. 18.

[74] La característica principal de índole tributario que tienen las importaciones temporales es de que no están sujetas a impuestos de importación. Más adelante veremos que en la actualidad las maquiladoras han perdido dicha característica en el contexto del Tratado de Libre Comercio de América del Norte y su tratado sucesor, el Tratado México, Estados Unidos y Canadá.

Los aranceles son impuestos que gravan las importaciones y exportaciones de mercancías. Al respecto, Santiago Ibañez Marsilla dice:

"*Podemos definir los impuestos arancelarios, como aquellos que*
gravan la introducción de mercancías en un territorio (denominada "importación")
o la salida de las mismas (denominada "exportación"). Aunque en sus orígenes los impuestos arancelarios tenían una finalidad netamente recaudatoria, puesto que eran un tributo fácil de aplicar y que reportaba unos ingresos cuantiosos, en la actualidad su función principal estriba en erigirse en mecanismos reguladores del flujo de mercancías dirigiéndose fundamentalmente a lograr un funcionamiento óptimo del mercado interno. De ahí que una característica relevante de los impuestos arancelarios la constituye su naturaleza extrafiscal."
IBÁÑEZ MARSILLA, Santiago. (2019). *Manual de Derecho Tributario.* En J. M. QUERALT, J. M. TEJERIZO LÓPEZ, & J. Álvarez Martínez (Coords.), *Parte Especial* (16ª ed., págs. 893-894). Thomson Reuters Aranzadi.

- Maquinaria y equipo y aparatos, así como sus refacciones, herramientas y equipo accesorio.
- Materias primas, materiales y componentes, partes y piezas.
- Combustibles y materiales auxiliares consumibles.
- Materiales de empaque, envases y etiquetas.
- La importación temporal de panfletos e instructivos, folletos, instructivos, manuales y planos industriales.
- Procedimientos simplificados para los despachos aduanales, con un sistema liberal para la clasificación arancelaria, haciéndose por género y no por especies y datos particulares.
- Trato especial migratorio para los ejecutivos de las empresas, sin que quedaran sujetos a las cuotas máximas de extranjeros establecidos en la Ley General de Población, con permisos de internación con calidad migratoria de no-inmigrantes, y característica migratoria de visitantes, con renovaciones indefinidas.[75]
- Trato de excepción para ser consideradas como centros de costo y no de utilidades, para los efectos de pagar el impuesto sobre la renta en mínimas cantidades. Lo anterior, aunque nunca fue establecido en disposición gubernamental ni legal de forma alguna, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, toleró el que las empresas que se crearan, operaran con márgenes de utilidad equivalentes a sus costos de producción, sin que las empresas en México compraran su maquinaria y equipo, ni las materias primas y componentes sujetos a procesamiento industrial, pudiendo las empresas operar como centros de costos, sin utilidad alguna.[76] Al respecto, hemos

[75] Artículo 8º del Reglamento del párrafo tercero del artículo 321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos para el Fomento de la Industria Maquiladora. Dicha disposición a la letra dice: *"ARTICULO 8o. La Secretaría de Gobernación, por conducto de la Dirección General de Servicios Migratorios, podrá permitir la internación al país del personal extranjero administrativo y técnico que sea necesario para el buen funcionamiento de las maquiladoras."*
Diario Oficial de la Federación. (1977, 27 de octubre). Reglamento del párrafo tercero del artículo 321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos para el Fomento de la Industria Maquiladora. México.

[76] El autor, en su práctica profesional experimentó esta práctica en la que las maquiladoras, simplemente, declaraban como ingreso lo que gastaban en la operación de la empresa maquiladora subsidiaria de su matriz, y algunas de ellas agregaban un mínimo margen de utilidad (generalmente sin exceder del 1% de sus gastos y costos). La Secretaría de Hacienda y Crédito Público toleraba esto en las maquiladoras, sin cuestionar en lo absoluto la práctica. Cuando vino el advenimiento de regular los precios de transferencia, basándose en márgenes de mercado por las operaciones realizadas por las maquiladoras, todo cambió.

MCCLURE, J. Harold. The US and Mexico's transfer pricing approach for maquiladoras. INME Tax. 2020.
https://mnetax.com/the-us-and-mexicos-transfer-pricing-approach-for-maquiladoras-41520

PADRÓN, Manuel., NARVÁEZ, Jorge., JUÁREZ, Diana., CARDONA, Robert., & CORONA, Eduardo. (2024). Doing Business in Mexico. Recuperado de:
https://www.bakermckenzie.com/en/people/p/padroncastillo-manuel

elaborado un capítulo aparte en este trabajo, que se centra exclusivamente en la evolución de los aspectos fiscales aplicables a las IMMEX.

La aparición de este marco regulatorio, favorable al régimen de maquila en un país volcado al desarrollo hacia adentro está relacionado con algunos acontecimientos cruciales.

8. El Programa de Industrialización Fronteriza.

Ante las recomendaciones de la casa consultora contratada, los empresarios fronterizos acudieron, a instancias del gobierno federal, en la administración del presidente Gustavo Díaz Ordaz, obteniendo como respuesta la creación del Programa para la Industrialización de la Zona Fronteriza Norte. Este programa fue primeramente anunciado en Ciudad Juárez, Chihuahua, el 20 de mayo de 1965, por el Lic. Octaviano Campos Salas, secretario de Industria y Comercio, por instrucciones del presidente de la República, en la I Mesa Redonda para el Desarrollo Industrial y Comercial del Estado de Chihuahua[77]. Con este programa se generaron autorizaciones especiales, basadas en los conceptos establecidos por un acuerdo del secretario de Hacienda y Crédito Público, Antonio Carrillo Flores, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de septiembre de 1958.[78] Dicho acuerdo reglamentó las importaciones temporales para realizar actividades para concluir la elaboración de productos o envasarlos, con una serie de limitaciones derivadas del espíritu proteccionista de la época. Dichas condiciones eran:

1) Mejorar la calidad y presentación de los productos nacionales destinados en ese momento exclusivamente para el consumo interno, con el fin de exportarlos, siempre y cuando tuviesen un valor equivalente al 60% del valor del producto terminado (este porcentaje podían tener excepciones cuando se probara que los beneficios de la importación temporal fuesen notorios, sin oponerse al principio de "…máxima utilización de materias primas nacionales y de industrialización del país").

2) Aumentar la capacidad de una rama industrial que esté operando por debajo de su capacidad máxima, siempre y cuando la utilización de materias primas nacionales existentes no se viera disminuida ni alterara sus precios.

[77] BERLÍN, Benito. (1969, 6 de octubre). El Programa Fronterizo de Industrialización. Realizaciones y Expectativas del Programa de Maquiladoras Fronterizas. Ciudad Juárez, Chihuahua.
Archivo Histórico del Dr. Michie, Donald, Op. Cit., Capítulo 1.
[78] DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. (1958, 3 de septiembre). Acuerdo que señala los productos y requisitos a que deberán sujetarse las importaciones y exportaciones temporales. Expedido por Antonio CARRILLO FLORES, Secretario de Hacienda y Crédito Público, dirigido a los CC. Directores de Aduanas y de Estudios Hacendarios.

3) Permitir la elaboración de productos terminados para abastecer a las zonas y perímetros libres, sin menoscabar el abastecimiento nacional.

4) Que los productos a importase temporalmente no fueran iguales a los que se producen en el país o fueran sustituibles por los mismos.

5) Cuando las actividades a realizarse no dieran origen a una fuente de trabajo que no fuera estable.

6) Cuando se tratara de operaciones de "**simple maquila o acabado**" (el énfasis es nuestro) que no incorporaran materias primas nacionales o su producción fuera muy baja.[79]

7) Cuando las prorrogativas otorgadas dieran mayores ventajas a las concedidas a una empresa establecida en el interior del país.

Como se puede ver, estas prerrogativas eran sumamente restringidas y llenas de requisitos que pocas empresas podían cumplir, a menos de que se contara con la venia especial de algún funcionario que tuviera criterio amplio para concederlas.

Lo interesante de este acuerdo es que por primera vez se generan los siguientes conceptos:

- Importación temporal de insumos para concluir su elaboración o envase.

- El concepto de maquila o acabado. Creemos que esta es la primera disposición legal que utiliza la palabra "maquila". Como se puede ver, se utiliza en su acepción industrial y no como un concepto aduanal, además, nótese que se usa el término "maquila", como algo no deseado.

- La introducción de plazos de seis meses prorrogables por una sola vez para la permanencia de los insumos importados en el país.

- La aceptación de la existencia de mermas y desperdicios que resulten de los procesos de fabricaciones y otras condiciones especiales.

[79] Como se puede observar, en esta etapa de desarrollo normativo, se despreciaba lo que posteriormente se promovió.

Por último, el acuerdo contiene, a nuestra forma de ver, dos disposiciones de excepción a las restricciones que el mismo imponía, que son el antecedente directo y más remoto de la industria maquiladora de exportación. Estas disposiciones establecían lo siguiente:

1) A las empresas que exportaran más del 80% de su producción se les podía autorizar la importación temporal de productos sin los requisitos de que incorporasen a ellos materias primas nacionales "…o de identificación directa" (SIC).[80]

2) Que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podía fijar bases distintas a las establecidas en este acuerdo para las importaciones temporales "…cuando las condiciones económicas de tales operaciones y de la economía general del país lo requieran, y siempre que los estudios técnicos que se realicen al respecto demuestren tal situación".

9. Las Zonas y Perímetros Libres.

Respecto del tratamiento de esta naciente industria en las zonas y perímetros libres del país el antecedente correspondiente deriva del decreto que reforma el Artículo 584 del Reglamento de la Ley Aduanal (Perímetros libres.), emitido el 14 de abril de 1939 por el general Lázaro Cárdenas, publicado el Diario Oficial de la Federación el 19 de abril de 1939. Dicho decreto otorgó franquicia a las industrias establecidas en los perímetros libres o la zona libre de Baja California,[81] para la importación de materia prima, bajo las condiciones siguientes:

a) Que se trataran de industrias pertenecientes a mexicanos o sociedades mexicanas en las que todos los socios fueran mexicanos, excluyéndose las sociedades por acciones.

b) Que se celebrara contrato de trabajo con los obreros, aprobado por la autoridad respectiva.

c) Que las negociaciones industriales que gozaran de la franquicia no fueran financiadas con capital extranjero.

[80] Desconocemos el significado de este concepto.
[81] DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. (1939, 3 de junio). Decreto del Congreso de la Unión que delimitaba el territorio beneficiado por las zonas libres.
FERNÁNDEZ MENDOZA, Jaime. (1992). Seguimiento, Desarrollo y Perspectivas de las Zonas Libres Aduaneras en México. Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).

d) Que las materias primas con beneficio de la franquicia no fueran producidas en el territorio nacional.

e) Otras restricciones relativas a la oferta y demanda de productos manufacturados en el país, excluyéndose de la franquicia las importaciones de materia prima las labores de armado y acabado de automóviles, maquinaria, herramientas, máquinas de escribir, sumadoras y calculadoras, aparatos e instrumentos científicos, aparatos de uso doméstico, estufas y calentadores de agua, refrigeradores, radios, barredoras y enceradoras eléctricas.

Como se puede observar de las disposiciones anteriores, el decreto de referencia era sumamente proteccionista para la industria nacional realizado con un gran temor hacia la inversión extranjera y al establecimiento de instalaciones fabriles de alto valor agregado.

Después de hacer esta pequeña desviación a los orígenes de las maquiladoras en las zonas y perímetros libres del país, continuaremos con la descripción del desarrollo de la política industrial en las zonas fronterizas del país.

10. El Acuerdo Intersecretarial.

El 10 de junio de 1966, Antonio Ortiz Mena, Secretario de Hacienda y Crédito Público, emitió un oficio dirigido al Secretario de Industria y Comercio, Octaviano Campos Salas,[82] manifestándole su opinión sobre los lineamientos generales para las autorizaciones para el establecimiento de plantas fabriles en las ciudades fronterizas. Dichos lineamientos destacaron:

a. 1.- El establecimiento de recintos fiscalizados localizados en las instalaciones de las empresas autorizadas. Este lineamiento en realidad rompió con el concepto de establecer una zona geográfica delimitada físicamente, con accesos controlados, generándose un concepto liberal mediante el cual se le daba a las empresas la confianza de manejar a discreción las mercancías importadas temporalmente, siempre y cuando se utilizara para elaborar productos de exportación.

b. 2.- La exportación total de las materias primas importadas para su transformación.

[82] ORTIZ MENA, Antonio. (1966, 10 de junio). Oficio dirigido a Octaviano CAMPOS SALAS, Secretario de Industria y Comercio. Citado en The Mexican Border Industrialization Program (1971), The American Chamber of Commerce of Mexico.

c. 3.- El establecimiento de controles de importación y exportación.

d. 4.- Facultades discrecionales de la Secretaría de Industria y Comercio para determinar el no otorgamiento de permisos a empresas cuyos procesos productivos no se presentarán o que las materias primas importadas no fueran susceptibles de identificarse una vez transformadas.

e. 5.- En virtud de la no factibilidad de establecer reglas generales para los requisitos para la instalación de las empresas, se impuso el requisito de realizar estudios basados en la información proporcionada por los solicitantes, y determinar en cada caso las bases de las autorizaciones para el control de las importaciones, transformación y exportación de las materias primas y productos manufacturados.

Las antes mencionadas prerrogativas permitieron el establecimiento de empresas a lo largo de la frontera Norte de México, principalmente en los ramos de la confección de ropa, elaboradoras de molduras de madera, artículos electrónicos, ornatos navideños, juguetes y de algunos artículos para el hogar como lámparas, ornatos domésticos y demás productos de fácil ensamble. A dichas empresas se les denominó "**maquiladoras**".

11. Las "Industrias Gemelas" y el 806/807.

Como inicialmente se contempló, que del lado estadounidense de la frontera se trasladasen los procesos industriales más elaborados que requirieran mayores inversiones en activos fijos y tecnología, y del lado mexicano de la frontera, se establecieran los procesos más sencillos de baja inversión en activos fijos y mano de obra intensiva, a las maquiladoras también se les denominó como *"Twin Plant Industry"* o Industrias Gemelas.[83] Sin embargo, aunque este nombre en inglés prevaleció para denominar a las maquiladoras hasta los años noventa, el concepto nunca funcionó como tal, sino que el lado estadounidense de la industria en realidad se sometió al llamado concepto de producción compartida, es decir, las empresas matrices de las maquiladoras obtenían sus insumos, tanto de sus propias

[83] Donald MICHIE señala que el concepto de industrias gemelas ("*Twin Plants*") se creó para el procesamiento ligero e intensivo de mano de obra no-calificada a realizarse del lado mexicano de la frontera, mientras que el proceso de acabado que requería mano de obra calificada, se concluiría en el lado estadounidense de la frontera, dando como ejemplo a la empresa de Ciudad Juárez, Molduras de Pino, S.A. que tenía una instalación en El Paso, Texas que realizaba los acabados de puertas y molduras elaboradas en su planta de Ciudad Juárez, principalmente para obtener un trato arancelario preferencial que si el acabado se hubiese realizado en su planta en Ciudad Juárez.
Op. Cit., Capítulo 3.

manufacturas en los Estados Unidos, como de múltiples fuentes de abastecimiento, tanto en Estados Unidos como fuera de dicho país.

Para llevar a cabo lo anterior, se aprovecharon conceptos aduanales derivados del *"Offshore Assembly Program*" de los Estados Unidos de 1930. En específico, el párrafo 1615 (g) de la antes citada ley, introdujo el concepto de "producción compartida", estableciendo que mercancías de origen estadounidense que hubiesen retornado a los Estados Unidos de América después de haber sido sometidas a un proceso industrial o de cualquier otra índole, que no hubiese ocasionado un incremento en su valor o mejorado su condición, recibirían un tratamiento arancelario libre de impuestos.[84]

Aunado a lo anterior, a fin de facilitar las actividades de manufactura de los productores de acero de los Estados Unidos que mantenían plantas industriales en el Canadá que elaboraban bienes intermedios con materias primas estadounidenses, el programa fue expandido a través del *Customs Simplification Act* de 1956, para incluir mercancías producidas en otros países. Al efecto, se aprovecharon varias secciones especiales de la tarifa aduanal estadounidense (los artículos 800, 806.20, 806.30 y 807), que permitían la importación de la mayoría de las mercancías elaboradas en esta industria en México, pagando impuestos de importación únicamente por el valor agregado mexicano aplicado a las mismas, siempre y cuando se utilizaran componentes de origen estadounidense y no se hiciera una transformación sustancial del producto.

Estas fracciones arancelarias fueron creadas a fin de facilitar las actividades de manufactura de los productores de acero de los Estados Unidos que mantenían plantas industriales en el Canadá que producían bienes intermedios con materias primas estadounidenses. Posteriormente el programa fue expandido para incluir otras mercancías producidas en otros países.

Los dos grandes rubros para las importaciones a los Estados Unidos derivadas de este programa son, en primer término, la vieja clasificación 806.30, ahora denominada 9802.00.60 y la antigua clasificación 807.00, ahora descrita como 9802.00.80, conforme al *Sistema Armonizado de Designación y Codificación de las Mercancías*, creado por el Consejo de Cooperación Aduanera.[85] La primera, permite la importación libre de impuestos a los Estados Unidos, de productos de metal manufacturados en dicho país, enviados al extranjero para procesamiento posterior, para ser retornado a los Estados Unidos para sujetarse a procesamiento adicional y la segunda de productos elaborados en los Estados

[84] MICHIE, Donald . *Op. Cit.,* Capítulo 2.
[85] Congreso de Bruselas. (1983, 14 de junio). Tratado de Bruselas. Recuperado de: http://www.iij.derecho.ucr.ac.cr/archivos/documentacion/inv%20otras%20entidades/UNAM/iij/ponencias%20300104/mesa1/25s.pdf

Unidos y ensamblados en el extranjero sin que sean transformados cambiando su naturaleza, ni mejorados en valor fuera de las actividades de ensamble.[86]

Manuel Martínez del Campo ha descrito claramente las diversas combinaciones e interrelación entre los componentes de la producción compartida, existiendo varias opciones de fabricación.[87]

12. El Modelo Maquilador.

En esta etapa de desarrollo de la industria maquiladora, lo anterior permitió la entrada a los Estados Unidos de la mayoría de las mercancías ensambladas, pagando un mínimo de impuestos de importación, favoreciéndose su desarrollo.

---

[86] Sistema Armonizado de Tarifas. Fracción arancelaria 92 9802.00.60 00, que establece lo siguiente:
"Any article of metal (as defined in U.S. note 3(e) of this subchapter) manufactured in the United States or subjected to a process of manufacture in the United States, if exported for further processing, and if the exported article as processed outside the United States, or the article which results from the processing outside the United States, is returned to the United States for further processing".
Traducción:
"Cualquier artículo de metal (como se define en U.S. 1/ nota 3(e) de este subcapítulo) fabricado en los Estados Unidos o sujeto a un proceso de fabricación en los Estados Unidos, si se exporta para su posterior procesamiento, y si el artículo exportado procesado fuera de los Estados Unidos, o el artículo que resulta del procesamiento fuera de los Estados Unidos, se devuelve a los Estados Unidos para su posterior procesamiento." [Traducción del traductor de la App. Google, con ediciones del autor].

[87] Al respecto menciona que:

"Según la nacionalidad u origen de los recursos e insumos necesarios para la producción, pueden concurrir varios países, aportando cada uno aquello en que posea una ventaja comparativa o de lo que tenga excedentes, como capital, tecnología, materias primas o mano de obra".

"En cuanto a la secuencia de las operaciones y procesos, así como a su lugar de realización, hay también varias posibilidades, entre las que destaca la de llevar a cabo unas operaciones en la propia planta y otra en un lugar físico distinto, como pueden ser las instalaciones fabriles de otra empresa;".

Martínez del Campo expresa un ejemplo al respecto, al manifestando lo siguiente:

"Un caso sencillo es el de una empresa que solo le envasa su producto a otra; también puede ocurrir que la maquila incluya varios pasos o todo el proceso de fabricación…Así, en la industria de los semiconductores (transistores, diodos, circuitos integrados, etc.) se ha estimado que se necesita 54 hombres-año de trabajo manual (ensamble, empaque y prueba) por cada millón de dólares de producción".[87]
MARTÍNEZ DEL CAMPO, Manuel. (1985). Manual de Industrialización en México: Hacia un Análisis Crítico (pp. 271-272). Publicaciones El Colegio de México.

En suma, se creó un ambiente propicio para el desarrollo de la naciente industria maquiladora, al tener las siguientes ventajas:

- No estar sujeta al pago de impuestos de importación en México.
- Pagos mínimos de impuestos de importación en los Estados Unidos.
- Mano de obra abundante y barata.
- No restricciones a la inversión ni requisitos de desempeño.
- No restricciones de índole laboral, como el establecimiento obligado de sindicatos, en la mayoría de las empresas.
- No estar sometida al pago del impuesto sobre la renta, en virtud de permitírsele operar como centro de costos y no de utilidades.
- No estar restringida a un área controlada para entrada y salidas de mercancías, sino acotadas a trabajar en las zonas fronterizas y zonas libres de Baja California.
- Contar con un trato preferencial de despacho aduanal, sin que fuera necesario tener complicados departamentos de control de importaciones y exportaciones.

Lo anterior, dio como resultado la creación, por primera vez en la frontera, de una base industrial, necesaria para preparar a México a su entrada en el mundo de la "producción compartida" y la globalización.

No obstante, el éxito inicial en el establecimiento del modelo maquilador descrito, el mismo no tuvo un impacto para que la llamada "industria nacional" quedara conectada y se aprovechara de la entrada en los mercados de exportación, que, aunque acotados comercialmente a los Estados Unidos, podían ser la primera etapa para entrar de lleno a los nacientes mercados mundiales, en donde empresas manufactureras competían en una naciente economía globalizada.

13. La "Industria Nacional" en el modelo Maquilador.

¿Qué sucedió, por qué no fue posible que la industria nacional haya podido entrar a participar en este mercado? Interpretamos que esta situación no se dio por la conveniencia para el empresario mexicano de seguir trabajando en un hábitat protegido por el gobierno en donde se restringía la competencia, en el cual no había presiones ni de calidad, bajo precio ni innovación, en donde no había exigencias de alta competencia, bajos costos y organización eficiente, y en donde los márgenes de utilidad eran mucho más bajos que los obtenidos en un sistema protegido de índole monopólico. En otras palabras, el sistema proteccionista mexicano creo la droga para embelesar al empresario mexicano a no evolucionar hacia el mundo de la economía

globalizada, cosa que sí sucedió eventualmente en el Oriente y en otras partes del mundo como Irlanda.

Principalmente creemos que fue por una sencilla razón: simplemente no les interesó, ya que los productores nacionales gozaban de un mercado cerrado y protegido, con un mercado cautivo, de altos precios, baja producción, puesto que no había grandes volúmenes de demanda, sin existían requisitos estrictos de calidad, plazos de entrega, ni presiones de los compradores de insumos, amén de la carencia de relaciones personales que hiciera factible entrar en contacto con las maquiladoras y una política gubernamental que fomentara y alimentara este mercado.

Para bien o para mal, el gobierno con el diseño de los empresarios fronterizos, después de haber establecido un ambiente de trabajo ideal para la creación de empresas exportadoras, simplemente no se enfocó en aprovechar el éxito del modelo instituido para conectar a la industria nacional en este nuevo campo de oportunidad, continuando con la vista hacia el interior, perdiendo la visión del horizonte en donde se veían muestras claras de un mundo cambiante hacia la apertura comercial y la globalización.

Mientras en países como, Corea del Sur, Taiwán, Hong Kong y Singapur, así como en Japón, se estaba aprovechando al máximo la oportunidad de penetrar el gran mercado estadounidense manufacturando inicialmente bienes de consumo y aprovechando la tecnología recibida de los inversionistas estadounidenses y el fomento de sus gobiernos de apoyar a empresas locales que se agregaban a sus cadenas de producción, con créditos, incentivos fiscales, infraestructura adecuada y ambientes regulatorios sencillos, mientras en México continuamos de forma conservadora sentados en nuestros laureles viendo pasar la gran oportunidad de conectarnos a la creciente economía globalizada.

En descargo de lo anterior, es preciso señalar también, que, si por una parte los estímulos a la integración de la industria nacional al modelo maquilador eran mínimos y las dificultades muchas, el hecho es que parte fundamental del éxito del modelo consistía en el acceso al mercado norteamericano con aranceles mínimos, siempre y cuando se tratara de componentes de Estados Unidos ensamblados en México según las reglas establecidas en las tarifas 806 y 807. No sería sino hasta la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte que las condiciones de acceso al mercado se extenderían también a la industria nacional y no sólo a la industria maquiladora de exportación.

14. El Ejemplo de Corea del Sur.

Corea del Sur es un buen ejemplo para revisar como la intervención decidida del gobierno, bajo la dictadura del general Park Chung Hee, instaurado el 16 de mayo de 1961, por un golpe militar que puso fin a un gobierno corrupto e inepto, que milagrosamente cambió el entorno económico de Corea del Sur al establecer el programa denominado "El Camino Rumbo a la Suficiencia Independiente y Prosperidad"[88].

El general Park impuso una política de promoción y desarrollo económico centralmente planificada con un enfoque principalmente "Desarrollista Totalizador" en lugar de regulatorio, dándole prioridad a la política industrial. Esta política junto con la interacción entre el Estado y los grupos económicos fuertes de Corea del Sur representados por los "*Chaebol"*, que son conglomerados industriales, comerciales y de servicios dirigidos por antiguas familias Coreanas, dio como resultado lo que se ha conocido como "El Milagro en el Río Han", evocando las imágenes del "Milagro en el Rin".[89]

El régimen del general Park estableció planes de desarrollo quinquenales, en donde en el primer plan quinquenal la combinación de los factores arriba enunciados dio como resultado, entre los años de 1962 a 1966, crecimientos máximos sorprendentes del producto interno bruto de hasta el 12.6%, con promedios de crecimiento anual del 8.9% con grandes incrementos en las exportaciones y crecimientos exponenciales de las "*Chaebol"*. Por ejemplo, de los años 1961 a 1979, hubo un crecimiento de los activos de los conglomerados empresariales del total de los activos que los mismos tuvieron en 1983 del 63% en Hyundai, el 42% en Samsung, el 88% en Daewoo, el 58% en Lucky-Gold Star y el 91% en Jan Ji. También entre los años 1962 a 1966, el sector de manufactura tuvo crecimientos gigantes del 15.1% anual en promedio y las exportaciones crecieron en un 29.2% anual en promedio.[90]

En el segundo plan quinquenal del gobierno de Park la economía creció en un sorprendente 11.1% anual superando el objetivo del 7% anual proyectado, habiendo

[88] PARK, Cung. Hee. (1966). The road toward economic self-sufficiency and prosperity: A white paper delivered by President Park Chung Hee on the occasion of the second anniversary of his inauguration as the President of the Third Republic. Ministry of Public Information, Republic of Korea. https://books.google.fr/books/about/The_Road_Toward_Economic_Self_sufficienc.html?id=apNCAu56w1wC&redir_esc=y

[89] KIM, Eun. Mee. (1997). Big Business, Strong State: Collusion and Conflict in South Korean Development, 1960-1990. Albany: State University of New York Press.

[90]96 KIM, Eun Mee, Op. Cit., P. 126

crecido el sector de manufacturas en un 21.1% anual en promedio y las exportaciones con un dramático crecimiento del 28.7% anual en promedio.[91]

La visión de desarrollo totalizador de Park se enfocada en el logro de objetivos de largo plazo para la economía, la provisión de capital y tecnología para el desarrollo, así como el apoyo del Estado en la simplificación de trámites y la eliminación de la corrupción, todo ello, dirigido al motor de crecimiento identificado por el régimen: el desarrollo de la industria basado en las exportaciones.

Donald Michie señala que todos los modelos de desarrollo utilizados en el Asia, principalmente por Corea del Sur, Taiwán, Singapore, Tailandia y Malasia, derivaron del modelo desarrollado por Estados Unidos para Puerto Rico, consistente en un paquete legislativo que inició desde los años cuarenta, con un programa de empresas paraestatales protegidas por un sistema de sustitución de importaciones que a la postre fracasó, para luego, en 1945, reconfigurarse hacia un programa de promoción de exportaciones, impulsado por incentivos fiscales, como el no cobro de impuesto sobre la renta, ni la generación de impuesto por repatriación de utilidades hacia los Estados Unidos, aunado con la creación de zonas de procesamiento industrial (*"Export Processing Zones"),* en el año de 1951. Este programa tuvo un éxito extraordinario, creciendo el número de empresas enfocadas a actividades exportadoras de 9 compañías, en el primer año, hasta llegar a la creación de una nueva empresa diariamente, atrayendo a miles de nuevas empresas a la pequeña isla, todo ello bajo los liderazgos del Gobernador Rexford Tugwell, el entonces Senador por Puerto Rico, Luis Muñoz Marín (a la postre primer gobernador electo de Puerto Rico) y de Ted Moscoso, primer director de la Autoridad de Fomento Económico de Puerto Rico.[92]

15. Crecimiento de la Industria Maquiladora de Exportación (desde el inicio hasta 2024) y Evolución del Sistema Normativo.

En los primeros años la industria maquiladora tuvo un crecimiento impresionante, al incrementarse en 1965 de 12 plantas a 152 en 1969 y de 3000 trabajadores a 17,000 respectivamente. Al entrar en vigor los reglamentos que veremos en los capítulos subsiguientes, hubo un incremento en el empleo de aproximadamente 20,000 personas por año, con un declive de 1974 a 1976, derivado del decaimiento en la economía estadounidense por la crisis del petróleo.[93] La industria lentamente se empezó a

[91]97 KIM, Eun Mee, Op. Cit., Pp. 105 y106.

[92]98 MICHIE, Donald, Op.Cit. Capitulo 2.

[93] ONION, Amanda, SULLIVAN, Missy., MULLEN, Matt., ZAPATA, Christian, & History.com Editors. (n.d.). *Energy Crisis (1970s).* Recuperado de: https://www.history.com/articles/energy-crisis

recuperar, a partir de 1976, cuando tenía 74,496 trabajadores en 448 plantas, hasta llegar en 1981 a 130,973 trabajadores en 650 plantas.

"El empleo en las maquiladoras en México, bajo el programa IMMEX (Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación), ha sido un componente clave de la economía mexicana desde su expansión en la década de 1980. A continuación, se presenta un resumen de la evolución del empleo en este sector, basado en fuentes disponibles hasta octubre de 2023:

i **1980-1990: Expansión inicial**

- En 1990, el número de empleados superó los 500,000, impulsado por la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) en 1994.

ii **1990-2000: Crecimiento acelerado**

- Durante esta década, el empleo en maquiladoras creció rápidamente, alcanzando más de 1 millón de trabajadores a finales de los años 90.

- El TLCAN facilitó la integración de las cadenas de suministro entre México, Estados Unidos y Canadá, lo que aumentó la demanda de mano de obra en el sector.

iii **2000-2010: Fluctuaciones y recuperación**

- En los primeros años de la década de 2000, el empleo en maquiladoras se vio afectado por la recesión económica en Estados Unidos y la competencia de países asiáticos.
- Para 2003, el empleo había caído a alrededor de 1 millón de trabajadores, pero se recuperó a 1.8 millones en 2010, gracias a la diversificación de la industria y la inversión en sectores como automotriz y electrónica.

iv **2010-2020: Consolidación y diversificación**

H. En esta década, el empleo en maquiladoras continuó creciendo, superando los 2.5 millones de trabajadores en 2019.

I. Sectores como el automotriz, aeroespacial y médico se convirtieron en pilares importantes de la industria maquiladora.

v 2020-2024: Impacto de la pandemia y recuperación

- En 2020, la pandemia de COVID-19 provocó una caída temporal en el empleo, con una pérdida de alrededor de 200,000 puestos de trabajo.
- Sin embargo, para 2021 y 2022, el sector se recuperó rápidamente, alcanzando niveles los 4,328,890 trabajadores, acercándose a los niveles previos a la pandemia que eran de 4,372,860 empleados.[94]
- En 2024, según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía el empleo directo en las maquiladoras era de 3,273,049 trabajadores[95]

El empleo indirecto que genera la industria maquiladora es muy amplio, que abarca desde la logística, el transporte, los servicios profesionales (de ingeniería, legales, contables, outsourcing, capacitación y entrenamiento, seguridad, etc.) proveeduría de combustibles y lubricantes, de servicios sanitarios, de uniformes industriales y materiales para la seguridad e higiene en el trabajo, proveeduría de insumos industriales, servicios de cafetería e insumos alimenticios, de fumigación y control de plagas, calibración de equipo, construcción y mantenimiento de instalaciones industriales y maquinaria y equipo. Se estima que el empleo indirecto de apoyo a la industria maquiladora puede ascender hasta 9 millones de personas.[96]

16. Reglamento de 1971. Primera sistematización

A principios de los años setenta, ante el crecimiento de las maquiladoras, el gobierno federal comprendió la necesidad de sistematizar el régimen normativo que regulaba a dicha industria, y el 17 de marzo de 1971, expidió el Reglamento del párrafo tercero del artículo

[94] GARCÍA, Ana Karen (2021, 18 de agosto). Industria manufacturera casi recupera los trabajos perdidos por la pandemia. El Economista. Recuperado de: https://www.eleconomista.com.mx/empresas/Industria-manufacturera-casi-recupera-los-trabajos-perdidos-por-la-pandemia-20210818-0027.html

[95] Indicadores de Establecimientos con Programa Immex. Indicadores Económicos de Coyuntura. Agosto de 2024.
www.inegi.org.mx/contenidos/programas/immex/doc/est_immex2024_10.pdf?form=MG0AV3

[96] RUÍZ-HEALY, Eduardo. (2025, 13 de febrero). Maquiladoras en riesgo: El fallo que podría cambiar la industria*. Ruíz-Healy Times. Recuperado de:
https://ruizhealytimes.com/eduardoruizhealy/maquiladoras-en-riesgo-el-fallo-que-podria-cambiar-la-industria/

321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos. Este reglamento es el primero que sistematiza una serie de disposiciones contenidas en diversos acuerdos, oficios y normas gubernamentales dispersas que fueron emitiéndose conforme lo fue dictando la experiencia de la operación diaria de las maquiladoras. Para llegar a esto, se requirió de una constante comunicación entre los empresarios de las maquiladoras encargados de las operaciones de importación y exportación, en primera instancia, con los funcionarios de las aduanas fronterizas, para que estos a su vez comunicaran dichas inquietudes a la Dirección General de Aduanas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dándole las empresas su debido cabildeo en la Ciudad de México.

Este reglamento establece los siguientes conceptos básicos:

- La importación temporal de artículos extranjeros para su ensamble, armando, acabado y, en general, realizar labores de maquila en ellos, para retornar en su totalidad al extranjero.[97]
- La restricción geográfica de las empresas que pueden realizar las importaciones temporales aludidas, a una faja de 20 kilómetros, paralela a la línea divisoria internacional o, a los litorales, exceptuando las zonas, perímetros y puertos libres. La anterior restricción a las zonas, perímetros y puertos libres se daban en virtud de que estas áreas geográficas tenían un régimen más liberal que el contemplado en el reglamento en cuestión. Sin embargo, en plena contradicción con la disposición antes descrita, el mismo reglamente establece la obligación de someterse al mismo a las maquiladoras ubicadas en las zonas citadas, cuando importen temporalmente mercancías.
- Se define claramente las mercancías sujetas a importación temporal. A saber:
    1) Materias primas, materiales auxiliares, partes y piezas para ensamblar, armar y acabar, o en general realizar labores de maquila;
    2) La maquinaria, aparatos y equipo para llevar a cabo las operaciones antes descritas; así como los requeridos para el control de calidad y mantenimiento industrial.
    3) Refacciones para la maquinaria, aparatos y equipos descritos.
    4) Herramientas y equipo accesorio de producción y de seguridad; y

[97] Respecto de la naturaleza de este tipo de prerrogativas, desde el punto de vista teórico, Antonio Márquez y Márquez, menciona lo siguientes; *"de las exenciones arancelarias figuran aquellas que son consecuencia … del sometimiento de la importación de una mercancía a uno de los sistemas del llamado tráfico del perfeccionamiento, y que se establecen y regulan por leyes especiales.*
Su configuración como exenciones arancelarias viene determinada por el hecho de que la operativa de estos regímenes arancelarios especiales consiste en privar a la norma jurídica, definidora del presupuesto de hecho, de eficacia constitutiva de obligaciones tributarias respecto a ciertos hechos -importaciones- que, estando lógicamente comprendidas en el ámbito de sujeción al impuesto … no se reputan idóneos para soportar la carga tributaria en base a determinados criterios valorativos trascendentales al ordenamiento tributario, como son los móviles extrafiscales de política económica."
MÁRQUEZ Y MÁRQUEZ, Antonio, Renta de Aduanas, Editorial Revista de Derecho Privado, Editorial de Derecho Financiero, 1979, Pág. 81.

5) Los envases, material de empaque, etiquetas, folletos técnicos, manuales de trabajo y planos industriales.

El reglamento claramente compendió la maquinaria, equipo e insumos en general necesarios para realizar las labores de maquila. Como se observa este primer reglamento no habla aun de operaciones industriales, sino que persiste en el concepto de "maquilar" que deriva del citado acuerdo del Secretario de Hacienda, Antonio Carrillo Flores, publicado el 3 de septiembre de 1958, que se refiere a la importación temporal de productos para concluir su elaboración o envase.

Cabe destacar que el reglamento prohibía la importación temporal de mercancías consumibles, que no fueran susceptibles de retornarse íntegramente al extranjero. El reglamento definió claramente los plazos de instancia en el país de las mercancías importadas temporalmente, de seis meses para las materias primas, partes, componentes y materiales auxiliares, prorrogables por otros seis meses, y sorprendentemente, se daba únicamente un plazo de doce meses para la maquinaria y equipo que se tenía que ir prorrogando por el interesado por periodos iguales.

El reglamento persistió con el requisito de garantizar el retorno de las mercancías importadas temporalmente, a través de los instrumentos señalados en el Código Fiscal de la Federación, por montos equivalentes a los impuestos correspondientes, más un 10% para cubrir las posibles multas, autorizándose por primera vez las "fianzas revolventes", con vigencia anual, determinándose su valor en base a los mayores volúmenes de importaciones durante el ciclo de maquila.

No obstante, los adelantos en la sistematización de los conceptos, este primer reglamento aun adolecía de la flexibilidad necesaria para las operaciones aduanales. Por ejemplo, el despacho aduanal no tenía ningún tratamiento especial. Sin embargo, se desarrolló el concepto que ha hecho a las importaciones de maquiladoras gozar de un tratamiento aduanal sumamente liberal en comparación con el existente en otras naciones; que es el dar por habilitado el domicilio de la maquiladora como recinto fiscal, como autorizarse a los parques industriales ocupados exclusivamente por las maquiladoras para operar como recintos fiscales

17.- Reglamento de 1972. Las importaciones temporales

El segundo Reglamento del Párrafo Tercero del Artículo 321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos publicado el 30 de octubre de 1972, se basó en el concepto de importaciones temporales. El mismo establece el concepto de "operación de maquila para exportación" y la define como:

"... la realizada por empresas que se encuentren en alguno de los siguientes casos:

I. Que con maquinaria importada temporalmente, cualquiera que sea su costo directo de fabricación nacional, exporte la totalidad de sus productos, o,

II. Que con la planta industrial ya instalada para abastecer el mercado interno, se dedique parcial o totalmente a la exportación y el costo directo de fabricación nacional del producto a exportar no llegue al 40%."

El Reglamento de referencia, curiosamente definía la actividad de maquila, a través de la importación temporal de maquinaria o de actividades preponderantemente exportadoras, a partir de una planta industrial instalada para la producción industrial, con un claro objetivo de promover las exportaciones de la industria nacional, aunque limitándola a no más del 40% de su costo directo de fabricación nacional. Asimismo, el reglamento sistematizó la importación temporal de insumos necesarios para la producción industrial, así como los materiales auxiliares, maquinaria y equipo para la producción, control de calidad y seguridad industrial, envases, material de empaque, etiquetas, folletos, manuales de trabajo y planos industriales. También el reglamento dio la posibilidad, con autorizaciones especiales, de importar temporalmente, *"...otros objetos necesarios para la iniciación de las operaciones"*. Las empresas, con este último concepto, obtuvieron autorizaciones para la importación de equipos de cómputo, telecomunicaciones y aun equipos especiales para sus edificios industriales, como sistemas de aire acondicionado y ventilación. Finalmente, también con autorizaciones especiales, se podía importar de forma transitoria, equipo de laboratorio, medición y prueba.

Este reglamento estableció la posibilidad de instalar maquiladoras en todo el país, salvo en el caso de las áreas de grande concentración industrial o poblacional en los que se necesitaba una autorización especial de la Secretaría de Industria y Comercio. En la práctica se manejó la zona metropolitana de la Ciudad de México y el Municipio de Guadalajara.

No obstante este avance regulatorio, los trámites para obtener la aprobación de un programa de maquila, como se le describió a la autorización para operar como industria maquiladora de exportación, era engorroso y centralizado y descentralizado a la vez, ya que las empresas primeramente tenían que acudir a los llamados Comités de Promoción Económica localizados en las principales fronteras, en donde representantes de las Secretarías de Industria y Comercio, Hacienda y Crédito Pública y del Trabajo y Previsión Social analizaban en primera instancia la solicitud, para luego remitirla a la Ciudad de México, en donde se sometían las peticiones a un segundo escrutinio, pero separado en cada una de las Secretarías descritas, para que luego de considerar la solicitud respectiva, podían solicitar

mayor información a sus representaciones ante los Comités citados localizados en la frontera, y una vez aprobada en la Ciudad de México las solicitudes, se reenviaban los expedientes a los Comités respectivos para que hicieran el trámite de instrumentación de las autorizaciones.

El trámite descrito era tardado y engorroso y sujeto al criterio de muchas personas, por lo que la autorización para abrir una maquiladora se podía llevar muchos meses, por las de innumerables visitas a los Comités y a las diversas Secretarías en la Ciudad de México. Ahora bien, una vez expedido el programa de maquila, el mismo se debía llevar a la Aduana Fronteriza correspondiente que tenía que autorizar la importación temporal de las mercancías.

Aunado a lo anterior, la mayoría de los gobiernos municipales requerían licencias municipales, sometiendo a las empresas a trámites inútiles, pagos de derechos e inspecciones administrativas.

En esta época, los dirigentes de la industria maquiladora de exportación fueron muy activos en todos los niveles de gobierno, a fin de simplificar los trámites tanto para la apertura de nuevas industrias, como para la operación y expansión de las existentes.

18.- Ley para Promover la Inversión Nacional y Regular la Inversión Extranjera. Restricciones a la inversión extranjera

A partir de 1973, en la etapa más nacionalista de políticas económicas del gobierno federal, cuando el Congreso de la Unión a iniciativa del gobierno del Presidente Luís Echeverría Álvarez, aprobó las Ley para Promover la Inversión Nacional y Regular la Inversión Extranjera (LIE) y la Ley del Registro de Transferencia de Tecnología y el Uso y Explotación de Patentes y Marcas. La primera ley enunciada, introdujo un concepto novedoso que cambió el paradigma para la inversión extranjera en México, al establecer como regla general que cuando la inversión extranjera fuera permitida por la ley, ella tendría un máximo de participación en el capital de las empresas de hasta 49%. Por otro lado, la LIE estableció que para abrir o iniciar un nuevo establecimiento o una nueva línea de producción, era necesario contar con una autorización emitida por la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, nuevo órgano de control de la inversión extranjera creado por la LIE, estableciéndose para su autorización una serie de requisitos de desempeño, como la generación de empleo, inversión en activos fijos, transferencia de tecnología, etc.

Ahora bien, la LIE facultaba a la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras a expedir resoluciones generales o particulares que podían establecer excepciones a las

reglas establecidas por la LIE, reconociendo el dinamismo de los negocios y la naturaleza cambiante de las circunstancias económicas.

Los dirigentes de la industria maquiladora de exportación y los inversionistas del Norte del país que promovieron la creación del concepto maquilador, viendo los posibles impactos devastadores que las disposiciones de la LIE podían tener en la industria maquiladora de exportación, que se había invitado al país para establecerse para competir en los emergentes mercados con naciones que no tenían limitaciones tan estrictas, acudieron al gobierno federal a probar el efecto negativo que estas nuevas reglas pudieran tener en el desarrollo de la industria.

Sorprendentemente, la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras en su Resolución General Número I, publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de mayo de 1975, resolvió exceptuar a la industria maquiladora de exportación de la aplicación de la regla para los inversionistas extranjeros de tener que participar en el capital de las empresas hasta un máximo del 49%, en donde la inversión mexicana tenía que participar con un 51%. Asimismo, dicha resolución general exceptuó a los inversionistas extranjeros en la industria maquiladora de exportación de tener que pedir permiso a la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras para la apertura de nuevos establecimientos y nuevas líneas de producción.[98]

Con esta resolución general se liberó por completo a la industria maquiladora de exportación de la carga que la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera imponía a los inversionistas extranjeros en México, abriendo el camino, sin saberlo el gobierno, a la generación de una industria que pondría a México en el camino a la globalización.

19.- Reglamento de 1977. Definición conceptual de las maquiladoras

El 27 de octubre de 1977, se publica en el diario Oficial de la Federación un nuevo reglamento del párrafo tercero del Art. 321 del Cogido Aduanero de los Estado Unidos

[98] . "RESOLUCION GENERAL NUMERO 1. Empresas Maquiladoras
1.- Dadas las características especiales de las empresas maquiladoras que ya están operando en el país o que se constituyan para realizar operaciones al amparo del Reglamento del Párrafo Tercero del Artículo 321 del Código Aduanero, publicado en el "Diario Oficial" del 31 de octubre de 1972, la Comisión, en uso de las facultades que le conceden los artículos 5o. y 12, fracción I, de la Ley par Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, resuelve que dichas empresas pueden constituirse y operar hasta con un 100% de capital extranjero.
Se exceptúan de esta disposición aquellas empresas maquiladoras que se establezcan para dedicarse a la industria textil y cuyas actividades puedan afectar las cuotas de exportación que se haya fijado a los productores mexicanos por los países importadores.
Aprobada en la sesión número 2 de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, de 7 junio de 1973.

Mexicanos. A este reglamento se le añade el nombre "Para el Fomento de la Industria Maquiladora" En el entorno de la crisis económica generada por la devaluación del peso acaecida en 1976, el presidente José López Portillo, genera una política pública denominada "Alianza para la Producción" con el objetivo de generar empleos,[99] considerando que las maquiladoras son un factor importante para su creación, no solo en las franjas fronterizas y zona y perímetros libres del país.

Este nuevo reglamento es el primero que define conceptualmente a la industria maquiladora y demás elementos esenciales que la componen, en mucha medida estos conceptos han permanecido vigentes hasta el decreto vigente. Así el nuevo reglamento define a la industria maquiladora como:

> *"la unidad económica de producción industrial establecida o por establecerse al amparo del presente Ordenamiento que le sea aprobado un programa de actividades para realizar operaciones de maquila"*

Por un lado, la definición reconoce a la maquiladora como una unidad económica. Con ello se otorga a estas empresas un reconocimiento y valoración distintos a los que venían teniendo "de realizar actividades de mero ensamble", otorgándole también la jerarquía de producción industrial, reconociéndole por primera vez el carácter de industria.

También el nuevo reglamento definió la operación de maquila como:

> *"la actividad desarrollada por una empresa en base a importaciones temporales que le permitan dedicarse total o parcialmente a la exportación"*

Aquí por primera vez se reconoce que una maquiladora puede dedicarse parcialmente a la exportación. Con ello se abrió la posibilidad de otorgar programas de maquila a empresas ya establecidas dedicadas al mercado nacional para utilizar su capacidad ociosa y dedicarse a actividades de exportación. Sin embargo, a estas empresas se les impuso la obligación de tener un mínimo del 20% de integración nacional en sus productos a exportar. Asimismo,

[99] LIFEDER. (n.d.). ¿Qué fue el Modelo de Alianza para la Producción? Recuperado de: https://www.lifeder.com/modelo-alianza-produccion/

CLAVIJERO. (n.d.). Estructura socioeconómica de México: Modelo de desarrollo compartido y modelo de alianza para la producción. Recuperado de https://belver.clavijero.edu.mx/cursos/nme/semestre5/ese_dm/s2/contenidos/
CARDONA, Luis. (2014, 22 de mayo). Modelo de Alianza para la Producción. Recuperado de https://prezi.com/76fvaikn8-ph/modelo-de-alianza-para-la-produccion/

por primera vez se otorgó la posibilidad a las maquiladoras de vender sus productos al mercado nacional, previo el pago de los aranceles de los insumos importados y el permiso de importación correspondiente.

Este reglamento estableció fórmulas para determinar el grado de integración nacional en los productos elaborados por las maquiladoras.

También el reglamento amplió el establecimiento de las maquiladoras de nueva creación y la ampliación de las existentes en cualquier lugar de la República, otorgándole a la Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial facultades de prohibir su establecimiento por motivos de concentración industrial y de población y por la contaminación ambiental.

Este reglamento tuvo el inconveniente de crear el registro nacional de la industria maquiladora, mismo que tenía que renovarse cada dos años, por lo que generó incertidumbre en los inversionistas.

El reglamento por primera vez sistematizó claramente los criterios para la asignación de cuotas de exportación, principalmente aplicables a la industria de la confección y del vestido, derivadas de las restricciones a las importaciones de dichos productos impuestas por los Estados Unidos.[100]

El reglamento también permitió el retorno de los productos elaborados por aduana distinta a la de la entrada de sus materias primas.

También, se autorizó la importación temporal de equipo de laboratorio, medición de prueba y equipo para adiestramiento del personal. Asimismo, se autorizaron las llamadas "importaciones de emergencia", mediante la simple presentación de la factura o documento equivalente a la aduana respectiva, al comprobarse ante la misma la necesidad de importar una refacción que al faltar se pusiera en peligro la producción de la maquiladora, debiendo el importador regularizar su trámite a más tardar al día hábil siguiente.

El reglamento definió claramente el concepto de mermas y estableció el tratamiento aduanal de los desperdicios.[101]

---

[100] Red de Solidaridad de la Maquila. (2005, 20 de enero). Hoja de referencia: Acuerdo Multifibras. Recuperado de: https://es.archive.maquilasolidarity.org/sites/es.maquilasolidarity.org/files/RSM-AMF3-HojaReferencia1-2005-01-20.pdf

[101] Artículo 20 del Reglamento del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos 1977. "Se entiende por mermas los efectos que se consumen en el desarrollo del proceso de maquila y cuya integración al producto que retorne no puede comprobarse y, por desperdicios, los residuos de los efectos después del proceso a que sean sometidos. Ambos serán deducidos de las cantidades importadas".

Con estos dos conceptos se permitió a las maquiladoras deducir porcentajes de las importaciones para los efectos de la obligación de exportación de las mercancías elaboradas con insumos importados, reconociendo los efectos de la operación industrial respecto a las mercancías importadas.

El reglamento en estudio otorgó a las maquiladoras un plazo de 6 meses, con posibilidad de prórroga para iniciar operaciones.

El reglamento también estableció la prorrogativa de la permanencia en el país de maquinaria y equipo de manera indefinida mientras permanezca vigente el programa de maquila y seis meses, prorrogables una sola vez, para la materia prima y auxiliares para la operación de maquila, envases, material de empaque, etiquetas y folletos.

El reglamento de 1977 mantuvo el requisito de garantizar con fianza y otros instrumentos autorizados por el Código Federal de la Federación, el pago de los impuestos de importación correspondientes a las mercancías importadas temporalmente, más un 10% por probables multas, que se pudieran ocasionar por la falta de retorno oportuno por las mercancías importadas temporalmente, pudiéndose otorgar fianza por el 40% y 60% del crédito fiscal de las materias primas auxiliares envases, material de empaque, etiquetas y folletos y maquinaria y equipo refacciones, herramienta y equipo accesorio de producción y seguridad.

También el reglamento introdujo a detalle el procedimiento de reconocimiento aduanero para la importación de mercancías de la industria maquiladora, realizándose de una manera sumaria y expedita, verificándose, por regla general, únicamente el 2% de los bultos a importarse en la primera importación y en operaciones subsecuentes, sin verificación física alguna, revisándose únicamente que la fracción declarada en el pedimento correspondiera a la clase y nombre de la mercancía de importación.

El reglamento introdujo un concepto sumamente liberal para la época: el "apoderado aduanal", con el fin de que un empleado asignado por la maquiladora importadora atendiera el despacho aduanal de sus operaciones, con ello evitándose las empresas los múltiples gastos ocasionados por las importaciones realizadas a través de agentes aduanales.

Por último, el reglamento de 1977 descrito crea la Comisión Intersecretarial para el Fomento de la Industria Maquiladora, integrada por la Secretarías de Hacienda y Crédito

---

"Los desperdicios serán comprobados por la autoridad aduanal correspondiente y deberán retornarse al extranjero o destruirse. Si la maquiladora demuestra que le es incosteable el entorno o la destrucción, podrá solicitar su importación definitiva en los términos del Artículo 17 del presente Reglamento"

Público, de Programación y Presupuesto, de Patrimonio y Fomento Industrial y la de Comercio. Dicha comisión fue dirigida por la Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial y sus funciones fueron las de establecer los lineamientos para el fomento de la industria maquiladora, teniendo el poder de emitir resoluciones generales para el fomento y regulación de la industria maquiladora.

Cabe destacar que en este reglamento por primera vez se subsumen las maquiladoras que operaban en las zonas y perímetros libres del país, porque se les obligó a inscribirse en el Registro Nacional de Industria Maquiladora y acogerse a los lineamientos del reglamento

Respecto de las sanciones, el reglamento establece dos tipos de penas, la suspensión temporal y la cancelación definitiva de los programas de maquila. Al efecto el reglamento dispuso que las maquiladoras estarían sujetas a la cancelación definitiva de su programa en los siguientes casos:

- Utilizar su régimen de maquila para usos distintos a los previstos por el reglamento.

- Realizar operaciones temporales con procedimientos distintos a los autorizados por el reglamento.

- Cambiar la ubicación o abrir nuevas instalaciones en lugares no autorizados.

- No proporcionar la información requerida por las autoridades o las facilidades necesarias para las visitas de inspección o falsear los datos de las solicitudes o informes.

- Hacer uso indebido de las cuotas de importación.

- No avisar oportunamente en la suspensión temporal de la planta, y

- Reincidencia en infracciones que originen una suspensión temporal de su programa.

Ameritaba la suspensión temporal del programa la violación a cualquier disposición del reglamento no incluidas en el catálogo de violaciones para la cancelación del programa.

El reglamento dio derecho de audiencia a la maquiladora sujeta a un procedimiento de sanción

20.- La Ley Aduanera de 1982. Transición hacia un decreto presidencial

El multi referido Reglamento del párrafo tercero del artículo 321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, abrogado por la expedición de la Ley Aduanera de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, que estableció por primera vez el concepto de industria maquiladora de exportación y lo reglamentó de una manera integral, con la entrada en vigor de la nueva Ley Aduanera, las normas que rigen a las maquiladoras se establecieron en un decreto presidencial.

Se ha discutido si el cambio de las normas que regulan a las maquiladoras de reglamento a decreto tiene una implicación de esta degradación normativa, ya sea porque pudiera considerarse que un decreto es un instrumento normativo más fácil de cambiar en comparación a un reglamento, por lo que se pudiere considerar como que afecta a la seguridad y certeza jurídica en detrimento a la inversión en la industria, ya que supuestamente un reglamento requiriese la intervención del Ejecutivo Federal, de la Secretaría de Gobernación y de la Secretaría del ramo a cuyo cargo esté la materia a reglamentarse.

Después de un análisis de dicha problemática hemos concluido que tanto el reglamento como el decreto comparten la misma jerarquía y su existencia tiene como motivo ejercer la facultad constitucional del Ejecutivo Federal de proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de las leyes. [102] No obstante lo anterior, consideramos que siendo las

---

102 El artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que:

"Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos."

Por ello, lo que podríamos decir que tanto los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del ejecutivo se deben realizar en el marco de las leyes y de la constitución, con la facultad otorgada por la fracción I. del artículo 89 de la constitución que dispone que:

"Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia."

Al revisar lo anterior, podemos concluir que, tanto los reglamentos, decretos, acuerdo y órdenes del Ejecutivo son disposiciones que se emiten en ejercicio de la facultad del presidente de proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de las leyes.

Ahora bien, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece en su artículo 13 lo siguiente:

"Los reglamentos, decretos y acuerdos expedidos por el Presidente de la República deberán, para su validez y observancia constitucionales, ir firmados por el Secretario de Estado respectivo y, cuando se refieran a

IMMEX junto con los otras reglamentaciones relacionadas con las exportaciones, como los Recintos Fiscalizados Estratégicos y el Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte[103], que en su conjunto generan la mayor cantidad de divisas para México, para dar certeza y seguridad jurídica a los inversionistas nacionales y extranjero en el campo de las manufacturas para exportación en México, es que su regulación debe de tener una jerarquía de ley y no estar sujeta al criterio administrativo cambiante de administración en administración, que muchas veces ha puesto en jaque la competitividad de la industria, que suele ser salvada por el componente humano y organizativo que ha desarrollado grandemente a la industria exportadora mexicana a niveles de que México se ha convertido en el principal socio comercial de los Estados Unidos, como consecuencia de la seguridad jurídica que han brindado los tratados internacionales de Norteamérica.[104]

---

asuntos de la competencia de dos o más Secretarías, deberán ser refrendados por todos los titulares de las mismas."

Y el artículo 27 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su fracción II señala, entre otras, como facultades de la Secretaría de Gobernación, las siguientes:

"A la Secretaría de Gobernación corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

…

II. Coordinar a los Secretarios de Estado y demás funcionarios de la Administración Pública Federal para garantizar el cumplimiento de las órdenes y acuerdos del titular del Ejecutivo Federal y por acuerdo de éste, convocar a las reuniones de gabinete; acordar con los titulares de las Secretarías de Estado, órganos desconcentrados y entidades paraestatales las acciones necesarias para dicho cumplimiento, y requerir a los mismos los informes correspondientes;"

Por lo anterior, podemos llegar a la conclusión que, tanto los reglamentos como los decretos que emita el presidente de la República, en ejercicio de su facultad de proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de las leyes, que la doctrina ha llamado como la "facultad reglamentaria", tienen la misma naturaleza y jerarquía jurídica.

[103] DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. (2003, 31 de diciembre). Decretos sobre recintos fiscalizados estratégicos y el Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte. Última reforma publicada el 30 de noviembre de 2009. Recuperado de: https://anam.gob.mx/deposito-fiscal/

[104] GOBIERNO DE MÉXICO. (n.d.). Data México. Recuperado de: https://www.economia.gob.mx/datamexico/es/profile/country/estados-unidos

Las prerrogativas que otorgan estos regímenes de importación temporal, desde un punto de vista teórico los define Antonio Márquez y Márquez como "Regímenes Arancelarios Especiales", mencionando que *"su configuración como exenciones arancelarias viene determinada por el hecho de que la operativa de estos regímenes arancelarios especiales consiste en privar a la norma jurídica, definidora del presupuesto de hecho, de eficacia constitutiva de obligaciones tributarias respecto a ciertos hechos -importaciones- que, estando lógicamente comprendidas en el ámbito de sujeción al impuesto ... no se reputan idóneos para soportar la carga tributaria en base a determinados criterios valorativos trascendentales al ordenamiento tributario, como son los móviles extrafiscales de política económica."*[105]

21.- Primer Decreto de Maquiladoras. La definición de las maquiladoras

El 15 de agosto de 1983, se publica el primer Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Este da una nueva definición de lo que es una operación de maquila, haciéndolo de la siguiente manera:

> "OPERACIÓN DE MAQUILA: El proceso industrial o de servicio destinado a la transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior"

Podemos ver que en esta definición se sistematiza de una mejor manera la serie de conceptos que inicialmente se incluyeron en el Reglamento del Párrafo tercero del artículo 321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos. Analicemos la definición:

El decreto señala que la operación de maquila es:

- "Un proceso industrial". Por un lado, el Diccionario de la Real Academia Española define la palabra proceso como:

> "Conjunto de las fases sucesivas de un fenómeno natural o de una operación artificial."

[105] MÁRQUEZ Y MÁRQUEZ, Antonio, Op. Cit.

- Es decir, en nuestro caso, una actividad artificial o hecha por el hombre, compleja pero ordenada, para que a través de diversos pasos o etapas se llege a la obtención de un resultado. Por el otro lado, dicho diccionario define la palabra industria como:

> "Conjunto de operaciones materiales ejecutadas para la obtención, transformación o transporte de uno o varios productos naturales."

Es decir, la clase de proceso es tendiente a la creación de un satisfactor o producto como resultado de la transformación de materias primas.

- "Proceso de servicios". El proceso de referencia además puede tener un carácter no-industrial, es decir, puede llevar a cabo una serie de acciones con un fin específico, sin que se creen satisfactores o productos.

- "Destinado a la transformación, elaboración". La definición incluye el fin específico de dedicar el proceso industrial o de servicios para cambiar la naturaleza de mercancías. El verbo transformar, conforme al Diccionario de la Real Academia Española, significa:

> "Hacer cambiar de forma a alguien o algo o transmutar algo en otra cosa."

Es decir, hacer que un bien determinado, después de someterse al proceso industrial, con una complementación de servicios, cambie su naturaleza a un bien distinto al originalmente sometido al proceso.

Por último, concluimos que la palabra "elaboración" en realidad no agrega nada a la definición, sino que se pretende usar como sinónimo de transformación o de manufactura, es decir, que, al cambiar, mediante la aplicación del proceso industrial, la naturaleza de las partes, componentes o materias primas, se está llevando a cabo una labor creativa que resulta en un nuevo producto de los componentes originalmente utilizados.

- "reparación". En esta parte de la definición, se incluyen las labores no transformadoras o no-industriales, es decir, la mera actividad de servicio de componer, arreglar o mantener un producto determinado, reconociendo la definición uno de los motivos inicialmente ideados para generar los sistemas de importaciones temporales.

- "De mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación". Es interesante que, en la definición bajo análisis, se establece que los procesos industriales o de servicios se deben hacer en mercancías de procedencia extranjera. Por un lado, se utiliza la palabra mercancía para referirse a materiales, componentes materias primas o bienes. Esa palabra es la utilizada por el Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos para definir todos esos conceptos, pero además, por el otro lado, le añade el calificativo de que las mercancías sean de procedencia extranjera. Aquí estriba la diferencia específica entre una industria en sentido amplio (*latu sensu)* y una maquiladora, es decir, una empresa que realiza operaciones de maquila. Para que una empresa se catalogue como maquiladora, necesita realizar operaciones industriales o de servicios con mercancías de procedencia extranjera, pero además las mismas deben ser importadas temporalmente con el fin de ser exportadas en su totalidad. En el concepto inicial de maquiladora no se contemplaba que la actividad industrial se realizara para que los productos elaborados fueran destinados a permanecer en el mercado nacional. La concepción original no fue de ninguna manera hacer que las maquiladoras se entrometieran en el paraíso proteccionista de la economía nacional, sino que los bienes producidos salieran del país, sin excepción alguna. Por ello, es que dentro del mundo protegido de la economía nacional, en donde teníamos un Código Aduanero diseñado para generar muros protectores para la industria nacional, y una ley de inversiones extranjeras perfilada para obligar a los inversionistas extranjeros a necesariamente co-invertir con los mexicanos, de una manera liberal, el gobierno federal excluyera a las maquiladoras de la aplicación de sus reglas estrictas, pero siempre y cuando respetaran el principio de no inmiscuirse en el mercado local. Ahora bien, el decreto introdujo un nuevo elemento en su conceptualización, destinado a promover las exportaciones para la industria nacional que quisieran incursionar en los mercados extranjeros, a partir del modelo maquilador: la llamada "maquiladora por capacidad ociosa", permitiéndosele a las industrias nacionales existentes que operaban en el mercado interno, pero que tenían capacidad industrial inutilizada, incluir mercancías de procedencia extranjera importada temporalmente para producir bienes a ser exportados.

Este decreto redefine la maquiladora como:

> *"La empresa, persona física o moral a la que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila y exporte la totalidad de su producción."*

En comparación con la previa definición de maquiladora dispuesta por el reglamento publicado el 27 de octubre de 1977, la nueva definición del decreto persiste en describir a la maquiladora como 'una unidad económica de producción industrial", puesto que en este decreto se define operación de maquila como:

> "El proceso industrial o de servicio destinado a la transformación elaboración, o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior."

- Como se puede observar, la nueva definición de "operación de maquila" expande el ámbito de aplicación de actividades industriales a las servicio y le añade que sean destinadas a la transformación, elaboración, o reparación de mercancía extranjera, mientras que la definición del reglamento de 1977 hablaba de "actividad desarrollada por una empresa en base a importaciones temporales que le permitan dedicarse totalmente o parcialmente a la exportación". La nueva definición precisa como ya lo vimos, los conceptos de transformación y elaboración y añade el concepto de:

- "Reparación". El diccionario de la Real Academia Española, define el vocablo reparar como:

> "Arreglar algo que está roto o estropeado; enmendar, corregir o remediar".

Es decir, en el caso que nos ocupa, someter productos importados temporalmente a un proceso de arreglo y enmienda para remediar sus defectos.

Ahora bien, para realizar las anteriores labores la maquiladora realiza procesos industriales o de:

- "Servicio", reconociendo dicho decreto por primera vez el componente conceptual de servicio en la maquiladora. El diccionario de la Real Academia Española, define el vocablo "servir", entre sus múltiples acepciones está el de:

> *"aprovechar, valer, ser de utilidad".*

Es decir, en el caso que nos ocupa, realizar una actividad útil para los fines encomendados. De esta manera este decreto reconoce por primera vez lo que ya venía aconteciendo en la práctica, la realización de actividades de servicio de mercadotecnia como los llevados a cabo por las llamadas "cuponeras", maquiladoras que importaban

temporalmente cupones recortados por consumidores, en periódicos, revistas y otras publicaciones, con la pretensión de obtener algún beneficio económico, como descuentos en precio de mercancía o devoluciones del precio pagado para la compra de mercancías, que necesitan ser procesados para su debida aplicación. En este caso, no tenemos transformación, elaboración ni reparación de producto alguno, sino un mero servicio, es decir, la encomienda de procesar los datos contenidos en los cupones recortados e importados temporalmente, para su debida aplicación al beneficio correspondiente al consumidor.

Ahora bien, este decreto en mucha medida transcribe los mismos conceptos y disposiciones del reglamento de 1977, con las siguientes excepciones:

1) Se autorizan programas de maquila a personas físicas o morales, con el requisito de que ambas sean de nacionalidad mexicana. Es decir, para las personas morales el requisito es que se constituyan en México.[106] El decreto establece por primera vez el requisito para obtener un programa de maquila que la empresa solicitante sea mexicana, pudiendo admitir inversionistas extranjeros hasta en un 100%, conforme a la Resolución General Número Uno, de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, mencionada con anterioridad.[107] El reglamento de 1977, no

[106] FLORES GUERRERO, Ernesto. (1971). La Iniciativa Presidencial de 1970 de Reformar el Artículo 35 y Adicionar el Artículo 39 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización. Tesis para obtener el título de Licenciado en Derecho, Facultad de Derecho, UNAM. Recuperado de: https://repositorio.unam.mx/contenidos/ficha/la-iniciativa-presidencial-de-1970-de-reformar-el-articulo-35-y-adicionar-el-articulo-39-de-la-ley-de-nacionalidad-y-natu-3569829

[107] COMISIÓN NACIONAL DE INVERSIONES EXTRANJERAS. (1975, 5 de noviembre). Resolución General Número 1. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: https://www.dof.gob.mx. Señala lo siguiente:

"Empresas Maquiladoras
1.- Dadas las características especiales de las empresas maquiladoras que ya están operando en el país o que se constituyan para realizar operaciones al amparo del Reglamento del Párrafo Tercero del Artículo 321 del Código Aduanero, publicado en el "Diario Oficial" del 31 de octubre de 1972, la Comisión, en uso de las facultades que le conceden los artículos 5o. y 12, fracción I, de la Ley par Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, resuelve que dichas empresas pueden constituirse y operar hasta con un 100% de capital extranjero.
Se exceptúan de esta disposición aquellas empresas maquiladoras que se establezcan para dedicarse a la industria textil y cuyas actividades puedan afectar las cuotas de exportación que se haya fijado a los productores mexicanos por los países importadores.
Aprobada en la sesión número 2 de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, de 7 junio de 1973.
Aprobada en la sesión número 2 de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, de 7 junio de 1973.
Publicada en El Sol de México, El Día, El Universal, Excélsior, Novedades, El Heraldo y El Nacional, el 11 de julio de 1973.
2.- Las empresas establecidas bajo el régimen jurídico particular de maquiladoras no necesitan Resolución previa de la Comisión para nuevos establecimientos, atento lo resuelto al sentarse el criterio número uno, de fecha siete de junio de 1973.
Aprobada en la sesión número 9 de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, de 30 de enero de 1974.

mencionaba este requisito, por lo que una empresa extranjera válidamente podía solicitar un programa de maquila.

2) El decreto permitió expresamente la importación temporal de equipo de laboratorio, de medición y de prueba de sus productos, control de calidad y para la capacitación del personal por un plazo indefinido, mientras continúen vigentes los programas. En el reglamento de 1977 estos equipos se podían importar por un plazo de tres meses o plazos adicionales no expresamente señalados, por lo que quedaba a discreción de la autoridad aduanera el concederles un plazo de seis meses o indefinido.

3) En el decreto las importaciones iniciales después de concedido el programa se debían realizar a los seis meses, prorrogables en "un plazo similar" (sic), previéndose casos de excepción cuando la empresa requiriera instalaciones especializadas. Es decir, en estos casos los plazos pudieran exceder del año, mientras en el reglamento de 1977, se establecía una excepción abierta al señalarse "el término podrá ser ampliado cuando se acredite esa necesitad ante la Secretaría".

4) Respecto de los conceptos de mermas y desperdicios el decreto establece definiciones más precisas a las contenidas en el reglamento de 1977. Al efecto, el decreto establece como mermas:

> "los efectos que se consumen en el desarrollo de los procesos productivos y cuya integración al producto que retorna al exterior no pueda comprobarse y, por desperdicios, los residuos de los bienes después del proceso al que sean sometidos"

3.- La transmisión entre inversionistas extranjeros de acciones o partes sociales de una sociedad cuyo objeto sea actuar exclusivamente como maquiladora, y que esté debidamente registrada como tal no requiere autorización de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras mientras esté en vigor el criterio número 1, que permite que el capital de las sociedades de este tipo sea ciento por ciento extranjero. La Secretaría Ejecutiva deberá informar a la Comisión del cambio de titularidad de las acciones y de su inscripción en el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.
Aprobada en la sesión número 10 de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, de 27 de febrero de 1974.
4.- En todos aquellos aspectos no previstos en las reglas 1, 2 y 3 de la presente Resolución, las empresas maquiladoras se ajustarán a lo dispuesto por la Ley citada, así como por el Reglamento del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.
Aprobada en la sesión número 30 de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, de 23 de octubre de 1975."

Respecto de los desperdicios, el decreto es más racional respecto a su destino, ya que prevé que el mismo pueda ser donado a instituciones benéficas o educativas, mientras el reglamento de 1977 preveía únicamente su destrucción o importación definitiva.

5) El decreto establece por primera vez la posibilidad de ventas en el mercado nacional, instituyendo calendarios de ventas, cuotas en volumen y valor, e imponiendo el 20% como máximo para las ventas al mercado nacional de la producción de la empresa, pudiéndose autorizar porcentajes mayores en casos justificados, siempre y cuando la empresa no perdiera su carácter de exportadora. Esta prorrogativa, sin embargo, mantuvo los criterios proteccionistas existentes en el país antes del ingreso de México al GATT en 1986[108], al sujetar estos permisos a la condición de la existencia de insuficiente producción nacional y a que no existiera un programa de fomento para la producción interna de mercancías idénticas o similares a las que se pretendían vender en el mercado nacional. Además de lo anterior las maquiladoras que pretendían vender sus productos en el mercado nacional se les exigía lo siguiente:

   - Mantener el mismo control de calidad aplicado para sus productos de exportación.

   - Cumplir con un presupuesto de divisas favorables para el país que le sería establecido por las autoridades.

   - Prestar asistencia técnica a sus proveedores nacionales, atenerse a los lineamientos generales establecidos para la rama de la actividad industrial en que la maquiladora operara.

6) Respecto al trámite aduanal se mantienen los parámetros de despacho aduanal establecidos en el reglamento de 1977, con las adecuaciones correspondientes al

[108] GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE. (1947). General Agreement on Tariffs and Trade. Recuperado de:
https://legal.un.org/avl/ha/gatt/gatt.html

A este respecto, el Dr. Santiago Ibáñez Marsilla menciona que, *"…la elaboración del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y el Comercio (GATT) de 1947 (con sus reformas de 1955 y 1965), incorporado en la Ronda Uruguay como "GATT 1994", que constituye una regulación jurídica supraestatal del tráfico internacional de mercaderías aplicable a todos los miembros de la Organización Mundial del Comercio, que ascienden ahora a 164. P. 18*

PARDO CARRERO, G., IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F. (2019).
Derecho Aduanero. Tomo I. p. 18. Op. Cit.

reglamento de la Ley Aduanera publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 1982, añadiéndose un nuevo concepto del despacho de las mercancías aplicable al tránsito de la mismas de las zonas fronterizas, zonas libres y recintos fiscalizados.

7) El requisito de garantizar el retorno de las mercancías importadas temporalmente persiste en el decreto, añadiéndose sin embargo una prorrogativa aplicable a las maquiladoras cuya antigüedad, solvencia económica y moral permitiera razonablemente reducir la proporción del interés fiscal a garantizar pudiéndose reducir el mismo al 40% del crédito fiscal correspondiente a las materias primas, materiales auxiliares, envases, material de empaque, etiquetas y folletos y al 60%, por la maquinaria, aparatos, instrumentos, equipos y refacciones. Se eliminó, aplicando una técnica fiscal adecuada el requisito ilegal que tenía el reglamento de 1977 y disposiciones anteriores al mismo de expresamente garantizar un 10% para multas. Por último, el decreto reconoció la posibilidad de que por caso fortuito o fuerza mayor se destruyeran las mercancías importadas temporalmente o los productos resultantes que las llevaran incorporadas pudiéndose considerar retornadas al exterior con la consecuente cancelación de garantía, previa autorización de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

8) Respecto de las sanciones, el decreto elimina por completo el catálogo que existían en el reglamento de 1977 para la cancelación de los programas, y establece la sanción de cancelación únicamente en la reincidencia del hecho u omisión que motivara la suspensión temporal del programa, motivando la suspensión temporal cualquier incumplimiento a lo dispuesto por el decreto o el programa. Respecto al derecho de audiencia a la empresa sujeta a la sanción, se añadió el otorgamiento de un plazo de 30 días naturales a los interesados, ofreciéndose en dicho plazo las pruebas correspondientes.

9) El decreto crea una nueva comisión Intersecretarial para el fomento de la industria maquiladora, integrada por las Secretarías de Gobernación, Hacienda y Crédito Público, Programación y Presupuesto, Comercio y Fomento Industrial, Del Trabajo y Previsión Social y Del Instituto del Trabajo y Comercio Exterior, siendo presidida por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

10) También el decreto creo el Comité Consultivo de la Industria Maquiladora, como órgano de consulta, apoyo y asesoría de la Comisión Intersecretarial. El Comité quedó integrado por los miembros de la Comisión Intersecretarial más el Consejo Nacional de la Industria Maquiladora más la Asociaciones Locales de empresas maquiladoras y demás organismos que se estimar conveniente.

22.- Decreto de Maquiladoras de 1989. La cúspide del sistema

El 22 de diciembre de 1989, se publica el segundo Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, en la plena etapa del movimiento reformador en materia económica emprendida por el presidente Carlos Salinas de Gortari. Este decreto abrogó el primer Decreto enunciado anteriormente, sistematizando mejor el régimen maquilador. Podemos decir que este decreto es el que, hasta la fecha, ha otorgado mayor liberalidad regulatoria a la industria maquiladora de exportación. Describiremos sus partes esenciales:

a) Una de las mayores ventajas que el decreto otorgó a las maquiladoras fue el de eliminar el requisito de garantizar conforme al Código Fiscal de la Federación el retorno de las mercancías importadas temporalmente. El requisito de fianza u otros instrumentos de garantía, fue eliminado y sustituido por la buena fe de las maquiladoras importadoras. Esta prerrogativa es la segunda de las preferencias esenciales de que gozan las maquiladoras, habiendo sido la primera la relativa a la no delimitación geográfica del recinto de las maquiladoras que crea la distinción especial que las maquiladoras que tienen sobre otros sistemas de importación para la manufactura de importación en el mundo. Es decir, las maquiladoras no son empresas "*in-bond"*, puesto que no tienen requisito alguno de otorgamiento de fianza u otra garantía específica para el retorno de las mercancías importadas temporalmente, y no son "*Free Trade Zones"*, es decir, recintos fiscalizados con una expresa delimitación geográfica, sujeta a controles de entrada y salida de las mercancías. El despacho aduanal de las mercancías se da en los lugares de internación de estas, es decir, en las aduanas correspondientes.
b) Por primera vez, siguiendo el afán que caracterizó al régimen del presidente Carlos Salinas de Gortari, se estableció el concepto de "ventanilla única",[109]

[109] PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. (1989, 22 de diciembre). Decreto para el fomento y operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Publicado en el Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: https://www.dof.gob.mx

el artículo 3, fracción VIII del Decreto establece que:

"*Para los efectos del presente Decreto se entiende por:*
...
VIII.- Ventanilla única, a la que establezca la Secretaría para efectuar en favor de las empresas a que se refiere este Decreto, que formulen su solicitud a través del formato único que se les proporcione los siguientes actos y trámites:
a) Aprobación de los programas;
b) Inscripción en el Registro Nacional de la Industria Maquiladora;

mediante el cual, los diversos trámites que antes era necesario realizarse en múltiples dependencias, se concentraron en una sola; la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, que se encargaba de actuar como receptora para las diversas agencias gubernamentales involucradas en la expedición de permisos necesarios de operación para las maquiladoras.

c) Se liberalizó aún más el lugar de ubicación de las maquiladoras, a que la misma estuviese de acuerdo con los planes de desarrollo urbano y no a una posible objeción según el criterio de la Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial. Con esto se estableció un claro criterio objetivo de acuerdo con los planes nacionales, estatales y municipales de zonificación y desarrollo urbano.

d) El artículo 7 del Decreto estableció la vigencia indefinida de los programas de maquila, dando la seguridad y certeza jurídica necesaria a los inversionistas.

e) Se reconoció la necesidad de otorgar a las materias primas e insumos industriales un plazo de 1 año para su retorno al extranjero.

f) Respecto os activos fijos necesarios, se estableció su permanencia en México durante la vigencia de los programas. Las cajas, trailers (remolques) y contenedores se estableció su permanencia por tres meses.

g) Se otorgó a las empresas un plazo de un año para establecerse. Es decir, se reconoció la necesidad de tener una certeza administrativa de que el programa de maquila se autorizaba antes de que los inversionistas hicieran sus inversiones, como la compra o renta de unidades industriales o su construcción. Inclusive, se autorizaba una prórroga de hasta tres meses fenecido el plazo. Sin embargo, se reconoció la posibilidad de preparar instalaciones industriales que requirieren plazos más largos, por lo que se le dieron facultades a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial para revisar avances y conceder dichos plazos extras.

---

c) Registro ante la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras en su caso;
d) Registro ante la Secretaría de Relaciones Exteriores;
e) Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público;
f) Inscripción ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, y

g) Entrega de los formularios y guías correspondientes para la inscripción en el Instituto Mexicano del Seguro Social…"

h) Por primera vez se reconocen los llamados “planes de albergue”, o *shelters,* como se conocen en inglés, mediante los cuales, maquiladoras contratan albergar por terceros operaciones industriales, sin que los terceros contratantes tengan una presencia legal en México, ofreciéndoles los servicios de importación y exportación de sus materiales e insumos maquinaria y equipo, y demás mercancías necesarias para su producción, así como espacio industrial necesario para sus operaciones, personal de manufactura y supervisión, legales, aduanales, contables, de control de inventarios y manejo de residuos industriales peligrosos y ordinarios, así como las actividades administrativas necesarias, cobrándoles por ello una contraprestación. Pudiendo los clientes, tener *in situ,* personal que supervise el control de calidad y la realización de los procesos industriales.

i) También, por primera vez se reconoció a las maquiladoras agroindustriales, de productos pesqueros y forestales, así como las que realicen actividades de preservación ecológica y protección al ambiente, previas consultas que realice la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, obligándose a las dependencias respectivas a responder lo correspondiente en un plazo perentorio de 10 días hábiles.

j) Se incluyen como mermas, para poder descargarse de las importaciones sin necesidad de que sean exportadas, las manufacturas rechazadas por problemas de calidad, con supervisión de las autoridades de que cumplan con ese criterio.

k) Dentro de los desperdicios se incluyen los envases y material de empaque de las mercancías importadas temporalmente. También se establece una disposición para los residuos no peligrosos que pueden ser retornados al extranjero o destruidos o donados a instituciones de beneficencia, con supervisión de las autoridades. También se pueden vender los desperdicios en el mercado nacional, con autorización del gobierno y cumpliendo los requisitos correspondientes a la importación definitiva, como cuotas, impuestos y trámites aduanales.

l) Se establece un sistema estructurado para que las maquiladoras vendan en el mercado nacional, hasta el 50% del valor de las exportaciones realizadas durante un año, siempre que se cumpla con el presupuesto de divisas equilibrado (que no cree déficit respecto a lo importado) que autorice el

gobierno, debiéndose obtener los permisos de importación si se requieren. La novedad aquí, es que los impuestos de importación se pagan únicamente por el valor de contenido extranjero que corresponda al bien a importarse, aplicable al arancel correspondiente al producto terminado. Ahora bien, existe la opción de que el importador opte porque se aplique el arancel correspondiente a las partes y componentes de importación que integran al producto, siempre que el producto final tenga un grado de integración de insumos nacionales, mínimos del 2%, el primer año, e 3% el segundo y el 4% el tercero y subsecuentes años. Finalmente, para las ventas en el mercado nacional, no puede haber minusvalía en los procesos de control de calidad utilizados para los productos de exportación.

m) Otra novedad introducida en este Decreto es la posibilidad de exportar virtualmente el producto para que sea vendido en el mercado nacional. Es decir, considerar al producto exportado, corriéndole todos los trámites aduanales al respecto, sin que el mismo salga del país, para luego importarlo como si procediere del extranjero.

n) También este Decreto por primera vez admite lo que se llamó "transferencias", mediante las cuales se permitía que otra persona que no fuera el importador original retornara las mercancías originalmente importadas, a fin de permitir procesos posteriores realizados por personas distintas al beneficiario del programa de maquila, durante lapsos de un año o más, con prórrogas autorizadas por el gobierno, mientras se encontrara vigente el programa de maquila de la empresa que llevó a cabo la transferencia. Otro aspecto interesante de esta novel operación es que para el transferente se le consideraba la misma como exportación (llamadas "exportaciones indirectas"). Con este concepto, se reconoció por el gobierno de Salinas la necesidad de fomentar las llamadas cadenas de valor o de suministro,[110] en donde se podían establecer los llamados *closters*

[110] *"Las cadenas de valor son las articulaciones de procesos productivos horizontales, que operan en diversos mercados, impulsados por inversiones extranjeras, bajo criterios de eficiencia y utilidad, separadas de las políticas públicas de los países huéspedes. Este fenómeno responde a una fragmentación geográfica de la producción, debido a mercados libres, a la reducción de los costos de transporte y a los adelantos y progreso en el mundo de la interconexión y de las tecnologías de la información y la comunicación."*
WITKER, J**.** (n.d.). *La aduana en la economía digital* (p. 289). En Pardo Carrero**, G.,** IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F**.** (2019). *Derecho Aduanero. Tomo I*. Universidad del Rosario; Tirant lo Blanch. Prólogo de IBÁÑEZ MARSILLA, S**.**, recuperado de Tirant lo Blanch. Referencia a GEREFFI, G., & WYMAN, D. I**.** (2014). *Manufacturing Miracles*. Princeton Legacy Library, Princeton.

industriales para la elaboración de productos por distintos agentes especializados en determinados aspectos de las manufacturas. Para los efectos anteriores y mantener vigentes las dinámicas de entradas de divisas al país, se obligó a las empresas a realizar las operaciones de transferencia en dólares o cualquier otra divisa. Se excluyeron las empresas textiles y del vestido de este tipo de operaciones en un afán de protección de la industria nacional del ramo.

o) También se autorizaron transferencias de maquinaria y equipo para empresas que trabajan dentro del mercado nacional que no contasen con programa de maquila o para empresas con programas de maquila, a fin de que realizaran procesos industriales para las empresas transmisoras, permitiéndose dichas transferencias en modalidades de comodato, arrendamiento o compraventa.

p) Asimismo, se estableció por primera vez el concepto de la llamada submaquila (ahora conocida como terciarización), mediante el cual se permitió transferir productos para su ulterior proceso y retorno a la empresa transmisora para su terminación o posterior exportación. Muchas veces la submaquila iba acompañada por transferencias de maquinaria y equipo en los términos indicados en el inciso anterior. Los permisos de submaquila se concedían por períodos de un año y también se excluyeron de ellos a las empresas de la rama textil.

q) El Decreto proveyó por una descentralización de los procedimientos de las múltiples autorizaciones requeridas en las delegaciones y subdelegaciones de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial en el país, ayudando mucho al dinamismo necesario para la competitividad de esta industria.

r) Finalmente, el Decreto formó un Grupo de Trabajo y un Comité Consultivo de la industria maquiladora de exportación. El primero, formado por dependencias del gobierno federal involucradas con la industria, a fin de realizar estudios para generar políticas públicas de fomento industrial. Y el segundo, integrado por representantes de las maquiladoras junto con los integrantes del Grupo de Trabajo, para tener diálogos respecto lo necesario para el fomento de las maquiladoras.

En conclusión, podemos decir que éste Decreto es el modelo de lo que debe ser un régimen de exportaciones flexible y eficaz para la industria maquiladora de exportación,

que, por desgracia, en una mala negociación realizada posteriormente en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, los estadounidenses impusieron un sistema que cataloga a las maquiladoras no como lo que realmente son, un programa de importaciones temporales para exportación, sino que las subsumieron a las *foreign trade zones* estadounidenses, que fueron diseñadas como plataformas previas de entrada a su mercado nacional, y por ello, fueron consideradas como un sistema de diferimiento arancelario, cosa que las maquiladoras nunca lo han sido, salvo las que venden en el mercado nacional, desfigurando ahí su naturaleza. Estos detalles los veremos en el siguiente capítulo que trata del nuevo Decreto maquilador diseñado por el equipo del presidente Zedillo Ponce de León, por su Directora de Controles al Comercio Exterior, Rocío Ruíz, quien, a nuestra forma de ver, complicó innecesariamente el sistema de maquiladoras en México, y hasta la fecha padecemos de esas complejidades.

23. Ley de Comercio Exterior. Sistematización del comercio exterior

El 27 de julio de1993, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Ley de Comercio Exterior[111], ante la novedad del Tratado de Libre Comercio de América del Norte. Dicha ley regula las actividades del comercio internacional de México, protegiendo al país de las prácticas desleales de comercio internacional y ayudando a la competitividad de México ante la apertura comercial.

La ley otorga amplias facultades al presidente de la República para establecer aranceles a la importación de mercancías y restringir su circulación en el territorio nacional, así como a su exportación. Asimismo, organiza a la administración pública federal para la regulación y promoción del comercio exterior y concreta acciones respecto con los particulares.

Conforme a la ley, se faculta a la Secretaría de Economía a dirigir el sector de comercio exterior, mediante el involucramiento técnico para las diferentes actividades relativas a la conducción de las actividades comerciales hacia las exportaciones y control de los influjos de mercancías hacia el interior del país, estableciendo reglas de origen, cupos, controles, investigación de prácticas desleales, requisitos no-arancelarios, coordinar negociaciones comerciales, promover programas de fomento a las exportaciones e impulsar reglas de carácter general para el cumplimiento de las leyes y disposiciones administrativas.

[111] DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. (1993, 27 de julio). *Ley de Comercio Exterior*. Recuperado de:
https://www.dof.gob.mx

La ley constituye la Comisión de Comercio Exterior, encargada de ser el órgano de consulta obligatoria para las dependencias de la administración pública federal en materia de comercio exterior.
Se establece la obligación para las dependencias federales de publicitar los anteproyectos de disposiciones que se dicten conforme a lo establecido en la ley, pudiendo emitir opinión relacionada con los anteproyectos publicados, las organizaciones empresariales, así como cualquier ciudadano.

También se forma la Comisión Mixta para la Promoción de las Exportaciones, que funje como auxiliar del Ejecutivo Federal para la promoción del comercio exterior.
Otro aspecto importante de esta ley es el establecimiento del origen de las mercancías, para los efectos de las preferencias arancelarias establecidas en los tratados internacionales en los que México es parte.

Para determinar el origen de las mercancías se establecen los siguientes criterios:

i. Cambio en clasificación arancelaria.
ii. Contenido nacional o regional.
iii. Criterio de producción, fabricación o elaboración.
iv. Otros criterios, cuando no sea posible cumplir con los anteriores.

Respecto a los aranceles se clasifican como siguen:

i. *Ad-valorem,* al establecerse por el valor en aduana de las mercancías.
ii. Específicos, al expresarse en términos monetarios o por unidad de medida.
iii. Mixtos, al tratarse de la combinación de los anteriores.

Los aranceles pueden tener las siguientes modalidades:

i. Arancel-cupo, que se refieren a un nivel arancelario basado en cantidad o valor de las mercancías.
ii. Arancel estacional, al establecerse los aranceles basados en diferentes periodos del año.
iii. Otros, establecidos por el presidente de la República.

Se establecen medidas de regulación y restricción no arancelarias aplicables a las exportaciones o a las importaciones de mercancías.

Estas medidas restrictivas consisten en permisos previos, cupos máximos, marcado de país de origen, certificaciones, cuotas compensatorias (sólo cuando existan prácticas desleales) y demás medidas que se consideren adecuadas.

La ley establece medidas estrictas de motivación y fundamentación para la aplicación de las diversas medidas de control y restricción previstas por la ley, debiéndose pasar las propuestas de ellas por la Comisión y estar debidamente fundamentadas a través de análisis económicos basados en costos y beneficios respecto de la aplicación de la medida, tomando en consideración los impactos a la competitividad, como a las cadenas productivas, los ingresos del gobierno, ganancias del sector productivo, así como el costo de las medidas para los consumidores, ofertas de mercado y su nivel de competencia.
En situaciones de emergencia, cuando existen posibles daños irreparables, se procederá a establecer las medidas sin seguir los lineamientos anteriores, siempre y cuando se notifique a la Comisión, y se publique la medida en el Diario Oficial de la Federación, y se limite la medida a un periodo máximo de 20 días.

La asignación de cupos se establecerá por licitación pública.

La importación, circulación y tránsito de las mercancías estará sujeta a las normas oficiales mexicanas.

Respecto de las prácticas desleales del comercio internacional, la ley las definen como la sujeción de las mercancías en condiciones de discriminación de precios o de subvenciones en el país exportador, independientemente que sea el país de origen o de procedencia, cuando causen un daño a una rama de producción nacional de mercancías idénticas o similares. La importación de dichas mercancías estará sujeta al pago de una cuota compensatoria.

El establecimiento de la existencia de las prácticas desleales se realizará mediante una investigación sujeta el procedimiento administrativo correspondiente.
En este tipo de procedimientos, la prueba del daño será exigible únicamente si existe reciprocidad con el país exportador; en caso contrario, no es no es necesario establecer la prueba del daño.

Respecto de la discriminación de precios, la ley la define como "la introducción de mercancías al territorio nacional a un precio inferior a su "valor normal"".[112] El "valor normal" es "el precio comparable de una mercancía idéntica o similar que se destine al mercado interno del país de origen en el curso de operaciones comerciales normales".[113]
Cuando no haya posibilidades de comparación, se considera como valor normal el precio comparable de una mercancía idéntica o similar el que sea el más alto, siempre y cuando dicho precio sea representativo, o el valor se reconstruya con la suma del costo de

[112] Artículo 30 de la Ley de Comercio Exterior.
[113] Idem. Artículo 31.

producción, gastos generales y una utilidad razonable, en operaciones comerciales normales en el país de origen (operaciones habituales dentro de un período representativo entre compradores y vendedores independientes). Cuando no sea posible establecer estos valores conforme a estos mencionados criterios, se aplica el valor reconstruido.
Cuando las importaciones provengan de un país con economía centralmente planificada, se considera como valor normal el precio de las idénticas o similares en un tercer país con economía de mercado, aplicando los criterios generales anteriores.

Cuando la Secretaría determine que no es posible fijar un precio, el mismo podrá calcularse sobre la base del precio de los productos importados que se rentan por primera vez a un comprador independiente en México, o bien sobre una base razonable que determine la autoridad.

Respecto a las subvenciones, la ley las considera como el apoyo financiero que otorga un gobierno extranjero, directa o indirectamente, a una empresa o rama de producción para obtener un beneficio.[114]

En el cálculo de la subvención se deducen los impuestos de exportación y otros cargos impuestos a las mercancías exportadas por el país de origen.

La ley establece una serie de disposiciones relacionadas con la determinación del daño causado por las prácticas desleales.

Asimismo, se establecen procedimientos para imponer las medidas de salvaguarda correspondientes.

Por último, la ley regula los procedimientos en materia de prácticas desleales de comercio internacional y para la imposición de medidas de salvaguarda y cuotas compensatorias.
Existe la posibilidad de que el gobierno suspenda o de por terminada la investigación correspondiente sin aplicar cuotas compensatorias, cuando el exportador se compromete voluntariamente a modificar sus precios o a cesar sus exportaciones.

Las siguientes importaciones estarán exentas de cuotas compensatorias o medidas de salvaguarda:

i. Los equipajes de los viajeros internacionales.
ii. Los menajes de casa de inmigrantes, repatriados o deportados.
iii. Las que realicen residentes en la franja fronteriza para su consumo personal.

[114] Idem. Artículo 37.

iv. Las mercancías donadas para fines de beneficencia y culturales como así como las importadas por organismos públicos.
v. Otras que autorice la Secretaría de Economía.

Por último, como la ley establece una serie de derechos de los particulares, relativos a sus garantías de debido proceso.

24. **Decreto de 1º de junio de 1998. Continúa simplificándose el sistema.**

El 1º de junio de 1998, se abroga el Decreto del 22 de diciembre de 1989,[115] admite la necesidad de realizar los primeros cambios necesarios para instrumentar en las maquiladoras las disposiciones del TLCAN y aspira a promover la interacción de las pequeñas y medianas empresas con el sector maquilador, reconociendo que dicha industria es un generador de empleos, de exportaciones y divisas y es un factor importante para la transmisión y generación de tecnología.

Los cambios que este nuevo Decreto trajo son los siguientes:

a) Consolida la definición de operación de maquila, en los siguientes términos:

"Operación de Maquila, al proceso industrial o de servicio destinado a la transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior, realizado por empresas maquiladoras o que se dediquen parcialmente a la exportación en los términos de este Decreto;"

b) Se liberaliza el otorgamiento de los programas de maquila a personas físicas y morales, eliminando la restricción que tenía el decreto del 22 de diciembre de 1989 a personas morales exclusivamente.

c) Por primera vez se establece la definición propiamente de la maquiladora de servicios, en la fracción VIII del artículo 8, en los siguientes términos:

[115] PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. (1998, 1 de junio). Decreto para el fomento y operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Publicado en el Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4880755&fecha=1/06/1998

> *"VIII.- Maquiladora de servicios: a la empresa 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. Estas actividades de servicio podrán ser también hacia empresas maquiladoras o hacia empresas con programa de importación temporal para producir artículos de exportación;"*

Nótese que, en la última frase de la fracción antes transcrita, hace referencia a las:

> *"…empresas con programa de importación temporal para producir artículos de exportación".*

Estas empresas llamadas PITEX, son negocios que estaban dedicados al mercado nacional y fueron promovidos por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (Secofi) para exportar parte de su producción con insumos y maquinaria y equipo importado temporalmente. Curiosamente, este régimen se pudo haber evitado, simplemente dándoles permisos de maquila para la exportación parcial de su producción (que, en el Decreto en comento, se le llamó "maquiladora por capacidad ociosa", en lugar de haber generado un régimen paralelo al de las maquiladoras, que creo confusión y duplicidades).[116]

d) También la fracción IX del artículo 3º del Decreto define concisamente las maquiladoras en programas de albergue.[117]

---

[116] PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. (1985). Decreto que establece los Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX). Diario Oficial de la Federación, 9 de mayo de 1985.

Las PITEX resultaron de esfuerzos hechos por el personal de la Dirección General de Controles al Comercio Exterior de Productos Industriales, en donde yo interpreto que vieron amenazado su trabajo cuando por virtud del ingreso de México al GATT (Cfr. Nota 105), se empezaron a liberalizar los procedimientos de importación, eliminándose poco a poco, los permisos previos de importación que eran generados por la citada Dirección General de Controles al Comercio Exterior, dándole un inmenso poder a los funcionarios de la misma, los que en lugar de conceder la pertinencia de que las empresas dedicadas al mercado nacional adquirieran permisos de maquila, crearon un nuevo régimen de importaciones temporales con fines de exportación, a través de un Decreto del presidente Miguel de la Madrid Hurtado. Interpreto que los funcionarios de la citada dirección no quisieron cederle el poder que tenían en la industria nacional y extranjera que trabajaba en el mercado doméstico mexicano, sujeta a estrictos controles de una política de sustitución de importaciones, para quedarse sin poder alguno sobre dichas industrias.

[117] *"IX.- Maquiladora que desarrolle programas de albergue: a 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*

e) Asimismo, define claramente la submaquila.[118]

f) Se define también a los exportadores indirectos.[119]

Aquí podemos observar que además de las empresas con programa PITEX, se incluyen a las que tienen registro de "Empresas de Comercio Exterior", interpreto que se trato de establecer un concepto genérico que comprendiere tanto a las empresas sujetas al régimen de depósito fiscal para la industria automotriz, como las empresas que trabajan en recintos fiscalizados estratégico u otras que pudieren luego existir.

g) Finalmente, se definen las constancias de exportación.[120]

h) Respecto de la vigencia de los permisos, se establece un concepto antes no considerado, que son: " *...los compromisos que, en su caso, hayan sido contraídos por los Estados Unidos Mexicanos en acuerdos y tratados internacionales."*, cuando anteriormente eran por tiempo indefinido. Comento que me da la impresión de un cierto temor a que estos programas fueran a ser considerados como sujetos a término bajo los tratados internacionales, cuando

---

empresas extranjeras le facilitan la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente dichos proyectos;"

[118] *"X.- Submaquila, a los procesos complementarios 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;"*

[119] Artículo 3, Fracción XII:

"XII.- Exportadores indirectos, a los proveedores de mercancías que se utilicen en el proceso productivo de bienes que sean vendidos en el exterior por empresas inscritas en el Registro Nacional de la Industria Maquiladora; empresas con Programa de Importación Temporal para producir Artículos de Exportación, o con Registro de Empresas de Comercio Exterior…"

[120] Artículo 3º, Fracción XIII:

"XIII.- Constancia de Exportación, al documento comprobatorio de exportaciones indirectas, expedido a empresas inscritas en el Registro Nacional de la Industria Maquiladora; con Programa de Importación Temporal para producir Artículos de Exportación, o con Registro de Empresas de Comercio Exterior."

anteriormente, simplemente, establecía el Decreto que los permisos se establecían por tiempo indefinido.

i) Para las maquiladoras de la industria textil y del vestido, se añadió como condicionante para el otorgamiento del programa de maquila, el que comprobaran asignación de cuotas textiles, o comprobante que demuestre que *"la materia prima es originaria de la región conforme a lo establecido en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte"*. Curioso que se siguiera poniéndole trabas a esta industria, requiriéndole antes de darle su permiso un requisito posterior para la exportación.

j) Una novedad interesante en este Decreto es que se estableció la llamada "afirmativa ficta", para que, si dentro de un plazo de 10 días hábiles a la solicitud del programa la autoridad no contesta, se entiende otorgada la autorización.

k) Otra innovación que contenía este Decreto es que se incluyó como concepto de mercancías a importarse temporalmente, las necesarias para llevar a cabo actividades de *"... capacitación de su personal, así como equipo para el desarrollo administrativo de la empresa..."*

l) También se aumentó el plazo de permanencia de las materias primas, activos circulantes y cajas y trailers, por un plazo de hasta 2 años, cuando en el decreto anterior era de 1 año para los primeros y 3 meses para las cajas y trailers, manteniéndose la permanencia permanente de los demás bienes.

m) Se facultó a las delegaciones y subdelegaciones de Secofi la expedición de cuotas de exportación, en su caso.

n) La emisión de permisos de otras dependencias para las agroindustrias, de explotación minera y de pesca, también se sujetaron al plazo de 10 días hábiles para su expedición so consecuencia de afirmativa ficta.

o) Se establecieron porcentajes más liberales para las ventas al mercado nacional, conforme al artículo 16 del Decreto.[121]

[121] *"I.- En 1994, hasta el 55% del valor total de sus exportaciones anuales del año anterior;*
II.- En 1995, hasta el 60% del valor total de sus exportaciones anuales del año anterior;
III.- En 1996, hasta el 65% del valor total de sus exportaciones anuales del año anterior;
IV.- En 1997, hasta el 70% del valor total de sus exportaciones anuales del año anterior;
V.- En 1998, hasta el 75% de valor total de sus exportaciones anuales del año anterior;
VI.- En 1999, hasta el 80% del valor total de sus exportaciones anuales del año anterior, y

A partir de 2001, las ventas de las maquiladoras al mercado doméstico no quedan sujetas a ningún límite, por lo que podrán destinar la totalidad de su producción al mercado nacional.

Me da la impresión de que esta política inducía a las empresas con programas de maquila a sustituir las importaciones directas hacia México dando facilidades para que los productos se produjeran en el país.

Claro está que, si había productos sujetos a permiso previo de importación, era necesario obtenerlo antes de proceder a la venta de estos en el mercado nacional. Además, sin ningún requisito adicional, los aranceles aplicables a los productos a importarse eran los aplicables a las partes de importación exclusivamente y se podían acoger a las preferencias arancelarias otorgadas por el TLCAN, como si procedieren las mercancías del exterior.

p) Se autorizaron a las empresas bajo programa PITEX a acogerse al Decreto de maquiladoras, si pretendían abrir un nuevo establecimiento o renunciaban a su programa PITEX. Esto implicaba que Secofi ya había captado la impertinencia de tener dos programas similares de importaciones temporales para exportación.

q) El Decreto introdujo una innovación, consistente en los proveedores de las maquiladoras, PITEX y empresas con programas de comercio exterior, que operan en el mercado doméstico, al venderles a aquellas mercancías, se pudieran considerar como exportadas al presentarse, por parte de las beneficiarias de la proveeduría, constancia de exportación, previo registro en SECOFI de esos proveedores. Una vez transferidas a los adquirentes esas mercancías deben de ser exportadas en su totalidad, pero se puede realizar dicha exportación directa o indirectamente. Es decir, podrían seguirse transfiriendo a otras exportadoras.

r) Las transferencias deben de ser autorizadas por Secofi, pero tiene un plazo perentorio de 7 días hábiles, de lo contrario, se aplica la positiva ficta.

s) La submaquila debe ser autorizada por SECOFI, teniendo un plazo para ello, de lo contrario, se aplica la positiva ficta.

VII.- En 2000, hasta el 85% del valor total de sus exportaciones anuales del año anterior."

25. Decreto de 13 de noviembre de 1998. El inicio de la decadencia

Poco tiempo después de emitido el Decreto de 1º de junio de 1998, el Ejecutivo Federal expide el 13 de noviembre del mismo año, modificaciones adicionales al Decreto de maquiladoras, analizado en el capítulo anterior[122].

Es importante referirnos a las razones para esta reforma, tomando en consideración de que México se comprometió, a partir del 1º de enero de 1994 bajo los términos del Tratado de Libre Comercio de América del Norte y de la Organización Mundial de Comercio, a partir de 1995, cuyos tratados generaron obligaciones de impedir el otorgamiento de beneficios fiscales a la importación de maquinaria y equipo, sujetos a requisitos de desempeño como el condicionamiento de que sean utilizados para actividades de exportación.[123]

Los principales cambios de este nuevo Decreto consisten en lo siguiente:

a) Se eliminan tanto el Grupo de Trabajo como el Comité Consultivo creados desde el Decreto del 22 de diciembre de 1989.

b) Se añade el concepto de "exportador indirecto", que en el Decreto del 22 de diciembre de 1989 se le conocía como la persona que había sido beneficiaria de una transferencia, para que ahora se realicen dichas transferencias a través de las llamadas "constancias de exportación" y "constancias de depósito", que sustituyeron a los pedimentos aduanales por exportaciones virtuales. Respecto a las constancias de depósito, este Decreto está reconociendo una nueva modalidad de transferencia u operación de exportación virtual dirigida a una

[122] PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. (1998). Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación. Diario Oficial de la Federación, 13 de noviembre de 1998.

[123] ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO. (n.d.). _Acuerdo sobre subvenciones y medidas compensatorias_. Recuperado de: https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/SS/directdoc.aspx?filename=S:/UR/FA/24-scm.pdf&Open=True

Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN). (1994). Artículo 1106. Recuperado de: http://www.sice.oas.org/trade/nafta_s/CAP11_1.asp

http://www.gobernacion.gob.mx/work/models/SEGOB/Resource/1687/4/images/43_%20Tratado_de_Libre_Comercio_de_America_del_Norte-TLCAN.pdf

empresa que opera bajo el régimen de depósito fiscal para la industria automotriz.

c) Para la expedición de un programa de maquila se modifica el requisito de que sea persona moral, al remitir al art. 9º del Código Fiscal de la Federación, que trata de contribuyentes residentes en el país, personas físicas o morales, que exporten más del 30% de su producción. Curiosamente, le pasa desapercibido al gobierno, o bien, lo sabe y prefiere arriesgarse a que está imponiendo un requisito de desempeño prohibido por el TLCAN y la OMC, para expedir un programa de maquila.

d) De nueva cuenta, el Decreto regresa a los permisos de duración indefinida, eliminándole la condición de permisibilidad con los tratados internacionales. Seguramente se dieron cuenta que la condicionante puesta en el Decreto del 1º de junio de 1998 era ociosa, debido a que, al efecto, no existe prohibición alguna en los tratados.

e) Se eliminaron los requisitos de registro ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y de exhibir contrato colectivo de trabajo para obtener su programa de maquila. Al respecto considero, que debido a que al solicitar el programa es difícil ya tener empleados, y las empresas tuvieron que incurrir en contratar a una sola persona solamente con el fin de cumplir con el registro ante el IMSS, sin ser necesaria dicha persona para esa etapa del desarrollo de la empresa y el requisito de contrato colectivo, era absurdo, ya que la empresa no está obligada por ley a tener un sindicato. Es posible, que, para cumplir con ese requisito, anteriormente se tuviera que recurrir a "comprar" un contrato colectivo con los innumerables oferentes de los llamados "contratos blancos o de empresa", que pulularon en esa época en México.

f) Se agrega a la lista de mercancías autorizadas para la importación temporal equipos y accesorios de investigación (antes decía de producción), que no se incluía en el Decreto anterior y equipo para el desarrollo administrativo de la empresa, pero este último cuando tratara de instalación de nuevas plantas industriales. Consideramos que es una mala técnica normativa el ser casuístico en la descripción de las mercancías que se pueden importar temporalmente, pudiendo establecer datos genéricos para atender las necesidades de las empresas, pero quizás se seguía arrastrando la cultura de la restricción adquirida en los largos años en que se siguieron políticas cerradas proteccionistas. Además, es absurdo condicionar la importación de equipo para el desarrollo

administrativo solamente para empresas con instalaciones nuevas, como si no fuera necesario el desarrollo administrativo si se tiene instalaciones antiguas.

g) La novedad en este Decreto es que los activos fijos[124] deben de importarse, en definitiva, precisamente para no violar los términos de las obligaciones asumidas bajo la Organización Mundial de Comercio (OMC) y el TLCAN. Sin embargo, se hace referencia a que su importación puede llevarse a cabo bajo los términos de los Programas de Promoción Sectorial (PROSEC) que otorgan preferencias arancelarias aplicables a todas las empresas, no únicamente a las exportadoras. Con esto, se salvaron las limitaciones de subvenciones y de requisitos de desempeños de la OMC y del TLCAN.[125]

h) Ahora bien, los activos circulantes importados temporalmente,[126] deben de pagar los impuestos de importación definitiva correspondientes a los insumos no originarios, conforma a los términos del TLCAN. Es decir, cuando sean exportados a Estados Unidos o Canadá. Para ello, se estableció un procedimiento complicado que expresaremos en la nota siguiente.[127] Ahora bien, también se pueden aplicar a dichos artículos los Prosec correspondientes a las fracciones arancelarias de dichos productos.

i) Se eliminan todas las disposiciones de venta en el mercado nacional contenidas en el Decreto anterior. No comprendo por qué se dejó ir esa gran oportunidad de integrar a una industria de clase mundial (aunque al principio no lo fuera, pero

---

[124] Que se establecen en las fracciones III y IV del artículo 8º del Decreto, que señalan:
"III.- Herramienta, equipos y accesorios de investigación, de seguridad industrial y productos necesarios para la higiene, asepsia, y para la prevención y control de la contaminación ambiental de la planta productiva, manuales de trabajo y planos industriales, así como equipo de telecomunicación y cómputo, y **IV.-** Maquinaria, aparatos, instrumentos y refacciones para el proceso productivo, equipo 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, este último cuando se trate de instalación de nuevas plantas industriales."

[125] Los Programas de Promoción Sectorial originalmente se establecieron por Decreto presidencial, el 9 de mayo de 2000. En dicho decreto, se autorizó a los productores de determinados sectores industriales establecidos en dicho Decreto, que requieren importar insumos industriales, para que puedan hacerlo acogiéndose a los aranceles aplicables a dichos insumos, conforme a los sectores autorizados por el Prosec. Así, se establecieron tanto los sectores autorizados como las fracciones arancelarias aplicables a los insumos sujetos a la preferencia. La clave en este sistema es que los productores no requieren de ningún requisito de desempeño (como ser exportadores), para tener derecho a la importación de las mercancías autorizadas por el decreto para obtener las preferencias.

[126] Dichos activos se definen en la fracción I, del artículo 8º del Decreto, como sigue:
"**I.-** Materias primas, partes, componentes, materiales auxiliares, envases, material de empaque, combustibles y lubricantes que se utilicen en el proceso de producción de las mercancías de exportación;

[127] El procedimiento para el pago de aranceles aplicable a las mercancías no originarias conforme al TLCAN, se estableció en el artículo 8ª del Decreto.

fue rápidamente evolucionando a los procesos que actualmente existen de alta tecnología en muy diversas ramas de la industria, desde la automotriz a la aeroespacial, de la salud a la de las tecnologías digitales), al mercado nacional, pudiéndonos como país haber ahorrado innumerables recursos de divisas y aprovechado la oportunidad de ir integrando poco a poca un valor nacional a los productos.

j) Las transferencias sucesivas se prohibieron. Es decir, únicamente se permitió hacer una transferencia a partir del importador original, limitándose o complicándose la agilidad de la creación de cadenas productivas, viéndose las empresas, en algunos casos tener que recurrir al absurdo procedimiento llamado *roundtriping,* del inglés que significa viaje en vuelta de u, mediante el cual, literalmente, cruzaban la frontera, sin entrar a inspección aduanal en Estados Unidos, dándole vuelta en u al vehículo de carga para regresar a México.

26. Decreto de 30 de octubre de 2000. Las restricciones de los tratados. Instrumentación del art. 303 del TLCAN

En este Decreto el gobierno mexicano continúa haciendo ajustes a su reglamentación para la industria maquiladora de exportación[128], a fin de adecuarla a las restricciones que impusieron los tratados internacionales y acuerdos con Estados Unidos y Canadá y la OMC.

Al efecto, se realizaron los siguientes cambios:

a) Se adecuaron las definiciones a las series de restricciones establecidas en el Decreto de 13 de noviembre de 1998, en los siguientes rubros:

- Maquiladora por capacidad ociosa, a la 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;
- Maquiladora de servicios, a 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;
- Maquiladora que desarrolle programas de albergue, a la persona moral, que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un proyecto de exportación, y

[128] DECRETO que reforma al diverso para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Publicado en el Diario Oficial del 30 de octubre del 2000.

a la cual las empresas extranjeras le facilitan la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente dichos proyectos;

- Programa, a la declaración de actividades de operación de maquila de acuerdo al formato que al efecto publique la Secretaría;
- Exportador indirecto, al proveedor de mercancías del exportador directo siempre que este último cuente con un programa autorizado por la Secretaría o con registro como empresa de comercio exterior, y
- Programas de Promoción Sectorial, a los Programas a que se refiere el Decreto por el que se Establecen Diversos Programas de Promoción Sectorial."[129]

b) Se agregó un concepto interesante respecto a la naturaleza jurídica corporativa de la maquiladora, el que se define en la fracción II del Código fiscal de la federación, que a la letra dice:

> *"II. Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva."*

Por ello, podemos decir que el Decreto permitió el establecimiento de maquiladoras a empresas extranjeras que tengan su domicilio fiscal en México.[130]

c) Se establecen requisitos de desempeño de exportaciones mínimas y generación de divisas para mantener vigente el programa de maquila.[131]

Es probable que estas limitaciones violen los términos del TLCAN, lo que sucede es que el umbral de desempeño es tan bajo que se torna impráctica cualquier

[129] Fracciones VII a IX y XI a XIII, del Decreto de 30 de octubre de 2000.

[130] Artículo 4º del Decreto de 30 de octubre de 2000.

[131] artículo 4 A del Decreto:
"La importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 8o. fracciones I y II, de este Decreto (nota nuestra: activos circulantes) se autorizarán 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 en otras divisas, o bien, facturen exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total, y
La importación temporal de las mercancías a que se refieren las fracciones III y IV (nota nuestra: activos fijos) del artículo 8o. de este Decreto se autorizarán a las empresas que realicen anualmente facturación al exterior por un valor mínimo del 30% de su facturación total."

reclamación. Aun no comprendo cabalmente la motivación de estos requisitos, supongo que es para disuadir a empresas que quieren utilizar este sistema de importaciones para realizar actividades de contrabando.

d) El cambio más importante que tiene este Decreto es el relativo a la eliminación del beneficio que siempre habían tenido las importaciones temporales de no causar el Impuesto General de Importación.[132]

Para los efectos de lo establecido en el segundo párrafo (primero en orden en lo arriba transcrito), del artículo 8 A, en la misma fecha de publicación de las reformas al Decreto, se emitieron enmiendas al Programa de Promoción Sectorial, originalmente publicado en el Diario Oficial de la Federación de 9 de mayo de 2000, para ampliar la gama de sectores industriales y las clasificaciones arancelarias de las mercancías sujetas a los beneficios arancelarios.

Habiendo mencionado lo anterior, mi comentario es que de la forma en que se negoció el TLCAN devino en la complicación del sistema maquilador, que se había diseñado como un vehículo ideal y efectivo para la promoción de las exportaciones, a través de un sistema de importaciones temporales. Pero durante las negociaciones del TLCAN, el abogado estadounidense John Simpson, uno de los principales negociadores del TLCAN, insistió en que las maquiladoras eran vehículos de diferimiento arancelario, en lugar de un sistema de importación temporal para exportación, basado en el concepto de los materiales y componentes a importarse tenían el carácter de temporal al no destinarse al mercado nacional, por lo que no era menester cobrar aranceles para ello. En Estados Unidos el concepto operaba a la inversa. Es decir, las *Foreign Trade Zones*, fueron diseñadas para hacer labores previas antes de la importación definitiva al mercado estadounidense, y no para el mercado exportador, por lo que se indujo (por una mala negociación de México) al sistema de maquiladoras en México a que se consideraran como un vehículo de diferimiento arancelario, situación por demás absurda, puesto que el principal objetivo de las maquiladoras era la manufactura para exportación.

Si se hubieran considerado en el TLCAN a las maquiladoras como lo que son (empresas que importan temporalmente para exportar, cuya importación no está exenta de impuestos

[132] Dos últimos párrafos del artículo 8 A del Decreto:
"Para el pago del impuesto general de importación a que se refiere el párrafo anterior se podrá aplicar el arancel establecido en los Programas de Promoción Sectorial, siempre que el importador cuente con autorización para operar dichos programas y cumpla con lo previsto en los mismos.
Las mercancías a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 8o. de este Decreto, pagarán el impuesto general de importación correspondiente al momento de su importación."

de importación, sino que su importación no causa dichos impuestos), entonces, no debería de considerarse a la exportación como una condición de desempeño, sino como una parte esencial para que no se cause el impuesto de importación, porque no se tiene la intención original de vender en el mercado nacional.

Ahora bien, si las mercancías importadas se venden en el mercado nacional, como excepción al régimen maquilador; entonces, sí debe en esa situación considerarse como un programa de diferimiento arancelario, al cual se le puede aplicar el pago de aranceles.

e) Para la maquinaria y equipo el Decreto requiere el pago del Impuesto General de Importación, para cumplir con lo establecido en la OMC.

f) Después de que en el Decreto se establece que las importaciones de maquiladoras están sujetas a impuestos de importación, a menos que se acojan las maquiladoras al programa de promoción sectorial correspondiente, y las mercancías a importarse estén comprendidas dentro de la fracción arancelaria aplicable dentro del PROSEC, se establece un complicado procedimiento que está estipulado en el artículo 303 de TLCAN, aplicable a las mercancías no originarias del TLCAN que se incorporen a un producto a exportarse a Estados Unidos y Canadá,[133] a fin de que de paguen los impuestos de importación correspondientes, deduciendo el impuesto de importación del país receptor. Sin embargo, este concepto se establece de una forma contraintuitiva diciendo que las mercancías no originarias que se incorporen a los productos que vayan a ser exportados a Estados Unidos o Canadá, están exentas del impuesto de importación en una cantidad al monto equivalente a:

> *"**I.** La suma del impuesto general de importación correspondiente a la importación temporal de las mercancías incorporadas en el bien exportado, actualizado de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación (nota nuestra: ajuste por inflación), desde el mes en que se efectuó la importación temporal de cada una*

[133] Respecto al "origen" de las mercancías, el Doctor Santiago Ibáñez Marsilla nos explica el concepto en los términos siguientes:

"Dos mercancías aparentemente idénticas pueden recibir, con ocasión de su importación, un distinto tratamiento en función del país en el que se hayan obtenido (país de origen). Las razones que motivan estas diferencias de trato son diversas y van, desde la voluntad de favorecer a ciertos países en atención a que padecen una situación de bajo nivel de desarrollo económico, hasta la imposición de restricciones cuantitativas a la importación en virtud de políticas comerciales, pasando por la exigencia de derechos antidumping o anti-subvención para determinados productos que procedan de un país determinado, o la existencia de acuerdos comerciales que establezcan un trato más ventajoso en las relaciones entre dos o más Estados, etc."
IBÁÑEZ MARSILLA, Santiago. (2022). GPS Aduanas. Tirant lo Blanch. Universidad de Valencia. Director de la Cátedra Jean Monnet "EU Customs Law." P. 472. Recuperado de https://biblioteca-nubedelectura-com.usal.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788411136426

de las mercancías incorporadas en el bien exportado, hasta el mes en que se efectúe el pago del impuesto en el caso a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, o hasta el mes en que se efectúen las determinaciones de impuestos en el caso previsto en el tercer párrafo de este artículo, y

II. *El monto del impuesto de importación pagado por la importación definitiva en los Estados Unidos de América o en Canadá, de la mercancía que se haya exportado o retornado posteriormente, aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha en que se efectúe el pago del impuesto. Cuando el impuesto determinado conforme a la fracción I sea mayor que el determinado conforme a la fracción II de este artículo, la diferencia será el monto del impuesto general de importación a pagar.*

Cuando el impuesto determinado conforme a la fracción I sea igual o menor que el determinado conforme a la fracción II de este artículo, no habrá impuesto a pagar.

Cuando el impuesto determinado conforme a la fracción I sea igual o menor que el determinado conforme a la fracción II de este artículo, no habrá impuesto a pagar."

Posteriormente, se establece el procedimiento para acceder a este beneficio.[134]

---

[134] Artículo 8 C del Decreto de 30 de octubre de 2000:
"Cuando el impuesto determinado conforme a la fracción I sea igual o menor que el determinado conforme a la fracción II de este artículo, no habrá impuesto a pagar.
La exención a que se refiere este artículo sólo procederá cuando se cumpla con lo siguiente:
A. *Tratándose del supuesto a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, siempre que se efectúe la determinación y pago del impuesto que corresponda mediante pedimento y se presente la prueba del impuesto de importación pagado en los Estados Unidos de América o en Canadá, conforme a la fracción II de este artículo, dentro de los 60 días naturales siguientes a la fecha en que se haya realizado la exportación o retorno, en los términos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.*
B. *Tratándose del supuesto a que se refiere el tercer párrafo de este artículo, siempre que se declaren mediante pedimento los montos de los impuestos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo y se presente la prueba del impuesto de importación pagado en los Estados Unidos de América o en Canadá, conforme a la fracción II de este artículo, dentro de los 60 días naturales siguientes a la fecha en que se haya realizado la exportación o retorno, en los términos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.*
Cuando no se cumpla con lo dispuesto en el párrafo anterior, se deberá pagar el impuesto general de importación correspondiente a las mercancías incorporadas en el bien exportado, con actualización y recargos, calculados de conformidad con los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, desde el mes en que se efectuó la importación temporal de cada una de las mercancías incorporadas en el bien exportado, hasta el mes en que se efectúe el pago del impuesto."

g) Luego el Decreto, establece en su artículo 8 D, los casos en los que el sistema de maquiladoras sigue igual sin cambios por motivos del TLCAN, aplicable para:

- Mercancías de activos circulantes originarias del TLCAN.
- Las mercancías de activos circulantes, no originarias del TLCAN, que se importen para ser integradas a productos que sean exportados a países que no sean parte del TLCAN.
- La importación temporal de las siguientes mercancías: Herramienta, equipos y accesorios de producción, de seguridad industrial y productos necesarios para la higiene, asepsia, y para la prevención y control de la contaminación, ambiental de la planta productiva, manuales de trabajo y planos industriales, así como equipo de telecomunicación y cómputo;[135]

h) Luego el Decreto hace referencia al tratamiento de los textiles y a las mercancías que no se les hace ningún proceso de transformación.[136]

g) Por último, tampoco pagan impuestos de importación las mercancías que sean temporalmente importadas con el fin de que "…únicamente se sometan a procesos de

[135] Nótese que aquí se comprende mercancía de activo fijo, como el equipo de telecomunicaciones y computo, que está violando las disposiciones de la OMC.

[136] Fracción IV del artículo 8 D del Decreto*: "En la importación temporal de tela totalmente formada y cortada en los Estados Unidos de América para ser ensamblada en bienes textiles y del vestido en México, en términos del Apéndice 2.4 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se exporten a los Estados Unidos de América, así como en la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 8o. fracción I, de este Decreto, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América, siempre que se cuente con autorización emitida por la Secretaría; Mercancías importadas a México y exportadas a países miembros del TLCAN en la misma condición."*

Nótese que esto pudiera estar comprendido en el apartado de exenciones aplicable para la mercancía originaria del TLCAN.

En estos casos, obviamente es necesario que no se les hayan hecho procesos que alteren su naturaleza original. El último párrafo de la fracción VII del artículo 8 D del Decreto, señala los procesos que no alteran al producto*: "Las operaciones que no alteran materialmente las características de la mercancía, incluyen las operaciones de carga, descarga, recarga, cualquier movimiento necesario para mantenerla en buena condición o transportarla, así como procesos tales como la simple dilución en agua o en otra sustancia; la limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; el acondicionamiento en dosis, o el empacado, reempacado, embalado o reembalado; la prueba, marcado, etiquetado, clasificación o mezcla…"*

reparación o alteración, y posteriormente se retornen a alguno de dichos países, en los términos del artículo 307 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.[137]

h) Para todo lo relativo a las exenciones previstas en el artículo 8 D del Decreto, no se permiten transferencias, por lo que los beneficios solo se aplican al importador original. Al respecto, el gobierno mexicano cada vez ha sido más reacio a ejercer controles aduaneros, limitando enormemente las operaciones en cadenas productivas que podrían desarrollarse y controlarse con los modernos sistemas electrónicos para rastrear las mercancías importadas.

i) El artículo 16 del Decreto dejó abierta la posibilidad de prohibir los beneficios del programa de maquila a cualquier mercancía en el futuro o sujetarlos a requisitos específicos. Nuestra opinión es que ello quita certeza jurídica para el inversionista que deposita su confianza en las reglas establecidas, para luego encontrar que con una disposición tan abierta como ésta todo cambie y su inversión se puede perder o los costos de administración aumentar en relación con trabas o requisitos adicionales que se agreguen.

j) Las transferencias realizadas por las empresas bajo los regímenes automotriz y de autotransporte de carga quedan sujetas a los que dicte la autoridad. Otra vez, se deja al arbitrio de las autoridades cualquier cambio normativo que pueda afectar al empresario. Estimamos que estas disposiciones, como la enunciada en el apartado 10) anterior, violan disposiciones constitucionales del principio de legalidad mediante el cual no puede la autoridad actuar, a menos que por precepto de ley específicamente se le autorice.[138]

k) La regla enunciada en el apartado 9 anterior se exceptúa para transferencias hechas a otras maquiladoras y a la industria automotriz y del transporte de carga, que operan bajo el régimen de depósito fiscal, así como empresas que cuenten con registro de comercio exterior. Al efecto, deben de tramitar simultáneamente los pedimentos de importación. Nótese que se prescinde de los certificados de exportación

l) También se aplican las exenciones del Impuesto General de Importación al haber transferencias a empresas autorizadas conforme a lo mencionado anteriormente, por la proporción de que los productos integrados con las mercancías importadas temporalmente se exporten a países distintos al TLCAN.

[137] El artículo 307 del TLCAN especifica que estos procesos quedan exentos de todas las reglas en donde se deben de cobrar aranceles conforme a otras disposiciones del TLCAN.
[138] Artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

m) Los infractores a las reglas a los que se les cancele un programa no podrán volver a obtener ningún otro programa exportador.

27. Decreto del 31 de diciembre de 2000. Se enreda el sistema con el TLCAN, PITEX dentro del concepto de servicios, pago de aranceles como regla general, continúa la instrumentación del art. el 303 del TLCAN

Entrando en el poder el presidente Vicente Fox Quesada, quien fue no solo el primer presidente del Milenio, sino el primer presidente de oposición en el período post revolucionario, quien se vio en la necesidad de hacer adecuaciones al Decreto que se había enmendado en fecha tan reciente como el 30 de octubre del mismo año.[139] Las modificaciones efectuadas ajustaron, no de forma mayor, algunas de las disposiciones del Decreto anterior, aunque en la administración de Carlos Salinas y de Ernesto Zedillo había personas altamente calificadas que negociaron el TLCAN, el mundo de las maquiladoras había sido desconocido para ellos, por lo que con la entrada en vigor del TLCAN, se empezaron a realizar ajustes a los decretos de maquiladoras para adecuar al sistema de comercio exterior liberal que precedió al del TLCAN, que imponía restricciones que antes no había con el sistema de maquiladoras original.

A saber, los cambios importantes que se hicieron fueron los siguientes:

a) Maquiladoras de servicio. Se agregó a su definición el concepto de las PITEX (empresas con programas de importación temporal para producir artículos de exportación), a fin de incluir a las mismas en el apoyo que las maquiladoras de servicio rendían exclusivamente a otras maquiladoras. Se volvió a expandir la definición de servicio para que incluyera la exportación de estos y no solo el apoyo a otras maquiladoras.

b) Se sometieron los procedimientos de transferencias aduaneras a lo que Hacienda dictara.

c) Continúa con el cambio de paradigma original de las maquiladoras como empresas que usaban el esquema de importación temporal libre de impuestos, a convertirlo a un régimen que, como regla general, el pago de impuestos de importación es aplicable en principio, cuando lo que se importe bajo el régimen, se exporte de cualquier forma, a un país miembro del TLCAN. Es decir, se estableció en principio, que causa impuestos de importación la introducción a México de mercancía proveniente de un tercer país ajeno al TLCAN, si dicha mercancía es exportada, de cualquier forma, a cualquier país del TLCAN. Las modificaciones

[139] DECRETO que reforma al diverso para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre del 2000.

hechas simplificaron de alguna manera el complicado sistema que se había establecido en el Decreto del 30 de octubre del 2000.

Pero luego vienen las excepciones aplicables al pago de impuestos de importación:

I. Cuando el impuesto de importación pagado en México sea superior al pagado en el extranjero (dentro del territorio del TLCAN), en la diferencia correspondiente al impuesto extranjero. Es decir. Si se pagan $100 pesos de impuesto en México, y, supongamos el equivalente en dólares a $50 pesos en Estados Unidos. En México se paga únicamente la diferencia; o sea, $50 pesos.

II. Ahora bien, si el anterior supuesto es a la inversa; es decir, el impuesto de importación de Estados Unidos es el equivalente a $100 pesos y el impuesto mexicano es de $50.00 pesos. Se pagan $50 pesos en México y $50.00 pesos en Estados Unidos. En otras palabras, el resultado es enteramente igual que el caso enunciado en el párrafo anterior, en términos económicos, pagándose sumas diferentes a los fiscos respectivos. Claro está, porque estamos usando múltiplos iguales en ambos casos.

III. Si los múltiplos fueren diferentes. Supongamos que en México se pagan $100 de impuestos de importación y en Estados Unidos el equivalente a $25, en México se pagarían $75 pesos y en Estados Unidos $25. Si en México se cobraran $25 pesos y en Estados Unidos el equivalente a $100; entonces en México se pagarían $25 pesos y en Estados Unidos el equivalente a $75 pesos. Todo lo anterior se hace para evitar la doble imposición.

IV. Para que las fórmulas establecidas en los párrafos 1 a 3 anteriores sean aplicables, el decreto establece que los impuestos correspondientes se tienen que enterar dentro de un plazo de 60 días posteriores a su exportación, a través de pedimento.

V. Ahora bien, el decreto continúa con excepciones a la regla general, consistentes en la importación temporal de mercancías originarias del TLCAN (claro está exceptuando la maquinaria y equipo que está en todo caso sujeta a impuestos de importación, según las reglas de la OMC)

VI. La importación de materiales auxiliares para la producción y administración, así como seguridad e higiene, control ambiental, refacciones para la maquinaria y equipo, manuales y planos de trabajo,

VII. Textiles, conforme a las reglas de origen del TLCAN.

VIII. Mercancías únicamente sujetas a procesos de reparación o alteración.

IX. Mercancías que se importen y exporten en la misma condición.

X. Las exenciones mencionadas en los puntos anteriores se aplicaban únicamente al importador original.

El TLCAN dispuso en su Anexo 303.7, un término de ajuste a las maquiladoras para que las disposiciones del artículo 303 entraran en vigor, el 1º de enero del año 2001.[140] Emulando la cinta cinematográfica de Stanley Kubrick, de 2001 Odisea del Espacio, he mencionado en distintos eventos que esta fecha fue una verdadera Odisea en su instrumentación en México, que en lugar de haber homologado las tarifas de los impuestos de importación de los Estados Unidos con las de México, se optó por crear este complicado sistema.

Continuando con esa Odisea, hubo tres decretos subsecuentes durante el gobierno de Vicente Fox. A saber, los decretos del 12 de mayo de 2003, del 13 de octubre de 2003 y del 1º de noviembre de 2006. Este último decreto reestructura todo el sistema y a partir de él se han venido haciendo principalmente pequeños ajustes relacionados con las importaciones de los que se ha llamado como productos sensibles, que tienen una serie de restricciones a su importación.

La incertidumbre y complicación en el régimen de maquiladoras ocasionado con esta complicación regulatoria, aunada con la apertura de China para la realización de actividades de manufactura para exportación, y la entrada de China a la Organización

[140] *"Anexo 303.7 ...*

Sección B México

En el caso de México, el Artículo 303 se aplicará a un bien importado a territorio de México que sea: (a) subsecuentemente exportado a territorio de otra de las Partes el 1º de enero de 2001 o después; (b) utilizado como material en la producción de otro bien subsecuentemente exportado a territorio de otra de las Partes el 1º de enero de 2001 o después; o (c) sustituido por un bien idéntico o similar utilizado como material en la producción de otro bien subsecuentemente exportado a territorio de otra de las Partes el 1º de enero de 2001 o después."

Mundial de Comercio en el 11 de diciembre de 2001, ocasionó la salida hacia China de múltiples maquiladoras y la caída de nuevas maquiladoras a instalarse en el país.

Aunado a lo anterior, los intereses proteccionistas que siempre han existido en México, como residuo de la época del llamado "desarrollo estabilizador", empezaron a poner presión para limitar la importación dentro del régimen de maquiladoras de ciertos productos que fueron denominados como "sensibles".

A continuación, analizaremos cada uno de los decretos antes descritos:

28. Decreto de 12 de mayo de 2003. Limitación de las actividades de servicio. Controladora, eliminación de la no-aplicabilidad de aranceles, las excepciones para el pago de aranceles

Este decreto[141] restringe la definición de actividad de maquila, que es lo que las maquiladoras están autorizadas a realizar, que estableció el decreto de 1º de junio de 1998. Éste definía la operación de maquila como el:

> *"proceso industrial o de servicio destinado a la transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior, realizado por empresas maquiladoras o que se dediquen parcialmente a la exportación en los términos de este Decreto;"*

Mientras el decreto de 12 de mayo de 2003 define operación de maquila como el:

> *"proceso de elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación;"*

Al eliminar el componente de "servicio", limita grandemente a la actividad de maquila, aunque no desaparece el concepto de maquiladora de servicio, pero la limita el ámbito de que los servicios se realicen a mercancías destinadas a exportación, eliminando propiamente el servicio de exportación (*call centers, back rooms*, servicios de atención a consumidores, etc.)

[141] DECRETO que reforma al diverso para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2003.

También, éste último decreto, elimina la palabra "elaboración". Creemos que dentro del concepto de transformación se comprende la elaboración, por lo que eliminar dicha palabra tiene un efecto inocuo.

Por último, el decreto elimina la mención de empresas que se dediquen parcialmente a la exportación. Estimamos también como intrascendente la eliminación de esta mención, ya que mientras no se prohíba expresamente a las empresas el realizar ventas en el mercado nacional, no es necesario que se comprenda la mención de dedicarse parcialmente a la exportación.

Una novedad interesante en el decreto en estudio fue la inclusión expresa de la definición de "maquiladora industrial", que es la que se dedica a la elaboración y transformación de mercancías destinadas a la exportación, para distinguirla de nuevas modalidades introducidas, como la de "maquiladora controladora" que derivó de una fuerte labor de cabildeo realizada por la empresa Delphi, que en ese entonces era el principal empleador privado del país[142], siendo que dicha compañía era una sucesora de las divisiones de General Motors, provenientes del área de Detroit, Michigan, región altamente afectada por las desproporcionales presiones sindicales que, dentro de otros factores, poco a poco fueron sacando de competencia a la industria automotriz estadounidense. General Motors al llegar al norte de México para establecer operaciones industriales de autopartes bajo el régimen de maquila, puso como condición el que se desarrollaran sus empresas sin sindicato. Para blindar a sus subsidiarias de una posible penetración de sindicatos, estableció como política corporativa el que, al abrir nuevas plantas industriales, se constituían sociedades independientes de las demás, por lo que tenía múltiples programas de maquila dentro de su familia de empresas. De esa manera y para simplificar su operaciones corporativas y aduanales propugnó el que se estableciera la modalidad de maquiladora controladora, a fin de que se le otorgara a una sola empresa controladora o *holding,* un solo permiso de maquila que comprendiera las operaciones de todas sus

[142] ZUÑIGA, David. (2003, 28 de julio). Empresas nacionales, prácticamente excluidas del comercio internacional. La Jornada. Recuperado de: https://www.jornada.com.mx/2003/07/28/022n1eco.php?origen=economia.php&fly=

"…en el 2002 Delphi contaba con 72,000 empleados en las 6 divisiones establecidas en México, 57 plantas en 14 estados, 8 Joint Ventures (18 plantas con 5,700 empleados), 3 licencias y un Centro Técnico en Ciudad Juárez, Chihuahua. Dutrénit, Gabriela, Vera-Cruz, Alexandre O., Arias, Aryenis José Luis, Sampedro y Urióstegui, Alma. Acumulación de capacidades tecnológicas en subsidiarias de empresas globales en México.
El caso de la Industria Maquiladora de Exportación. Universidad Autónoma Metropolitana. Unidad Xochimilco. División de Ciencias Sociales y Humanidades. p. 66.

subsidiarias. Curiosamente, el otorgamiento de este permiso se concede únicamente a las empresas que de manera consolidada exporten más de 500 millones de dólares. Considero que por este candado el esquema fue utilizado, hasta donde mi conocimiento alcanza, únicamente por Delphi (ahora Aptiv)[143] para comprender dentro de dicho esquema a todas sus subsidiarias.

El decreto en comento establece muchos detalles relacionados con los requisitos que los solicitantes deben mostrar en relación con las instalaciones en donde se establecerá la maquiladora, como las coordenadas geográficas de ubicación, títulos de propiedad registrados y contratos de arrendamiento "ante autoridad local competente en materia de impuesto predial"[144], así como fotografías de los inmuebles. Por último, exige el decreto que el arrendamiento deberá tener una vigencia mínima de un año.

Una situación novedosa es que el solicitante debe de obtener el visto bueno de la Secretaría de Hacienda, la cual investigará si la compañía tiene adeudos fiscales pendientes, yendo más allá del velo corporativo al revisar también si sus accionistas estuvieron sujetos a un procedimiento fiscal o penal o fungieron como apoderados de una persona moral que se le hubiera cancelado su programa por adeudos fiscales con adeudos o procedimientos.

Otra novedad es que se establece como obligación del solicitante el dar una descripción detallada del proceso productivo junto con la capacidad de producción de la maquinaria y equipo, así como la capacidad que efectivamente se utilice. Asimismo, se establece como requisito ya no nada más describir las mercancías que se vayan a importar sino su clasificación arancelaria. Antes este requisito era para el momento de la importación, mientras que en este nuevo decreto es necesario de hacer la descripción de las fracciones arancelarias que se aplican a las mercancías a importarse desde el momento de hacer la solicitud del programa de maquila.

La parte más importante de los cambios introducidos por este decreto es que en lugar de aplicar las reglas establecidas por el TLCAN en su artículo 303, que se agregaron irresponsablemente en el decreto modificatorio del 13 de noviembre de 1998, ya que el decreto impuso a todos esas normas, aunque estuvieren importando mercancías de otros

[143] CORNELL, Joe. (2017, 6 de diciembre). Delphi Automotive splits into two. Revista Forbes, versión digital. Recuperado de: https://www.forbes.com/sites/joecornell/2017/12/06/delphi-automotive-splits-into-two/?sh=36a678704257

[144] Suponemos que el registro catastral del inmueble arrendado, porque las autoridades municipales no llevan registros de arrendamiento.

países distintos a los que integran el TLCAN, pero con los que también tenemos tratados de libre comercio.

Por esta razón se optó por eliminar como la regla general la importación libre de impuestos en el régimen de importaciones temporales realizadas al amparo del programa de maquila, por lo que, en principio, quedan gravadas con el impuesto todas las mercancías introducidas por las maquiladoras, estableciéndose un sistema de excepciones para que las mercancías importadas queden exentas del pago del impuesto general de importación.

Así, se cambian dos artículos agregados en el decreto modificatorio de 13 de noviembre de 1998, que regulan esta nueva situación, el 8-A y el 8-B.

De esta manera, el artículo 8-A ordenó que las importaciones temporales de maquiladoras quedan obligadas a pagar los impuestos al comercio exterior, apegándose a los tratados en los que México es parte, en la forma en que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Para determinar el impuesto a que se refiere el párrafo anterior, se podrá optar por aplicar cualquiera de las siguientes tasas:

I. La de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación;

II. La preferencial establecida en los Tratados de Libre Comercio y en los acuerdos comerciales suscritos por México.

III. La que establecen los programas de promoción sectorial siempre que el importador cuente con la autorización correspondiente.

De esta manera, el importador puede escoger entre pagar la tarifa general establecida en el impuesto general de importación, o la preferencia arancelaria que le otorgue cualquier tratado de libre comercio del que México sea parte, siempre y cuando cumpla con la regla de origen correspondiente o acogerse el beneficio que le otorga uno de los programas de promoción sectorial.

Estimamos que esta forma de haber regulado a las importaciones temporales es inadecuada, ya que desfigura el sistema en sí. Lo que se debió de haberse hecho es establecer las excepciones que marcan los tratados de libre comercio en los que se debe de pagar impuestos de importación, para luego aplicar los beneficios que otorgan ya sean las tarifas

del impuesto general de importación, en las que fuere cero, o los que otorgan los programas de promoción sectorial y no al revés, como quedó regulado.

Para complicar más las cosas, el artículo 8-B, establece cómo operan las excepciones de una manera más concretas, habiendo bastado el texto genérico establecido en el artículo 8-A de la Ley Aduanera.

Luego, el artículo 8-B establece que para las maquiladoras (llamándoles programas de diferimiento arancelario), no se estará obligado al pago de los impuestos al comercio exterior en:

A. En la importación temporal de las mercancías, que sean originarias de conformidad con algún Tratado de Libre Comercio del que México sea parte, correspondiente al país al que se exporte, claro está con las excepciones de las mercancías que conforme a la OMC deben de pagar impuestos;

B. En la importación temporal de contenedores y cajas de trailer.

C. En la importación temporal de tela totalmente formada y cortada en los Estados Unidos de América para ser ensamblada en bienes textiles y del vestido en México, en términos del del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se exporten a los Estados Unidos de América, así como en la importación temporal de materias primas, partes, componentes, materiales auxiliares, envases, material de empaque, combustibles y lubricantes, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América;

D. En la importación temporal de las mercancías enunciadas en el inciso anterior, provenientes de países no miembros del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se incorporen a ciertos bienes de la industria automotriz, referidos en el Apéndice 6.B de dicho tratado, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá;

E. En la importación temporal de tela importada a los Estados Unidos de América, cortada en ese país o en México, para ensamblarla en prendas en México, u operaciones similares de maquila de bienes textiles y del vestido establecidos por los Estados Unidos de América o Canadá, conforme lo determine la Secretaría, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá, así como en la importación temporal de las materias primas, partes, componentes,

materiales auxiliares, envases, material de empaque, combustibles y lubricantes, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá;

F. En la importación temporal de mercancías que se exporten o retornen en la misma condición en que se hayan importado, según se define en el artículo 8B del Decreto en estudio.

G. En la importación temporal de mercancías procedentes de los Estados Unidos de América o de Canadá, que únicamente se sometan a procesos de reparación o alteración, y posteriormente se exporten o retornen a alguno de dichos países, en los términos del artículo 307 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, ni las refacciones que se importen temporalmente para llevar a cabo dichos procesos, y

H. En la importación temporal de azúcar utilizada en la fabricación de mercancías clasificadas, de conformidad con la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, en las partidas indicadas en el Artículo 8B del Decreto de referencia, que posteriormente se exporten a Suiza o Liechtenstein.

Lo mencionado en los incisos en los incisos C a H anteriores se aplica únicamente a las exportaciones directas hechas con las mercancías importadas temporalmente o con las mercancías que se incorporen a bienes que se exporten directamente, por el exportador directo que haya efectuado la importación temporal de dichas mercancías.

El decreto pudo haber evitado este nivel de casuismo si hubiese conceptualizado y referido a las normas que se contienen en el TLCAN o en otros tratados de libre comercio.

Finalmente, al haberse derogado el artículo 8-C, se corrige el error de imponer *urbi et orbi* las disposiciones del artículo 303 del TLCAN.

Al derogarse los artículos 9, 10 y 11 del Decreto original del 1º de junio de 1998, se reconoce acertadamente la facultad de asignación de cuotas de exportación que tiene asignada la Secretaría de Economía en su Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y su reglamente, haciéndose innecesaria la referencia a dicha facultad en el decreto en comento.

Por lo que corresponde a los programas de agroindustria, de las que se refieren a productos minerales, pesqueros y forestales, asimismo resultaba ocioso establecer las facultades de la Secretaría de Economía y las referencias a otras disposiciones de las respectivas materias, por ya encontrarse reguladas en otros ordenamientos legales.

Asimismo, lo relativo al respeto de las disposiciones ecológicas era innecesario repetirlo en el decreto por las mismas razones antes enunciadas.

El artículo 12 del decreto original del 1º de junio de 1998, estableció la simple lógica de considerar vigentes los programas mientras su titular continúe cumpliendo con los requisitos previstos para su otorgamiento y con las obligaciones establecidas en el Decreto.

Pero, con las reformas establecidas en la enmienda del decreto en estudio se añadieron o especificaron las siguientes obligaciones:

a) Cumplir con los términos establecidos en el programa que les fue aprobado;

b) Importar de manera temporal exclusivamente las mercancías aprobadas en el programa;

c) Destinar los bienes importados, a los fines específicos para los que fueron aprobados;

d) Contratar y capacitar al personal en cada uno de los niveles que corresponda, conforme a la ley.

e) Estar al corriente de las obligaciones fiscales y laborales;

f) En el caso de suspensión de actividades, notificarla a la Secretaría, en un término que no excederá de diez días naturales contados a partir de la fecha en que suspenda sus operaciones;

g) Dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales;

h) Mantener las mercancías importadas temporalmente en el o los domicilios registrados en el programa de operación de maquila, y

i) Dar aviso a la Secretaría y a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del cambio del o los domicilios registrados en el programa de maquila, por lo menos con tres días hábiles de anticipación a que el mismo se efectúe.

Las enmiendas al decreto establecen en su nuevo artículo 15 las obligaciones de rendir informes periódicos a las autoridades, haciendo hincapié que la presentación de los informes no exime a las empresas de llevar el sistema de control de inventarios que están obligadas a llevar.

El artículo 16 del decreto es una barbaridad en el que de forma por demás ilegal se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a denegar la importación temporal de la mercancía que desee o sujetar su importación a los requisitos que se le ocurra.

El artículo 24 regula las operaciones de submaquila. Dicho artículo establece en lo particular muchas disposiciones relativas al manejo aduanal de las mercancías transferidas a la empresa que realiza las operaciones de submaquila que ya están reguladas en disposiciones especiales sobre la transferencia de mercancías. Lo novedoso de esta nueva disposición es que prohíbe a las personas físicas la realización de operaciones de submaquila. Consideramos que esto es un desacierto porque desincentiva a las microempresas que muchas veces tienen el elemento técnico humano capacitado pero no la capacidad económica para establecer y mantener a un ente corporativo.

Asimismo, se añade el requisito de que las operaciones de submaquila deben de estar relacionadas con el proceso industrial de la contratista que es titular del programa de maquila, requisito que no se contenía en el decreto de 1º de junio de 1998, que podía prestarse a abusos.

El artículo 27 del decreto se reformó para incluir las causales de cancelación del programa de maquila.[145]

Consideramos demasiado amplia las causales enumeradas en las fracciones I y II anteriores, porque son muy amplias y por incumplimientos menores derivados de descuidos o errores involuntarios se puede cancelar el programa. Inclusive, estas

[145] Artículo 27 del Decreto:
"I. *Incumpla con alguna de las obligaciones previstas en el presente Decreto;*
II. *Incumpla con cualquier otra obligación señalada en la autorización respectiva, y*
III. *No pueda ser localizado en el domicilio fiscal o en los domicilios en los que manifestó se llevarían a cabo las operaciones de maquila."*

situaciones puedes ser promotoras de corrupción. Por ejemplo, si cometen una falla administrativa relativa a algún requisito fiscal que merezca multa, como presentar una declaración de impuesto de forma extemporánea, esto ameritaría, en principio, la cancelación del programa de maquila. Es decir, una falta menor tiene como resultado una situación catastrófica.

Después el artículo 27 regula un procedimiento administrativo para que la empresa sujeta a la cancelación del programa pueda defenderse y desvirtuar las causales de cancelación.

Finalmente, existe una disposición draconiana que establece que no podrán volver a obtener un programa de maquila, o cualquier otro programa de fomento, durante un plazo de cinco años, las empresas que violen disposiciones establecidas en determinadas fracciones del artículo 12 del decreto. Por ejemplo, la fracción V del artículo 12 establece como obligación el cumplimiento de las obligaciones laborales y fiscales. Como dijimos anteriormente, estas obligaciones son tan amplias, que un descuido administrativo involuntario, puede acarrear una consecuencia catastrófica para la empresa. Estimamos que este tipo de sanciones deben de tener un cierto criterio de moderación para no ocasionar consecuencias tan graves que, al salir perjudicada la empresa por una falta menor, se pierdan empleos e inversión que perjudique en última instancia al Estado ya al bienestar de una comunidad.

29. Decreto de 13 de octubre de 2003. Regreso pleno de las actividades de servicio

El motivo principal para hacer estas modificaciones fue para adecuar algunas inconsistencias y para solucionar problemas de instrumentación, como se señaló en los considerandos del decreto[146], al señalar que se "…tiene como principal objetivo eliminar obstáculos a la operación de estas empresas [maquiladoras] y evolucionar en el control de los actuales esquemas de restricción ex-ante hacia esquemas de control ex-post que permitan dar seguimiento a sus operaciones".

Primeramente, adecuan la definición de operación de maquila, establecida en el artículo 3º del decreto del 12 de mayo de 2003, de la siguiente forma:

> *"**V.** Operación de Maquila, al proceso industrial o de servicio destinado a la transformación, elaboración o reparación de*

[146] DECRETO que reforma al diverso para el fomento y operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de octubre del 2003.

mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación;"[147]

En adición, adecuan la definición de maquiladora controladora, en relación con la existente conforme al citado artículo 3º del decreto del 12 de mayo de 2003.[148]

Así dejaron todo a la plena discreción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto de todas las particularidades que deban cumplir la maquiladora controladora como las compañías controladas.

Respecto de las maquiladoras de servicio, se restringe su operación a la opinión de las autoridades.[149]

No se explica el prurito de darle a las autoridades facultades plenipotenciales, que son ilegales conforme a nuestro sistema constitucional para que puedan sin límite ni parámetro legal alguno determinar qué operación de servicio se aprueba y cual no es susceptible de aprobación.

Para aprobar el programa de maquila de establecieron regulaciones respecto a la comprobación de tener instalaciones industriales para la operación de le empresa.[150] En el artículo 6º, fracción I, inciso b) del Decreto, se contienen los siguientes cambios:

---

[147] Las anotaciones de borrados y adicionados son comparados con los cambios hechos en relación con el Decreto anterior.

[148] ***"VII.*** *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 Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general y que hayan obtenido autorización de la citada dependencia como empresas certificadas"*

[149] Artículo 4º, penúltimo párrafo del Decreto: *"La Secretaría podrá aprobar el programa de maquiladora de servicios únicamente para el desarrollo de las actividades que la misma determine mediante Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación, previa opinión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."*

[150] *"ARTÍCULO 6º, Fracción I, inciso*

"I. Para la aprobación de un programa de maquila, se estará a lo siguiente:

b) Documento que acredite legalmente la posesión del inmueble en donde pretenda llevarse a cabo la operación del programa, en el que se indique la ubicación del inmueble, adjuntando fotografías del mismo. Tratándose de arrendamiento o comodato, se deberá acreditar que el contrato establece un plazo forzoso mínimo de un año y que le resta una vigencia de por lo menos once meses, a la fecha de presentación de la solicitud."

Estos cambios denotan una mejoría en técnica regulatoria, aunque es de criticarse el exceso de falta de confianza de las autoridades hacia los beneficiarios de los programas de fomento como el de maquiladoras.

En el inciso e) de la disposición comentada con anterioridad, se incluyó la modalidad de maquiladora de servicio para los efectos de las importaciones de materias primas y componentes necesarios para la prestación de los servicios.[151]

Respecto de la fracción II del artículo del decreto que reseñamos, a continuación, Hubo un gran progreso regulatorio, en primer lugar, al eliminar la verborrea del involucramiento de hacienda que actúa como fiscal para revisar violaciones a la ley hechas por el solicitante y sus accionistas, en donde se rompía por completo el concepto de responsabilidad limitada.[152]

La reforma del artículo 7º del decreto, denota claramente la modernización de los procedimientos burocráticos interdependencias al introducir procedimientos de comunicaciones electrónicas para los servicios y registros que el gobierno proporciona a los mexicanos.[153]

---

[151] ***"e)*** *Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 8, fracción I del presente Decreto, descripción detallada del proceso productivo o servicio que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del programa y el porcentaje de esa capacidad efectivamente utilizada, y"*

[152] *"**II.** Previo a la aprobación del programa de operación de maquila de que se trate, la Secretaría deberá realizar la visita de inspección del lugar o lugares donde el interesado manifestó que se llevarán a cabo las operaciones de maquila.*
La Secretaría, de acuerdo con lo establecido en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, deberá dar respuesta a los trámites relacionados con un programa de operación de maquila en un plazo no mayor a quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que se presente la solicitud; transcurrido dicho plazo sin que se emita resolución, se entenderá que el trámite ha sido aprobado, debiendo la Secretaría expedir la constancia escrita.
La resolución que emita la Secretaría sobre la aprobación, modificación o ampliación de un programa de operación de maquila surtirá sus efectos el día en que sea notificada al interesado."

[153] ***"Artículo 7o.*** *La Secretaría comunicará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los términos en los que fue aprobado el programa de operación de maquila, la ampliación o modificación del mismo, en un plazo que no excederá de tres días hábiles a partir de la notificación al interesado.*

La Secretaría transmitirá por medios electrónicos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la fecha de la notificación a que se refiere el artículo anterior, los datos que permitan identificar a las empresas a las que se ha autorizado un programa, a efecto de que sea inscrita al padrón de importadores a que se refiere la Ley."

Respecto a la derogación del último párrafo del artículo 8-B, es clara la intención de eliminar el párrafo derogado, porque además de estar inmersas en las disposiciones del TLCAN es razonable que no era necesaria la disposición.[154]

También se derogan las fracciones I a III del artículo 12 del Decreto que establecían obligaciones básicas de las empresas que se acogían al Decreto, disposiciones que resultaban innecesarias por ya estar contenidas dichas obligaciones en otras disposiciones.[155]

Se adicionaron las fracciones IV, V y VI, que contienen obligaciones de retorno y posesión de mercancías importadas temporalmente, de dar avisos de cambios corporativos en la empresa, de domicilio y suspensión de actividades.

Finalmente, se eliminan las fracciones VII a IX, por la reconfiguración del artículo y para eliminar la obligación de exhibir estados financieros auditados, ya que eso es materia fiscal que no hay razón para incluir esta obligación en el Decreto que versa de una materia diversa a la fiscal.[156]

El artículo 16 se reforma para añadir otra facultad discrecional abierta de la Secretaría de Economía para prohibir la importación bajo el régimen de maquiladoras a cualquier mercancía, eliminando la obligación de hacerlo juntamente con la Secretaría de Hacienda

---

[154] *"Lo dispuesto en las fracciones III, IV, V, VI y VII de este artículo sólo será aplicable cuando las mercancías importadas temporalmente se exporten directamente o se incorporen a bienes que se exporten directamente, por el exportador directo que haya efectuado la importación temporal de dichas mercancías."*

[155] Las fracciones derogadas del artículo 12 son:
"Artículo 12. Las personas morales a las que se apruebe un programa de operación de maquila estarán obligadas a observar lo siguiente:
I. Cumplir con los términos establecidos en el programa de operación de maquila que les fue aprobado;
II. Importar de manera temporal al amparo del programa de operación de maquila exclusivamente las mercancías aprobadas en el mismo;
III. Destinar los bienes importados, al amparo de su programa de operación de maquila, a los fines específicos para los que fueron aprobados;"

[156] Las fracciones VII a IX derogadas establecían lo siguiente:
"VII.Dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales;
VIII. Mantener las mercancías que se hubieren importado temporalmente en el o los domicilios registrados en elprograma de operación de maquila, y
IX. Dar aviso a la Secretaría y a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del cambio del o los domicilios registrados en el programa de operación de maquila, por lo menos con tres días hábiles de anticipación a que el mismo se efectúe."

y Crédito Público, solicitando solo la opinión de ella, y eliminándose la opción de imponer requisitos para su importación.

Se deroga el artículo 17 que se refería a la necesidad de tener un permiso para poder vender en el mercado nacional, disposición que se torna obsoleta bajo los términos del TLCAN, pudiéndose ahora vender en el mercado nacional, satisfaciendo los requisitos de importación establecidos en la Ley Aduanera y respetando las disposiciones del TLCAN, conforme a las disposiciones del artículo 18 de Decreto.

Se deroga el artículo 19 del Decreto por contener condiciones de desempeño que prohíbe el TLCAN.

Finalmente, los artículos 27 y 28 del Decreto fueron reestructurados de tal forma que se obtuvo una mejor regulación normativa.[157]

---

[157] ***"Artículo 27.*** *Son causales de cancelación del programa de operación de maquila, que el titular de un programa se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:*
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 encuentre sujeto a un procedimiento administrativo de ejecución por algún crédito fiscal, derivado del incumplimiento de sus obligaciones fiscales.*

> "Artículo 28. *Si durante la operación del programa de maquila, y como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación o de verificación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la Secretaría, respectivamente, determinan que la documentación presentada por la empresa para la aprobación, modificación o ampliación resultara falsa o estuviere alterada, se estará a lo dispuesto en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo respecto a la nulidad o la anulación de la resolución correspondiente."*

En los casos señalados en las fracciones anteriores la Secretaría iniciará el procedimiento de cancelación del programa de operación de maquila; tratándose del supuesto contenido en la fracción IV, el procedimiento se iniciará a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los titulares de un programa de operación de maquila aprobado en los términos del presente Decreto a quienes se cancele el programa respectivo, por las causales a que se refieren las fracciones III o IV de este artículo no podrán volver a obtener algún programa de operación de maquila, de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, de empresa de comercio exterior o cualquier otro programa de fomento a la exportación o promoción sectorial por un plazo de cinco años a partir de la fecha en que se cancele el programa.

30. El Decreto IMMEX. Reforma Total normativa en las maquiladoras, se subsumen las PITEX

El 1º de noviembre de 2006, el Ejecutivo Federal emite el primer Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX por sus siglas), que viene a establecer el nuevo esquema para las exportaciones en México que no operan bajo los regímenes de Recinto Fiscalizado Estratégico ni el de depósito fiscal para la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte.

Al respecto, el autor interpuso el 7 de julio de 2006, ante la Comisión Federal de Reforma Regulatoria ("COFEMER"), una serie de objeciones sobre el borrador del Decreto IMMEX.[158] A continuación, enumeraré por conceptos dichas objeciones haciendo comentarios adicionales y omitiendo comentarios respecto de los artículos que básicamente dejaron los mismos conceptos existentes en los previos decretos:

A. **Nomenclatura del Decreto.** Debemos de tomar en consideración, que el Decreto de 1º de noviembre de 1996 no fue un nuevo decreto, aunque en esencia lo es, porque modificó al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, inicialmente publicado en el Diario Oficial de la Federación de 1º de junio de 1998, múltiplemente modificado, hasta el 13 de octubre de 2003, modificando prácticamente todo dicho Decreto. Uno de los cambios de más fondo es que se eliminó al programa PITEX (empresas con programa de importación temporal para producir artículos de exportación),[159] y las empresas que se encontraban bajo dicho programa se convirtieron en empresas bajo el Decreto IMMEX. Pero, además, existen múltiples regulaciones especiales que hacen referencia a las maquiladoras, inmersas en tratados internacionales, leyes, decretos, disposiciones administrativas, acuerdos y un sinnúmero de disposiciones que se refieren a estas empresas que trabajaban bajo los decretos de maquiladoras, y no hubo en el Decreto IMMEX una aclaración adecuada a ello, habiéndose hecho

[158] ANGULO PARRA, Carlos. (2006, 7 de julio). Observaciones al borrador de las modificaciones al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Comisión Federal de Reforma Regulatoria. Recuperado de: https://drive.google.com/file/d/1sTMXe2poGWaQMVDKovzwDyOgYwrlqpPX/view?usp=drivesdk

[159] Cfr. Nota 111.

una serie de referencias respecto a dicho concepto y otros en el artículo Tercero Transitorio del Decreto IMMEX.

Como podemos observar de los comentarios hechos a COFEMER, una redacción como la que el autor propuso para el Decreto IMMEX hubiera dejado más clara la naturaleza de los beneficios jurídicos de las empresas bajo dicho Decreto, que son los mismos otorgados a las maquiladoras en las diversas disposiciones legales y que ahora también se otorgan a las empresas que estuvieron en el Decreto PITEX. Sin embargo, al expedirse el Decreto, no se tomaron en cuenta las observaciones que el autor hizo al respecto.[160]

B. **Restricción a un solo programa por empresa.** En el artículo 3 del Decreto se establece una limitación a que las empresas solo pueden tener los beneficios de un solo programa, habiendo en el Decreto múltiples modalidades, como las industriales en varias localidades o de servicios u una combinación.

C. **Maquiladora Controladora de empresas.** En el Decreto de 12 de mayo de 2003, en su artículo 13 se introdujo el concepto de maquiladora controladora, el cual critiqué por la falta de necesidad de introducir el concepto. En mis comentarios ante la COFEMER estuve en contra de la absoluta discrecionalidad que se le dio al SAT para establecer reglas y requisitos para el otorgamiento de esta modalidad de programa.

---

[160] *"Con esta primera disposición, aunque se persigue mantener los elementos del Decreto para El Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, no se encuentra disposición alguna que indique que la nueva industria manufacturera de exportación sea lo mismo que la Industria Maquiladora de Exportación, sino que hay disposiciones en el artículo 32 de este borrador de decreto y en los artículos transitorios del mismo, en el sentido de que se "entenderá" y no que la industria manufacturera de exportación sigue siendo industria maquiladora de exportación, a fin de que las maquiladoras no pierdan sus prerrogativas otorgadas por diversas disposiciones legales y queden debidamente aseguradas, por lo que es necesario que mantengan su existencia legal y naturaleza jurídica. Nosotros proponemos una disposición en el artículo 1, para quedar como abajo se indica:*

...

***ARTÍCULO 1.-** A la Industria Maquiladora de Exportación también se le podrá denominar y podrá ser conocida como Industria Manufacturera de Exportación, según se dispone en el presente decreto, guardando todas las prerrogativas, derechos y obligaciones que se establecen en los tratados o convenios internacionales de que México sea parte, leyes, decretos, acuerdos, disposiciones de carácter general en materia fiscal y de comercio exterior, resoluciones judiciales y demás disposiciones gubernamentales relativas a la industria maquiladora de exportación."*

El Artículo 1 del Decreto publicado y que se encuentra en vigor dice lo siguiente:

"ARTÍCULO 1.- El presente Decreto tiene por objeto fomentar y otorgar facilidades a las empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación para realizar procesos industriales o de servicios a mercancías de exportación y para la prestación de servicios de exportación."

> Al respecto se creó esta modalidad para complacer a la maquiladora más importante del país que tenía múltiples sociedades, cada una con programas de maquila distintos. Nosotros consideramos innecesaria dicha modalidad porque establece la necesidad de crear una estructura societaria especial, como una empresa controladora con subsidiarias, para poder tener derecho a las prerrogativas que se indican. Con la modalidad de submaquila o la de "terciarización" se podría obtener el mismo resultado. L. Maquiladora Controladora

D. Omisión en las actividades de la modalidad de maquiladora industrial. Al respecto se omitió en el Decreto la actividad de reparación, que fue una de las primeras incluidas en la actividad de maquila, aunque la omisión no hace que se pierda la posibilidad, ya que se incluye en la definición de "operación de manufactura, contenida en el artículo 2, fracción III del Decreto, así como en otras menciones al término en otras partes del Decreto.

E. Definición de Servicios. Esta definición quedó acotada a dar servicios a las mercancías y servicios de exportación, excluyéndose los servicios que se presten a las propias maquiladoras.

F. Terciarización. Al respecto el autor hizo varias observaciones respecto de este concepto, relativas a aspectos que van desde su nombre a cómo opera el concepto. [161]

[161] *Respecto a la fracción V del artículo 3 del Decreto, relativo a la "terciarización", el autor hizo los siguientes comentarios a COFEMER:*

> *"¿Por qué limitar a empresas certificadas las que puedan realizar estas actividades?*
>
> *El concepto es novedoso y práctico en términos generales, reconociendo la realidad del mundo de la producción compartida, aunque la palabra para definir dicha modalidad de programa es sumamente inadecuada y desafortunada. Pudieron haber utilizado el concepto de "integración". Este concepto aunque nuevo y útil reconocer su necesidad, desde hace tiempo se ha podido realizar a través de la submaquila, aunque la submaquila ha tenido las limitaciones de tener que realizarse para procesos industriales complementarios para las mercancías elaboradas por el titular del programa autorizado, y ello estaba sujeto a la interpretación de la autoridades definir que era lo "complementario".*
>
> *Sin embargo, por qué ponerle el requisito de que la empresa no cuente con instalaciones. No hay razón lógica para ello, existen innumerables industria maquiladora de exportación y PITEX existentes que muy bien podrían acogerse a esta nueva modalidad y expandir sus redes de proveedores, con esta restricción ellas tendrían que constituir una nueva empresa que se acogiera a esta modalidad, estableciéndose un costo innecesario y otro nivel de empresa en su estructura corporativa, que viene a complicar la operación. Las disposiciones del nuevo decreto deben tener en general como filosofía el simplificar las cosas y no el complicarlas más de lo que ya están."*

El Artículo 23. Establece reglas para llamada "terciarización". Es decir, la subcontratación para la realización de operaciones industriales con terceros. El autor se opuso ante COFEMER a establecer este concepto por innecesario.[162]

G. Plazos de permanencia de las mercancías importadas temporalmente

Respecto a los plazos de permanencia de las mercancías a importarse temporalmente, se establecen restricciones de 12 meses y 6 meses a las mercancías que se señalan en anexos del Decreto. Y en el último párrafo de dicho artículo se establecen prohibiciones absolutas a las mercancías que se señalan en un anexo.[163]
Es decir, el gobierno continuó manejando al Decreto IMMEX con facultades discrecionales de las autoridades.

H. Requisitos para la importación y actividades de servicio

El artículo 5 del Decreto establece los requisitos para la importación de mercancías y para las actividades de servicio, dejando al arbitrio de las autoridades el imponer requisitos y restricciones a las actividades de servicio.

Al respecto, la opinión del autor ante COFEMER, fue la siguiente:

> *"De nueva cuenta, estas disposiciones añaden a la incertidumbre, ya que se sacan del decreto los requisitos para la importación temporal para las mercancías de los anexos correspondientes, dejándose a criterio del regulador en turno, el establecimiento de las reglas del juego para la actividad principal que le da origen al decreto: la necesidad de que la industria se provea de insumos de importación. También se continúa con la insistencia de las autoridades de*

[162] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente:
"Este nuevo concepto, antes, simple y sencillamente se podía realizar únicamente con operaciones de submaquila. No creemos que el capítulo nuevo añada nada nuevo, más que admitir que este fenómeno se da. Pero sí limita lo que antes se daba libremente, es decir, ahora solo las empresas certificadas lo pueden hacer."

[163] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente:
"Estos nuevos conceptos nos preocupan, ya que se continúa poniéndole trabas al concepto de manufactura de exportación, amén que al poner las restricciones para ciertas mercancías en anexos, se abre la puerta para cambiar los mismos con cierta facilidad, a criterio de las autoridades en turno, añadiendo a la falta de certeza en las disposiciones de gobierno que impiden la competitividad."

limitar las actividades de servicios, dejándolas al arbitrio de los reguladores."

I. Empresas Certificadas

El artículo 6 del Decreto establece los requisitos necesarios para obtener la categoría de "empresa certificada". El autor se opuso a este concepto por considerarlo discriminatorio, al establecer preferencias especiales como excepción. Consideramos que siempre es mejor desde el punto de vista regulatorio y para aumentar la competitividad, el establecer de forma generalizada los requisitos para tener prerrogativas generales, y perder total o parcialmente dichos privilegios si hay violaciones a las disposiciones, en lugar de considerar a todos *ex-ante,* como no merecedores de privilegios en un decreto que *per se* otorga privilegios, y dentro de dichos privilegios tener más privilegios, previo el cumplimiento de determinados requisitos adicionales.[164]

En la fracción VI del artículo 6, que establece las prerrogativas para las empresas certificadas relativas a los desperdicios.[165]

Por último, en las diversas fracciones del artículo 6 del Decreto se añaden factores de discrecionalidad absoluta a la autoridad.

J. Transferencia de mercancías

El artículo 8 del Decreto regula lo relativo a la transferencia de mercancías. El autor objeto de nueva cuenta la discrecionalidad establecida en repetidas ocasiones en el Decreto de facultar a las autoridades a regular lo que se les venga en gana a través de reglas generales.

---

[164] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente:
"Hemos insistido que este concepto debe desaparecer y convertirse en la norma para todas las exportadoras. A las empresas que incumplieren con alguna reiteración las disposiciones que las norman, podrían perder ciertas prerrogativas de las que se mencionan en este artículo, y no tenerlo como una prerrogativa dentro de las prerrogativas que otorga el decreto."

[165] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente:
"Anteriormente esta prerrogativa era general para la industria, es un absurdo el que se ponga exclusivamente para las empresas certificadas."

Respecto a la submanufactura el autor objetó el que se haya complicado el sistema.[166]

K. Obtención del programa

El comentario que el autor hizo a COFEMER respecto al artículo 11, versa sobre el clásico problema llamado coloquialmente "de la gallina y el huevo". Respecto a que las empresas tienen que hacer cuantiosas inversiones corriéndose el riesgo de que después de realizadas, las autoridades no les concedan autorización para su operación. El artículo en comento requiere, entre otras cosas, debida comprobación de que existe un inmueble con instalaciones operativas para poder obtener el permiso de operar. Mientras en decretos anteriores se les daba a las empresas un permiso de un año, pudiendo iniciar operaciones durante dicho lapso, una vez contando con sus instalaciones para realizar sus actividades aprobadas. En el comentario añado lo siguiente: *"Con esto se da la seguridad jurídica que requiere el inversionista extranjero para saber que, a partir de un permiso otorgado, puede iniciar cuantiosas inversiones. Ello sin perjuicio de las facultades de inspección de las autoridades."*

En relación con el inciso c) de la fracción II del artículo 11 en comento, que exige la exhibición de contratos en firme para acreditar la existencia del proyecto de exportación, el comentario que el autor hizo respecto de dicho requisito a COFEMER, se refiere lo innecesario del requerimiento, debido al dinamismo de los negocios internacionales y al hecho de que en la relación de dependencia de la Matriz con su maquiladora de total dependencia, se utilizan contratos de maquila en formato, por lo que enfatiza lo innecesario del requisito.

En la fracción II del artículo 11 se establece un requisito de realizar ventas anuales al exterior por mínimo de $500,000 dólares estadounidenses o exportar al menos el 10% de su facturación total. El autor, al respecto, comento a COFEMER que este requisito es de desempeño, violatorio a los términos del TLCAN. Añadimos, además, el comentario que estos requisitos están prohibidos por la OMC, y en otros tratados en donde México es parte.[167]

---

[166] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente: *"Nos preocupa que la submanufactura (antes submaquila) se le comprenda dentro de las transferencias, cuando antes, simplemente los traslados de mercancías a otras empresas quedaban bajo la responsabilidad del titular del programa."*

[167] Esta prohibición está establecida desde 1947 en el GATT, en su artículo III, numeral 5. Cfr. Nota 105.

En la fracción IV del artículo 11, que establece requisitos adicionales para las maquiladoras controladoras que no se determinan en el decreto, sino que se señala que se podrán establecer mediante acuerdo administrativo.

En relación con la fracción V del artículo 11, en donde se establece que se realizará una visita de inspección antes de que se apruebe el programa, el autor comento a COFEMER lo inadecuado del requisito, puesto que la inspección no arrojará una operación en proceso ya que normalmente a esas alturas no hay inversión alguna, por lo que la inspección poco va a arrojar.

En relación con el requisito establecido en la facción VI del artículo 11 del Decreto, que exige coordenadas geográficas para indicar la ubicación de las instalaciones de la maquiladora, conforme a reglas generales que emita el Servicio de Administración Tributaria, el autor comento a COFEMER en la discrecionalidad de la autoridad para establecer requisitos.

L. Pago de Aranceles como Regla General

Establecer como obligación para las IMMEX como regla general el pago de aranceles para sus importaciones, aunque sean temporales, ha desnaturalizado por completo a las IMMEX, cambiando la regla de oro que había de que las importaciones temporales estaban excluidas del supuesto normativo arancelario.[168]

---

[168] *"ARTÍCULO 14.- Quienes importen temporalmente mercancías al amparo de un Programa, estarán obligados al pago de los impuestos al comercio exterior que correspondan de acuerdo con lo dispuesto en los Tratados de que México sea parte, el artículo 63-A de la Ley y en la forma en que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.*
Para determinar el impuesto a que se refiere el párrafo anterior, se podrá optar por aplicar cualquiera de las siguientes tasas:
I.- La de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación;
II.- La preferencial establecida en los Tratados de Libre Comercio y en los acuerdos comerciales suscritos por México, o
III.- La que establecen los Programas de Promoción Sectorial siempre que el importador cuente con la autorización correspondiente."
Al respecto, el autor manifestó lo siguiente ante COFEMER:
"Además hay que mencionar nuestra oposición desde el año 2000 a que se estableciera este sistema de excepción inversa a la regla. Es decir, la regla debería ser el no pago de impuestos de importación. La excepción, las limitaciones establecidas en los tratados internacionales. Consideramos que este artículo 15 podría eliminarse o simplificar considerablemente, ya que todo lo que contiene es materia de ley o de tratados internacionales."

Abundando en mis comentarios mencionados en este trabajo, esta situación derivó de la forma en que se negoció el TLCAN que complicó al sistema maquilador original, que se había diseñado como un vehículo ideal y efectivo para impulsar las exportaciones, a través de un sistema de importaciones temporales. Pero durante las negociaciones del TLCAN, los negociadores estadounidenses se aferraron a la idea de que las maquiladoras eran vehículos de diferimiento arancelario, en lugar de un sistema de importación temporal para exportación, basado en el concepto de que los materiales y componentes a importarse tenían el carácter de temporal al no destinarse al mercado nacional como regla general, por lo que no era propio considerarlos como sujetos a un diferimiento arancelario, como lo son el de las *Foreign Trade Zones* de Estados Unidos (las *Foreign Trade Zones*, fueron diseñadas para hacer labores previas antes de la importación definitiva al mercado estadounidense). Por lo tanto, se desnaturaliza la esencia de las maquiladoras al cobrarle aranceles a sus importaciones.

Si se hubieran considerado en el TLCAN a las maquiladoras como lo que son (empresas que importan temporalmente para exportar, cuya importación no está exenta de impuestos de importación, sino que su importación no causa dichos impuestos), entonces, no debería de considerarse a la exportación como una condición de desempeño, sino como una parte esencial para que no se cause el impuesto de importación, porque no se tiene la intención original de vender en el mercado nacional.

Ahora bien, si las mercancías importadas se venden en el mercado nacional, como excepción al régimen maquilador; entonces, sí debe en esa situación considerarse como un programa de diferimiento arancelario, al cual se le puede aplicar el pago de aranceles.

Por lo anterior, consideramos que no era necesario desvirtuar la naturaleza esencial de las maquiladoras (programas de importación temporal con exención de impuestos, para producir artículos de exportación), a raíz de que el TLCAN y los otros tratados de libre comercio en los que México es parte, no establecen estas excepciones, habiendo el TLACAN establecido limitaciones a las ventajas ofrecidas por el sistema de maquiladoras cuando se utilizan mercancías importadas de terceros países ajenos a las partes del tratado, (aunque, como ya lo hemos comentado, no era necesario estipular en los tratados estas excepciones), haciendo que, como regla general, todas las importaciones de maquiladoras, al ser definidas como “programas de devolución o diferimiento de aranceles, conforme al artículo 63-A de la Ley Aduanera.

Así, el artículo 15, casuísticamente establece las excepciones para el cobro de aranceles, expresando y rosario de excepciones, como las derivadas de tratados de libre comercio y

otras disposiciones relativas a la exención de impuestos de importación y otras prerrogativas.[169]

[169] "***ARTÍCULO 15.-*** *Para los efectos del artículo anterior, no se estará obligado al pago de los impuestos al comercio exterior en los casos siguientes:*
I.- *En la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del presente Decreto, que sean originarias de conformidad con algún Tratado de Libre Comercio del que México sea parte, correspondiente al país al que se exporten;*
II.- *En importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción II del presente Decreto;*
24 (Primera Sección) DIARIO OFICIAL Miércoles 1 de noviembre de 2006
III.- *En la importación temporal de tela totalmente formada y cortada en los Estados Unidos de América para ser ensamblada en bienes textiles y del vestido en México, en términos del Apéndice 2.4 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se exporten a los Estados Unidos de América, así como en la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, de este Decreto, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América;*
IV.- *En la importación temporal de las mercancías señaladas en el artículo 4, fracción I, del presente Decreto, de países no miembros del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se incorporen a los bienes a que se refiere el Apéndice 6.B de dicho tratado, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá;*
V.- *En la importación temporal de tela importada a los Estados Unidos de América, cortada en ese país o en México, para ensamblarla en prendas en México u operaciones similares de manufactura de bienes textiles y del vestido establecidos por los Estados Unidos de América o Canadá, conforme lo determine la Secretaría, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá, así como en la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, de este Decreto, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá;*
VI.- *En la importación temporal de mercancías que se exporten o retornen en la misma condición en que se hayan importado.*
Para estos efectos, se considerará que una mercancía se exporta o retorna en la misma condición, cuando se exporte o retorne en el mismo estado sin haberse sometido a algún proceso de elaboración, transformación o reparación o cuando se sujeta a operaciones que no alteren materialmente las características de la mercancía, tales como operaciones de carga, descarga, recarga, cualquier movimiento necesario para mantenerla en buena condición o transportarla, así como procesos tales como la simple dilución en agua o en otra sustancia; la limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; al acondicionamiento en dosis, o el empacado, reempacado, embalado o reembalado; la prueba, marcado, etiquetado, clasificación o mezcla; así como las mercancías que se utilicen para realizar dichos procesos;
VII.- *En la importación temporal de mercancías procedentes de los Estados Unidos de América o de Canadá, que únicamente se sometan a procesos de reparación o alteración y posteriormente se exporten o retornen a alguno de dichos países, en los términos del artículo 307 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, ni las refacciones que se importen temporalmente para llevar a cabo dichos procesos, y*
VIII.- *En la importación temporal de azúcar utilizada en la fabricación de mercancías clasificadas, de conformidad con la Tarifa, en la partida 22.05 y las subpartidas 1704.10, 2202.10 y 2208.70 que posteriormente se exporten a Suiza o Liechtenstein."*

M. Diferimiento de Impuestos en Transferencias

En relación con el artículo 16 del Decreto que permite diferir los impuestos de importación en transferencias de mercancías a otras empresas con programa de maquila. Al respecto, el comentario del autor ante COFEMER, es que se debió de añadir el concepto de que estas transferencias y su consecuente diferimiento se aplica a regímenes similares al de maquila, como los de Depósito Fiscal para la Industria Automotriz o de Auto Transporte de Carga, o los de Recinto Fiscalizado Estratégico.

O. Submanufactura

En el artículo 21 se establecieron regulaciones específicas para las empresas que realicen submanufactura (antes denominada como "submaquila"), el comentario del autor ante COFEMER fue que esto atentaba contra la política de simplificación administrativa, ya que antes se autorregulaba el cumplimiento de las obligaciones del subcontratista, ya que al haber responsabilidad solidaria con el contratista principal, éste tenía interés que el cumplimiento de las obligaciones fiscales y de otra índole se llevara a cabo de forma adecuada.

P. Obligaciones de las maquiladoras [requisitos de desempeño]

En el artículo 24 se señalan los umbrales mínimos de desempeño para mantener vigentes los programas.

Al respecto, el autor comentó a COFEMER, que la obligación mencionada en la fracción I del artículo violaba las disposiciones del TLCAN, por establecer requisitos de desempeño.

El artículo 26 establece obligaciones para que las maquiladoras proporcionen información relativa a sus operaciones para que las autoridades verifiquen el cumplimiento de los términos del programa autorizado, dentro de los plazos que definan las autoridades.

Q. Cancelación del Programa

El artículo 27 es un amplio artículo que establece múltiples causales que ameritan la cancelación de un programa. Mis comentarios ante COFEMER fueron, básicamente, la amplitud de conceptos que ameritan cancelación, como las "del incumplimiento de alguna de las obligaciones previstas en este Decreto", y la discrecionalidad de las autoridades para

determinar dichas violaciones. Asimismo, existen causales como las de falta de ubicación de las instalaciones de la maquiladora.[170]

El Decreto no daba oportunidad de subsanar a le empresa errores en los procedimientos de importación, habiendo la autoridad corregido dichos excesos en base a los comentarios que hicimos al respecto.[171]

Como se puede observar en las partes resaltadas con negritas, se da oportunidad a la empresa, tanto de pagar créditos fiscales adeudados, como subsanar errores que se pudieron haber cometido en el mar de información que se debe de proporcionar a la autoridad y de defenderse para desvirtuar lo que la autoridad le impute.

---

[170] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente:
"El que no se localice (el establecimiento) puede ser por causa imputable a la autoridad, hay que cambiar el concepto a que la empresa "no se encuentre", es decir, la situación objetiva de que la empresa no esté ubicada donde deba estar."

[171] Dicha situación se puedo haber resuelto con la inclusión de la siguiente redacción en el artículo, según el autor se lo manifestó a COFEMER:
"Para los supuestos previstos en las fracciones VIII, X, y XI de este precepto el SAT deberá haber emitido la resolución correspondiente para solicitar a la Secretaría el inicio del procedimiento de cancelación del Programa, la Secretaría deberá notificar al titular del mismo las causas que motivaron dicho procedimiento, suspendiéndose el beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa, hasta en tanto la resolución emitida por el SAT quede firme. Cuando dicha resolución haya quedado firme, la Secretaría procederá a dictar la resolución de cancelación del Programa. ***En el caso de que el titular del programa pague el crédito fiscal determinado por el SAT, podrá seguir realizando importaciones temporales.***
En los demás supuestos, la Secretaría iniciará el procedimiento de cancelación del Programa en un plazo no mayor a diez días hábiles contados a partir del día en que tenga conocimiento de la actualización de la causal de cancelación. En estos casos, para iniciar el procedimiento de cancelación, la Secretaría deberá notificar al titular del Programa las causas que motivaron dicho procedimiento, suspendiéndose el beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa hasta en tanto no se subsane la omisión correspondiente y se le concederá a dicho titular un plazo de diez días hábiles contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación citada, para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.
Cuando el titular del Programa desvirtúe las causas que motivaron el procedimiento de cancelación, la Secretaría procederá a dictar la resolución que deje sin efectos la suspensión de operaciones*, misma que será notificada en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del inicio del procedimiento de cancelación.*
Si el titular del Programa no ofrece las pruebas o no expone los alegatos que a su derecho considere ***necesarios, o bien, que éstos no desvirtúen las causas que motivaron el procedimiento de cancelación, la Secretaría procederá a dictar la resolución de cancelación del Programa****, la que será notificada dentro del plazo de cuatro meses a que se refiere el párrafo anterior, salvo cuando se trate de los supuestos que se refiere el tercer párrafo del presente artículo." [los énfasis son nuestros].*

R. Disposiciones Finales

En el artículo 30 se pusieron las siguientes disposiciones:

> *"Se faculta a la Secretaría y al SAT para expedir, dentro de sus respectivas competencias, las disposiciones necesarias para la aplicación de este Decreto."*

Nuestro comentario a COFEMER al respecto fue el siguiente:

> *"Es necesario definir estas facultades, ya que de lo contrario se puede prestar a arbitrariedades."*

Este Decreto está plagado de este tipo de referencias que atentan flagrantemente en contra del principio de legalidad establecido por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que ordenan que las autoridades deben de tener expresamente establecidas sus facultades en disposiciones de ley para poder afectar los derechos de los particulares.

S. Operación de maquila para efectos fiscales

En el artículo 33 del Decreto se establece una definición de operación de maquila para los efectos proveídos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta[172], en donde se define el

[172] *"**ARTÍCULO 33.-** Para los efectos del último párrafo del artículo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la operación de maquila a que se refiere el artículo 2, fracción III del presente Decreto, 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 éstos se presten servicios. Las maquiladoras deberán, además, reunir los requisitos señalados en el penúltimo párrafo del artículo 2o. de la citada ley.

Las empresas que realicen la operación de maquila a que se refiere el párrafo anterior podrán utilizar en sus procesos productivos ya descritos, bienes nacionales o extranjeros que no sean importados temporalmente.

Para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considerará operación de maquila, a la operación de manufactura que las empresas con Programa realicen al amparo del presente Decreto y se considerará operación de submaquila a la operación de submanufactura que se realice en términos de este Decreto.

Las empresas con Programa que exporten mercancías tendrán derecho a la devolución del impuesto al valor agregado cuando obtengan saldo a favor en sus declaraciones, en un plazo que no excederá de 20 días

tratamiento fiscal especial que las maquiladoras tienen, derivados del Convenio Muto de México con Estados Unidos, relativo a las maquiladora, para los efectos de eliminar el establecimiento permanente, a través de un esquema específico de precios de transferencia que muchas de estas empresas tiene debido a la forma en que se estructuran sus operaciones (materias primas y maquinaria y equipo proporcionadas por una empresa en el extranjero, relacionada [Matriz] con la maquiladora, para que sean procesadas por el beneficiario de dichas mercancías [la maquiladora], así como otras estructuras en su operación, que hace que se constituya el establecimiento permanente,). Este tema será tratado ampliamente más adelante en este trabajo

En ese tenor, el autor comentó que el poner en un decreto conceptos con impacto fiscal en el pago de impuestos, atenta gravemente contra el principio de legalidad establecido en nuestra Constitución.[173]

T. Disposiciones transitorias

Muchas de estas disposiciones se pudieron haberse simplificado con la conceptualización que el autor propuso a COFEMER, en donde sugerí nueva redacción del artículo 1 del Decreto.[174]

De esa manera se evitaría mucha repetición y complejidad regulatoria.

Respecto de la abrogación de los programas PITEX, pudieron haberse subsumido a los programas IMMEX con un solo artículo transitorio.[175]

---

hábiles, excepto en el caso del artículo 6, fracción IX del presente Decreto cuya devolución será en un plazo que no excederá de cinco días hábiles; siempre que cumplan con lo establecido por el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior."

[173] El autor manifestó ante COFEMER lo siguiente:
"La forma en que se maneja este concepto es muy peligrosa, ya que deja endebles los beneficios otorgados a las maquiladoras en la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Además no se mencionan el convenio mutuo entre México y Estados Unidos en materia de establecimiento permanente, y otras múltiples disposiciones de ley, decretos, acuerdos y normas gubernamentales. Sería mucho mejor llevar a cabo esta transición de Maquiladoras/PITEX a Industria Manufacturera de Exportación, de la forma indicada en el artículo 1."

[174] ***"ARTÍCULO 1.-*** *A la Industria Maquiladora de Exportación también se le podrá denominar y podrá ser conocida como Industria Manufacturera de Exportación, según se dispone en el presente decreto, guardando todas las prerrogativas, derechos y obligaciones que se establecen en los tratados o convenios internacionales de que México sea parte, leyes, decretos, acuerdos, disposiciones de carácter general en materia fiscal y de comercio exterior, resoluciones judiciales y demás disposiciones gubernamentales relativas a la industria maquiladora de exportación."*

[175] *"Se abroga el Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, publicado el 3 de mayo de 1990 en el Diario Oficial de la Federación y modificado mediante diversos, dados a conocer en el mismo medio de información oficial el 11 de mayo de 1995, el 13 de*

U. Respuesta de COFEMER respecto de los comentarios al Decreto IMMEX

La COFEMER hizo suyos muchos de los comentarios que el autor realizó respecto del Decreto IMMEX que aquí hemos expuesto. Como resultado de lo anterior, COFEMER emitió el oficio COFEME/06/3634, el 26 de octubre de 2006, dando respuesta a los comentarios emitidos por la Secretaría de Economía.

Como consecuencia de la emisión del Decreto IMMEX y los objetivos que la Secretaría de Economía perseguía con su expedición, enunciados en la exposición de motivos del Decreto,[176] consideramos que los siguientes objetivos no se cumplieron:

- Transparencia.
- Seguridad jurídica.
- Equidad.
- Neutralidad.
- Mejora regulatoria.

noviembre de 1998, el 30 de octubre y 31 de diciembre, ambos de 2000, el 12 de mayo y el 13 de octubre, ambos de 2003. Todas las operaciones de los programas que se abrogan continuarán en vigor, en los términos y disposiciones establecidas en este decreto para las empresas con programa de Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación."

[176] El antepenúltimo párrafo y el penúltimo párrafo del Decreto IMMEX señalan lo siguiente:

> *"Que el marco que regula el comercio exterior debe otorgar certidumbre, transparencia y continuidad a las operaciones de las empresas, precisando los factores de cumplimiento y simplificándolos; permitiéndoles adoptar nuevas formas de operar y hacer negocios; disminuir sus costos logísticos y administrativos; modernizar, agilizar y reducir los trámites, con el objeto de elevar la capacidad de fiscalización del Gobierno Federal en un entorno que aliente la atracción y retención de inversiones en el país;*
>
> *Que es una tarea permanente del Ejecutivo Federal propiciar la desregulación 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,…"*

V. Simplificación.

Consideramos que el único objetivo cumplido fue el de uniformidad, al desaparecer al régimen establecido en el Decreto PITEX y subsumir a los beneficios del IMMEX a las empresas que estuvieron operando bajo el PITEX.

W. Conclusión.

Aunque hay algunas disposiciones en el Decreto IMMEX que son positivas para las empresas, consideramos que el Decreto IMMEX no proporciona un entorno regulatorio moderno y adecuado a la industria exportadora mexicana y se queda corto para ser el instrumento regulador necesario para aumentar la competitividad de nuestro país, está lleno de requisitos regulatorios no definidos que fueron detallados por COFEMER en sus observaciones finales al Proyecto de Decreto IMMEX.[177]

No obstante, el Decreto elimina algunos de los requisitos previstos en los antiguos Decretos de Maquiladoras y PITEX, incluye requisitos adicionales y no simplifica el entorno regulatorio per se. El único objetivo que obtiene el Decreto, de una manera muy complicada y a veces confusa, que puede ser objeto de interpretaciones erróneas por parte de las autoridades, es fusionar los conceptos de Maquiladora y PITEX en un solo instrumento regulador que incluye un nuevo nombre bajo el cual se puedan conocer las importaciones temporales de servicios de manufactura y exportación; Es decir: se subsumen ambos regímenes en uno solo, otorgándole por ello a las empresas que antes se encontraban en el régimen PITEX las ventajas fiscales otorgadas a las maquiladoras por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

31. Recintos Fiscalizados Estratégicos. Se emula a las *Foreign Trade Zones* de Estados Unidos

A. El 30 de noviembre de 2002 se reformó la Ley Aduanera, para crear el concepto de Recintos Fiscalizados Estratégicos ("RFE"). [178]

[177] Publicado en la página web de COFEMER:
http://www.cofemer.gob.mx/

[178] Artículos 135-A a 135-D de Ley Aduanera.
Congreso de la Unión. (1995). Ley Aduanera. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de:
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAdua.pdf

Este concepto es semejante al que existen los Estados Unidos denominado como *Foreign Trade Zones,*[179] pero sin las restricciones territoriales que tienen las *Foreign Trade Zones*, que veremos más adelante. Los RFE son recintos fiscalizados con características de flexibilidad para realizar diversas actividades de comercio exterior en logística, como el manejo, custodia, almacenaje de mercancías, así como actividades de manufactura ("elaboración, transformación o reparación").

B. Estos RFE representan una zona aduanal especial, sujeta a control aduanero, que se establecen en favor de los particulares que tengan el uso o goce de un inmueble.

C. Las personas morales mexicanas pueden ser autorizadas para constituir un RFE. Los solicitantes y accionistas deben de tener vocación de manejo de mercancías, y ser de solvencia económica y capacidad técnica, financiera y administrativa para ello. Deben acreditar ser propietarios o poseedores legales del Inmueble en donde se prestarán los servicios.

D. Los permisionarios o concesionarios de un RFE deben de establecer sistemas de control para el manejo de las entradas y salidas de las mercancías, debiendo pagar los aprovechamientos correspondientes que marque la autoridad conforme a las disposiciones de ley.

E. Los permisionarios y concesionarios son responsables de la administración de las actividades llevadas a cabo en los RFE Y deberán cumplir con las disposiciones de control y vigilancia que dicten las autoridades aduanales como poniendo a disposición de las autoridades aduanales las instalaciones que se les aprueben para el despacho de las mercancías.

F. Asimismo, los permisionarios y concesionarios deben de pagar los gastos de mantenimiento de las instalaciones que se encuentren en los RFE.

G. Los permisos y concesiones de los RFE tienen una duración de 20 años.

H. Los permisionarios y concesionarios de los RFE que incumplan con las obligaciones de ley o las establecidas en las autorizaciones serán susceptibles de perder sus permisos o concesiones.

I. Con el complemento del Decreto presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de noviembre de 2006, prácticamente, desde el punto de vista aduanal, las mercancías sujetas a este régimen tienen todas las prerrogativas y restricciones

[179] Cfr. Segunda Parte, Sección I, numeral 1. de este trabajo.

aplicables a las mercancías sujetas al régimen de IMMEX, salvo algunas de las prerrogativas de índole fiscal.

32. Los Decretos post IMMEX. El rosario de reformas y adecuaciones a las IMMEX

Después del primer Decreto IMMEX, de 1º de noviembre de 2006, se han emitido nueve decretos más, modificatorios del Decreto IMMEX, en las siguientes fechas:

- 16 de mayo de 2008.
- 24 de diciembre de 2010.
- 6 de enero de 2016.
- 28 de julio de 2016.
- 5 de octubre de 2017.
- 20 de diciembre de 2019
- 24 de diciembre de 2020.
- 17 de mayo de 2021.
- 18 de noviembre de 2022.

Salvo los Decretos de 16 de mayo de 2008 y de 24 de diciembre de 2010, que en el primero se hicieron restricciones a las maquiladoras de servicio relacionados con la industria azucarera, y en el segundo, se realizaron cambios por motivos fiscales en la definición de operación de maquila, los demás decretos, básicamente lo que hacen es agregar mercancías a las listas de "productos sensibles", para establecer restricciones a su importación.

34. Decreto de 16 de mayo de 2008. Restricciones a las importaciones para las maquiladoras de servicio

Este primer decreto modificatorio del IMMEX, restringe las importaciones para las maquiladoras de servicio en la industria azucarera, reduciendo los plazos de importación temporal y restringiendo las actividades de servicio a la importación de ciertas mercancías, todas ellas relacionadas a mercancía de la azúcar.

35. Decreto de 24 de diciembre de 2010. Las empresas ALTEX y ECEX se subsumen a las IMMEX

La exposición de motivos de esta primera reforma al Decreto IMMEX establece las siguientes razones para su modificación[180]:

1. Tener un mayor control en las operaciones de importaciones temporales para la realización de actividades de manufactura.

2. Otorgarles a las empresas certificadas mayores facilidades administrativas.

3. Finalmente, subsumir a las Empresas Altamente Exportadoras, conocidas como ALTEX (Empresas Altamente Exportadoras)[181] , y las Empresas de Comercio Exterior, conocidas como ECEX (Empresas de Comercio Exterior)[182], al programa IMMEX, en vista de que así gozarán de las ventajas otorgadas por el Decreto IMMEX.

Los cambios más relevantes al Decreto fueron los siguientes:

a) Adecuar de una manera más lógica las causales de cancelación del programa. Una de las adiciones importantes que hubo como causal de cancelación del programa, es la determinación de la autoridad de que alguno de los accionistas o socios de la empresa haya estado vinculados con alguna empresa a la que se le hubiera cancelado su programa. Consideramos que este rompimiento del velo corporativo va muy lejos de estar apegado a la legalidad, ya que el solo hecho de ser accionista o socio de un tercero al que se le haya cancelado un programa, dista mucho de que el accionista o socio sea imputado en lo personal por dicha falta cometida por una empresa en la que el socio es muy probable que no tenga injerencia en su administración, y mucho menos en la consecución de la falta que hubiera ameritado la cancelación del programa.

[180] GOBIERNO DE MÉXICO. (2010, 24 de diciembre). Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: https://www.legiscomex.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/programas-mexico-comercio-immex-2011.pdf

[181] Diario Oficial de la Federación de 3 de mayo de 1990.
[182] Diario Oficial de la Federación de 11 de abril de 1997.

b) Se establecieron mayores ventajas para las maquiladoras, en los términos de la inserción de un nuevo artículo 6 Bis.[183]

c) En el artículo 11[184], se realizaron un sinnúmero de cambios, que a continuación describimos:

---

[183] ***"ARTÍCULO 6 BIS.-*** *Se exime a las empresas con Programa de las obligaciones siguientes:*

> I. *Inscribirse en el Padrón de Importadores de Sectores Específicos a que se refiere el artículo 59, fracción IV, de la Ley, excepto que se trate de la importación de mercancías que puedan representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional;*
>
> II. *Tramitar la ampliación del Programa a efecto de que se incorporen:*
>
> *a) Las mercancías señaladas en el artículo 4 del presente Decreto, necesarias para realizar sus procesos de manufactura, independientemente de la fracción arancelaria en que se clasifiquen, y*
> *b) Los productos finales a exportar para destinar las mercancías importadas al amparo del propio Programa a su producción.*
> *Lo señalado en esta fracción no será aplicable tratándose de las mercancías a que se refieren los Anexos I BIS, I TER, II, y III del presente Decreto, salvo cuando las empresas con Programa cuenten con registro de empresas certificadas, y*
>
> *III. Tramitar el despacho aduanero de mercancías en aduanas autorizadas y horarios especiales para su importación, excepto tratándose de aquéllas que puedan representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional."*

[184] *"**ARTÍCULO 11.-** La Secretaría, previa opinión favorable del SAT, autorizará un Programa a la persona moral que cumpla con lo previsto en este Decreto, de conformidad con lo siguiente:"*

> *a) Datos generales de la empresa, incluyendo los correspondientes a los socios y/o accionistas y representante legal."*
>
> b) *"Descripción detallada del proceso productivo o servicio que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa y el porcentaje de esa capacidad efectivamente utilizada."*

"Cuando se trate de las mercancías comprendidas en los Anexos I BIS, I TER, II y III de este ordenamiento, la clasificación arancelaria de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del presente Decreto a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del Programa, que correspondan conforme a la Tarifa."

"En los casos de Programas bajo la modalidad de servicios, así como de aquéllos por los que se pretendan importar temporalmente las mercancías señaladas en los Anexos I BIS, I TER, II y III de este ordenamiento o las que establezca la Secretaría mediante Acuerdo, se deberá elaborar un programa de inversión que deberá contener la información relativa a los locales en los que se llevarán a cabo las operaciones, incluyendo la descripción de las inversiones en bienes inmuebles, maquinaria y equipo, los planos de ubicación, fotografías y planos de las instalaciones de los locales que correspondan, así como el número de personal contratado directa o indirectamente, el valor estimado o total de importaciones y el volumen o valor estimado de la producción o del servicio."

V. "Previo a la aprobación del Programa, se realizará una visita de inspección del lugar o lugares donde el interesado llevará a cabo las operaciones del Programa, por:"

***"b)**Conjuntamente con el SAT, cuando se solicite la importación temporal de mercancías, a que se refieren los Anexos I BIS, I TER, II y III de este Decreto y en cualquier otro caso que determinen dichas autoridades.*

" La visita a que se refiere esta fracción tendrá por objeto constatar que el interesado cuenta con la capacidad instalada para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa.

Si como resultado de dicha visita consta que el solicitante únicamente cuenta con el inmueble en el que se llevarán a cabo las operaciones, se autorizará el Programa por un periodo preoperativo de tres meses y podrá importar exclusivamente las mercancías señaladas en el artículo 4, fracción III del presente Decreto."

Transcurrido el plazo mencionado, o antes, a petición del titular del Programa, se deberá realizar una nueva visita de inspección a fin de verificar que el peticionario ha instalado la maquinaria y equipo necesarios para la realización del objeto del Programa que se le haya autorizado y una vez obtenida la resolución favorable de la autoridad competente, cuando así corresponda, podrá importar las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracciones I y II del presente Decreto.

"El Programa podrá ampliarse para incluir, entre otros, mercancías señaladas en los Anexos I BIS, I TER, II y III del presente

i. Se agregó la necesidad de que haya una opinión favorable del SAT para autorizar un Programa de Maquiladora. Esto denota una constante intervención de la autoridad hacendaria en una materia que tradicionalmente estuvo bajo el exclusivo control de las autoridades encargadas del comercio exterior, ahora bajo la Secretaría de Economía.

ii. Además de solicitar los datos generales de la empresa solicitante se piden los datos de los socios y accionistas. Consideramos que esto va en concordancia con el fin de destruir el "velo corporativo", incluyendo a los accionistas, que posteriormente se vinculan con la empresa misma, excluyendo a empresas del otorgamiento de un Programa, cuando alguno de sus accionistas o socios hubieran sido accionistas o socios de empresas que les hayan cancelado su programa.

iii. Se reestructura el requisito descriptivo del proceso productivo de la empresa para hacerlo genérico, eliminando la referencia a "materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.", cambio que nos parece adecuado.

iv. Se hace referencia a anexos que se refieren a los llamados "productos sensibles", en relación con las materias primas que se vayan a importar, continuando con la vocación proteccionista.

v. A la fracción II, inciso b) del comentado artículo 11, de le adicionó un último párrafo, en el que podemos observar una actitud de las autoridades de pedir más información que la que normalmente se requería, tanto para el caso de las importaciones de mercancías "sensibles", como cuando se fueran a realizar operaciones de maquiladoras de servicio.

vi. También se reformó la fracción V del artículo 11 del Decreto, en su inciso b) y segundo párrafo de este, en donde se evidencia la injerencia de la autoridad hacendaria y la mención de dejar abierto "cualquier otro caso que

---

Decreto; modalidades de Programa; procesos o actividades que determine la Secretaría mediante Acuerdo publicado en Diario Oficial de la Federación, así como sociedades controladas y empresas para realizar procesos bajo la modalidad de terciarización, debiendo presentar ante la Secretaría la solicitud en el formato que ésta establezca."

determinen las autoridades, esto en clara violación al principio de legalidad constitucionalmente establecido.

vii. Respecto a la verificación que hace la autoridad de la existencia de la capacidad instalada para las actividades de la empresa, ahora, con este cambio se da la oportunidad de autorizar el Programa en un "período preoperativo" de tres meses, pudiendo importar únicamente maquinaria y equipo y demás activos fijos.

viii. Una vez importado el equipo necesario se realiza una nueva visita de verificación para constatar que la empresa tiene la capacidad instalada para operar, a fin de que pueda importar las materias primas y demás activos necesarios.

ix. Respecto a la modificación del antepenúltimo párrafo del artículo 11, notemos que con este cambio se elimina la posibilidad de obtener autorización para maquiladora de servicios en donde se importen las mercancías sensibles mencionadas en los anexos de referencia.

d) Respecto a los cambios realizados al artículo 18[185], se mejoró la técnica regulatoria para este concepto de registro.

Comentamos respecto a la reforma del artículo 24[186], notamos que en la fracción III, van acordes a la política de restringir las mercancías sensibles, y se cambia en la fracción VIII, el concepto de proporcionar "coordenadas geográficas" por domicilio. Consideramos que ello es más adecuado jurídicamente.

e) En la fracción IX se insiste en darle al SAT facultades discrecionales de establecer reglas para los efectos de control de inventarios.

---

[185] *"**ARTÍCULO 18.-** Al autorizar un Programa, la Secretaría le asignará un número de identificación que deberá ser utilizado en todos los trámites derivados de su Programa ante la Secretaría y el SAT."*

[186] *"**III**. Cuando se trate de las mercancías comprendidas en los Anexos I BIS, I TER, II y III de este Decreto, importar temporalmente al amparo del Programa exclusivamente las mercancías que se clasifiquen en las fracciones arancelarias autorizadas en el mismo; [El comparado es nuestro].*

*"**VIII.** Notificar a la Secretaría los cambios de socios, accionistas o representante legal;*

"

f) Finalmente, se reformó el último párrafo del artículo.[187] Como podemos ver, únicamente se adecua el nombre del Instituto Nacional de Estadística, agregándole la última parte de su nombre “Informática".

g) El artículo 26[188], se reformó con cambios que son meras adecuaciones técnicas, agregándose la intervención de la Secretaría de Economía y del SAT. Asimismo, en el Decreto en análisis, se estableció un procedimiento para subsanar las fallas que ocasionaron la cancelación, dando un plazo para ello, suspendiendo temporalmente las importaciones, pero dando oportunidad en realizar operaciones con otras empresas autorizadas mientras se subsana la falta. Esta adición nos parece adecuada, para evitar que faltas menores puedan ocasionar un resultado catastrófico de un cierre de una empresa cuya sanción cause más daño social que la misma violación cometida.

h) También se adicionó el requisito de que el SAT haya emitido una resolución definitiva para que proceda la cancelación del programa de maquila, en el caso de violaciones que ameriten la intervención del SAT, dando así oportunidad de que corra todo el proceso administrativo con el fisco en donde existe la oportunidad de defensa de la empresa, tanto ante la autoridad administrativa como la judicial.

i) Además, se otorgó un tratamiento especial a las empresas certificadas dando facilidades para que corrijan sus faltas antes de la cancelación del programa.

j) Un aspecto muy importante que resaltar es que al cambiar la definición de operación de maquila establecida en el artículo 33 del Decreto en comento[189], supuestamente, para los

---

[187] *“Para dar cumplimiento a lo dispuesto en el párrafo anterior, la Secretaría deberá considerar la información que requiera el Instituto Nacional de Estadística y Geografía para su integración al Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, así como aquélla que requiera cualquier otra dependencia o entidad de la Administración Pública Federal o el Banco de México.”*

[188] *“**ARTÍCULO 26.-** Las empresas a las que se les autorice un Programa deberán proporcionar a la Secretaría y al SAT la información que éstos les soliciten y que esté relacionada con el Programa autorizado. Asimismo, deberán otorgar las facilidades que requiera el personal de dichas autoridades, para que ejerzan sus facultades a fin de verificar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del Programa.”*

[189] *“ARTÍCULO 33.- Para los efectos del último párrafo del artículo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la operación de maquila es la que cumpla con las siguientes condiciones:*

> *A. Que las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, del presente Decreto, suministradas por un residente en el extranjero con motivo de un contrato de maquila al amparo de un Programa, que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se retornen al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales, de conformidad con lo establecido en la Ley o en el presente Decreto. Para lo dispuesto en esta fracción no se requiere el retorno al extranjero de mermas y desperdicios. **Las mercancías a que se refiere esta fracción, sólo podrán ser propiedad de un tercero residente en el extranjero***

efectos de incluir las operaciones virtuales y restringir el requisito relativo a que la maquinaria y equipo no haya sido propiedad de la maquiladora o de otra persona residente en México. Además, restringir la aplicación de las ventajas fiscales a las empresas IMMEX, para las operaciones de "transformación" y no las de "elaboración".

k) Comentamos que, antes de la promulgación del Decreto en estudio, el borrador publicado por la COFEMER traía sendas restricciones que afectaban las ventajas fiscales concedidas a las maquiladoras en la Ley del Impuesto sobre la Renta. Al respecto, este autor, en eses entonces presidente de la organización empresarial denominada BTA Alianza del Comercio Fronterizo, A.C., envió un escrito a la COFEMER objetando dichas restricciones, muchas de las cuales fueron corregidas en el Decreto emitido. A continuación, resumo los argumentos presentados:

> ***cuando tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero, que a su vez tiene un contrato de maquila con la que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esas mercancías sean suministradas con motivo de dichas relaciones comerciales****. Para los efectos de esta fracción, se consideran como transformación, los procesos que se realicen con las mercancías consistentes en: la dilución en agua o en otras sustancias; el lavado o limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; el acondicionamiento en dosis; el empacado, reempacado, embalado o reembalado; el sometimiento a pruebas, y el marcado, etiquetado o clasificación, así como el desarrollo de un producto o mejora en la calidad del mismo, excepto tratándose de marcas, avisos comerciales y nombres comerciales;*
>
> ***I. Que cuando las empresas con Programa que realicen los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción anterior incorporen en sus procesos productivos mercancías nacionales o extranjeras, que no sean importadas temporalmente, éstas deberán exportarse o retornarse conjuntamente con las mercancías que hubieren importado temporalmente;***

III. ***Que los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción I, de este artículo, se realicen con maquinaria y equipo a que se refiere el inciso a) de la fracción III, del artículo 4, del presente Decreto, propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con Programa tengan celebrado el contrato de maquila, siempre que no hayan sido propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o de otra empresa residente en México de la que sea parte relacionada****. Para llevar a cabo los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción I de este artículo, el uso de maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero podrá complementarse con maquinaria y equipo propiedad de un tercero residente en el extranjero que tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero que a su vez tenga un contrato de maquila con aquélla que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esos bienes sean suministrados con motivo de dicha relación comercial. Asimismo, en el proceso de transformación y reparación podrá utilizarse maquinaria y equipo propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o maquinaria y equipo arrendados a una parte no relacionada.* ***En ninguno de los casos previstos en este, la maquinaria o equipo podrán haber sido propiedad de otra empresa residente en México de la que la empresa que realiza la operación de requisitos señalados en el penúltimo párrafo del artículo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta****. Para los efectos de dicho párrafo no se considera operación de maquila la transformación o reparación de mercancías cuya enajenación se realice en territorio nacional y no se encuentre amparada con un pedimento de exportación, por lo que no será aplicable lo dispuesto en el artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta respecto de dichas operaciones."* [El énfasis es nuestro]

1. Las leyes fiscales tienen normas especiales para las empresas mexicanas y las compañías no residentes que emprendan "operaciones de maquila", es decir, para Maquiladoras y compañías no residentes que celebren contratos de manufactura con una empresa mexicana que realice sus operaciones conforme a un Programa de Maquila. Estas reglas fiscales especiales inicialmente se establecieron en los Artículos 2 y 216 Bis de la ley del Impuesto sobre la Renta, y en el Decreto Presidencial emitido el 28 de octubre de 2003 (el Decreto de octubre de 2003), y en el Decreto Presidencial emitido el 25 de noviembre de 2007 (el Decreto de noviembre de 2007).

2. Si las reformas propuestas al Artículo 33 son aprobadas, implementarían limitaciones que intentarían negar a algunas de las empresas no residentes que participan en una operación de maquila el beneficio de la exención del establecimiento permanente que el Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone para empresas extranjeras que participan en operaciones de maquila, y como resultado también les negarían a algunas Maquiladoras el beneficio tanto de la exención parcial del impuesto sobre la renta que se dispone para las Maquiladoras en general conforme al Decreto de octubre de 2003 como de la base fiscal especial que se dispone para las Maquiladoras en general para efectos del "IETU" conforme al Decreto de noviembre de 2007.[190]

[190] Impuesto Empresarial a Tasa Única, conocido comúnmente como “IETU” tuvo como finalidad el aumento en la recaudación de impuestos evitando múltiples deducciones del Impuesto Sobre la Renta que tenían el efecto de reducir sustancialmente el impuesto a pagar por las empresas. Este impuesto entró en vigor el 1º de enero de 2018, aplicándose a las personas físicas con actividades empresariales y a las personas morales residentes en el país y a las residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.

El impuesto se aplicaba en las siguientes actividades:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

La tasa del impuesto es el 17.5% (con tasas transitorias de 16.5% en el año 2008 y 17% en el año 2009), de la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades gravadas, las deducciones autorizadas. Los ingresos considerados son los que hayan sido efectivamente percibidos.
No entramos en el estudio de este impuesto, porque, además de haber sido derogado (publicación del Diario Oficial de la Federación de 11 de diciembre de 2013), no está dentro del ámbito de nuestro estudio.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2011). Evaluación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU): Un diagnóstico a tres años de su implementación. Recuperado de: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/20940/documento_ietu_01082011.pdf

3. Las reformas propuestas al Artículo 33 no cambian el significado de lo que constituye una Maquiladora o lo que constituye una "operación de maquila " en general para efectos del Decreto de Maquila. Más bien, lo que las reformas propuestas intentan es hacer los cambios en la ley fiscal mediante una manipulación de la definición de " operación de maquila" con la intención de darle un significado diferente exclusivamente a la forma en que el término se aplica al definir si califica o no para recibir el beneficio de la exención de establecimiento permanente, la exención parcial del impuesto sobre la renta y la base fiscal especial para IETU. Es decir, sin cambiar el significado de lo que constituye una operación de maquila según el Decreto de Maquila, las reformas propuestas intentan crear una definición artificial, más limitada, de una operación de maquila sólo para efectos de limitar la categoría de operaciones de maquila que califican para recibir el beneficio los beneficios fiscales del Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

4. Cuando esa disposición del Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta fue promulgada en el 2002, el término " operación de maquila" se refería a cualquier operación realizada por una empresa mexicana al amparo de un Programa de Maquila. Cualquier operación realizada por una empresa mexicana que opera bajo un programa de maquila autorizado es, por definición, una “operación de maquila” que califica para recibir la exención de establecimiento permanente establecida en el Artículo 2. Por lo tanto, las reformas propuestas al Decreto de Maquila intentarían limitar la definición de “operaciones de maquila” para efectos fiscales, excluyendo las operaciones de empresas mexicanas que utilizan cierto equipo o materiales o que constituyen una maquiladora de servicios. La suposición detrás de la reforma propuesta al Artículo 33 es que sería posible cambiar el significado de operación de maquila solamente para efectos del Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin cambiar lo que constituye una operación de maquila para efectos del Decreto de Maquiladoras mismo, únicamente a fin de eliminar la disponibilidad de las reglas fiscales para operaciones de maquila para algunas operaciones que continúan constituyendo operaciones de maquila para efectos del Decreto en su totalidad.

5. El principal comentario que realizamos respecto a este tema, es la inconstitucionalidad de cambiar un concepto tributario establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (“operación de maquila”), que genera consecuencias fiscales de impacto tributario al contribuyente, basado en una definición que no está establecida en la ley, sino en un decreto presidencial que se cambia, sin

consideración de afectación a los contribuyentes basada en una disposición no establecida por la ley, conforme lo dicta la Constitución.

6. Las consecuencias de lo anterior son, que es posible que hayan operaciones de maquila existentes que contribuyen substancialmente a la economía mexicana mediante el sector de manufactura de exportación que caen dentro de estas categorías de empresas que perderían el tratamiento fiscal favorable mexicano que hasta ahora han disfrutado, y muchas otras operaciones de maquila para las que continuará habiendo importantes razones comerciales para operar en todo o en parte como maquiladora de servicios, a fin de maximizar su uso de los materiales de origen mexicano en una operación de manufactura de exportación en México. Hasta ahora las Maquiladoras y los no residentes que participan en las operaciones de maquila en estas categorías han sido, por supuesto, tratadas como operaciones de maquila y se han beneficiado de las reglas fiscales especiales para las operaciones de maquila que el Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y los Decretos Presidenciales de 2003 y 2007 ponen a disposición de las operaciones de maquila en general.

   Las empresas multinacionales han establecido y estructurado sus operaciones de maquila de estas formas, confiando en recibir los beneficios fiscales que están a disposición de todas las demás Maquiladoras. En la mayoría de los casos, la disponibilidad de los beneficios de dichas reglas fiscales, que la reforma propuesta al Artículo 33 se propondría eliminar para estas compañías, han sido factores claves para esas empresas multinacionales al estructurar esas operaciones y decidirse a establecer dichas operaciones en México.

7. Hubo una evidente falta de información acerca del propósito de la propuesta para descalificar a las Maquiladoras y sus filiales extranjeras de los beneficios de las reglas fiscales normales para maquiladoras. Cualquiera que sea el propósito, las empresas no piensan que se relaciona con hacer cumplir la integridad del sistema de manufactura de exportación. Más bien el impacto principal de las reglas propuestas sería afectar adversamente a las maquiladoras cuya actividad únicamente implica la manufactura de exportación, el apoyo a la manufactura de exportación o el apoyo a las operaciones de una empresa extranjera fuera de México. De hecho, las reglas propuestas son notables en cuanto a que las acciones que prohibirían, a menudo en forma retroactiva, no abusan del sistema de la maquiladora y en todo caso han sido históricamente permitidas o fomentadas por el gobierno mexicano.

8. Las reformas propuestas al Decreto de Maquila restringirían el uso de materiales y componentes de origen mexicano, aquellos que han sido importados de manera definitiva y aquellos suministrados por otras Maquiladoras, consideramos que estas propuestas son iniciativas arbitrarias para incrementar ingresos, las cuales se

fundamentan en un malentendido de las redes de relaciones comerciales que han sido desarrolladas entre las operaciones de maquila y con los proveedores locales, las cuales ahora son esenciales para la existencia y expansión del sector manufacturero de exportación en México.

9. Las nuevas restricciones propuestas exigirían que las Maquiladoras incurrieran en costos considerables respecto al cumplimiento, ya sea por tener que desarrollar e implementar sistemas que aseguren el cumplimiento, investigar la parte de los insumos mexicanos incorporados en los productos que se les suministran por parte de otras empresas maquiladoras, si eso fuera posible, y por auditorias para cumplir con las nuevas restricciones.

10. La nueva disposición impactaría de manera negativa el crecimiento de proveedores de nacionalidad mexicana del cual depende México para lograr un crecimiento a largo plazo y la salud de la economía mexicana.

11. La promulgación de cambios tan arbitrarios y tan en conflicto con los intereses económicos globales y las políticas económicas a largo plazo de México plantearían serios problemas para todas las empresas multinacionales respecto a la capacidad de establecer o ampliar sus operaciones manufactureras de exportación en México.

12. Respecto de las maquiladoras de servicio se hicieron los siguientes comentarios que resumimos como sigue:

i Dijimos que la eliminación propuesta de los beneficios del régimen fiscal para maquiladoras de servicios interferiría de manera arbitraria incrementando los costos y los riesgos fiscales a una variedad de relaciones comerciales importantes, de las cuales México depende para lograr el crecimiento de su sector manufacturero de exportación. La nueva restricción tendría en muchos casos el efecto de sancionar a las empresas que han utilizado operaciones de maquila de servicios para facilitar la expansión de sus operaciones manufactureras de exportación en México, y complicaría la capacidad de realizar actividades manufactureras de exportación de manera competitiva en la economía global.

ii Es igualmente importante para las maquiladoras de servicios y las manufactureras eliminar los riesgos del cuestionamiento respecto a si una empresa norteamericana u otra empresa no residente tiene un establecimiento permanente en México. La incertidumbre sobre si México alegara que una operación particular causa que la empresa no residente tenga un establecimiento permanente en México generaría que las empresas evitaran esa operación. Por lo que, la aplicación de la exención del establecimiento permanente para empresas no residentes es tan importante para

las operaciones de maquila y por lo mismo sería imprudente para México eliminar la exención de establecimiento permanente para las operaciones de servicios de maquila.

iii La capacidad de utilizar a las maquiladoras de servicios para almacenamiento y para que los proveedores puedan mantener inventarios de bienes para sus entregas "justo a tiempo" es esencial para un número cada vez mayor de las más grandes operaciones de maquiladora en México. Eliminar el tratamiento fiscal actual para las maquiladoras de servicios interferiría con la disponibilidad de dichos servicios.

iv Otro uso comercialmente importante de las maquiladoras de servicios, que sería más riesgoso y menos certero, al hacerse los cambios propuestos entren en vigor, es el uso de una maquiladora de servicios para consolidar funciones administrativas para un grupo de maquiladoras. Las empresas operan múltiples maquiladoras en México y pueden tener motivos comercialmente importantes para operar diversas operaciones de maquila en empresas diferentes.

v Otras empresas han empezado a combinar programas de maquiladoras de manufactura y maquiladoras de servicios en una sola entidad, por lo que este cambio propuesto afectaría aquellas operaciones y crearía costos administrativos e incertidumbre al llevar a cabo las acciones necesarias para preservar la elegibilidad de las operaciones manufactureras para recibir un tratamiento fiscal favorable.

vi Al interferir torpemente en el desarrollo de relaciones comerciales necesarias para que las maquiladoras mexicanas operen eficientemente y de manera rentable en la economía global, el intento de la reforma propuesta al Artículo 33 de negar operaciones de servicios de maquila a la protección del régimen fiscal de maquiladoras afectaría la capacidad de México de lograr su objetivo de acrecentar su sector manufacturero de exportación.

13. Además, hicimos comentarios sobre las interferencias provocadas al Acuerdo Mutuo celebrado entre México y Estados Unidos para las operaciones de Maquiladoras. Como se verá a detalle en el próximo capítulo fiscal sobre precios de transferencia en este trabajo, las reformas propuestas al Artículo 33, en nuestro país se podría caer en el absurdo de negar el beneficio de una exención de establecimiento permanente a categorías considerables de empresas norteamericanas que participan en operaciones de maquila. Asimismo, las reformas propuestas al Artículo 33, cuestionarían el cumplimiento de México con sus obligaciones establecidas en el Acuerdo Mutuo sobre Tributación de Maquiladoras

celebrado entre México y Estados Unidos en 1999, el cual actualmente se encuentra en vigor.

De acuerdo con el Acuerdo Mutuo, México ha convenido proporcionar una exención de establecimiento permanente a cualquier empresa norteamericana que ponga activos a disposición de una maquiladora para su uso en el procesamiento en México de inventario propiedad de la empresa norteamericana, siempre y cuando que la maquiladora y la empresa norteamericana cumplan con las normas establecidas en el Acuerdo Mutuo, las cuales han sido promulgadas en la ley mexicana en el Artículo 216 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las reformas propuestas al Decreto no cambiarían los requerimientos para calificar para un Programa de Maquila, es decir, para realizar operaciones de maquila. De manera que, México seguiría estando obligado bajo el Acuerdo Mutuo a proporcionar la exención de establecimiento permanente a cualquier empresa norteamericana, que participe en operaciones realizadas conforme a un Programa de Maquila, poniendo a disposición de la maquiladora activos para su uso en el procesamiento en México de inventario propiedad de la empresa norteamericana, siempre y cuando la Maquiladora cumpla con los requisitos establecidos en el Artículo 216 Bis.

Las reformas propuestas al Artículo 33, sin embargo, intentan negar los beneficios de una exención de establecimiento permanente bajo el Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta a un número considerable de empresas norteamericanas que participan en operaciones de maquila, contrario a las obligaciones de México establecidas en el Acuerdo Mutuo y los requisitos de la ley mexicana. Como se ha mencionado, las reformas intentarían hacer eso manipulando la definición de "operaciones de maquila" para efectos del Impuesto sobre la Renta, para crear una definición individual limitada de operaciones de maquila para dicho fin, sin cambiar lo que constituye a una operación de maquila conforme al Decreto.

Todas las empresas norteamericanas que participan en operaciones de maquila dependen de la vigencia continua del Acuerdo Mutuo porque si no existiera dicho acuerdo los pagos que deben hacer a la Maquiladora conforme a los términos del Artículo 216 Bis no serían totalmente deducibles para efectos del impuesto sobre la renta en Estados Unidos conforme a la ley norteamericana. Resulta confuso si el incumplimiento de México con sus obligaciones bajo el Acuerdo Mutuo conforme a las reglas propuestas causaría que Estados Unidos reexaminara su voluntad de seguir permitiendo una deducción total a las empresas norteamericanas por el pago que se les exige hacer a las maquiladoras mexicanas conforme el Artículo 216 Bis.

36. Decreto de 6 de enero de 2016. Se cambia el IMMEX a las reformas fiscales del 2013 (IVA a las importaciones)

Este decreto adecua algunas disposiciones ante la reforma fiscal publicada el 11 de diciembre de 2013[191], en donde se elimina la exención del impuesto al valor agregado en las importaciones temporales, afectando severamente a las maquiladoras. Al respecto el autor, siendo entonces diputado federal, coordinó una acción de inconstitucionalidad promovida por más de 1/3 de los integrantes de la Cámara de Diputados, ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, principalmente porque se consideró que dicha reforma fiscal atentaba contra el principio de competitividad establecido en la Constitución, en sus artículos 25 y 26, párrafo A.

Dicho decreto estableció restricciones para proteger a la industria nacional contra empresas que aprovechándose de las ventajas del IMMEX, realizan prácticas desleales en el sector textil y de confección.

Asimismo, el decreto unificó controles para las mercancías denominadas como "sensibles", y amplió los beneficios otorgados a las empresas certificadas.

Tomando en consideración lo anterior, comentamos específicamente los cambios relevantes que no se comprendieron en los comentarios anteriores:
Artículo 2 del Decreto[192]. Se cambió la definición de empresa certificada, agregando a la definición la concebida mención "mediante Reglas de Carácter General;", para dejar, inconstitucionalmente, al arbitrio de la autoridad el cambiar las reglas a su antojo.

El artículo 4 del Decreto[193] se reformó en su segundo párrafo, para establecer una prohibición absoluta a la importación de determinadas mercancías, salvo en excepciones que determine la autoridad en casos de emergencia.

---

[191] GOBIERNO DE MÉXICO. (2016, 6 de enero). Decreto por el que se modifica el diverso para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de:
https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/tax/Modificacion-Decreto-IMMEX.pdf

[192] "**ARTÍCULO 2.-** Para los efectos del presente Decreto se entiende por:
I.- Empresa certificada, aquella que cuenta con la certificación que otorgue el SAT y señale mediante Reglas de Carácter General;"

[193] "*No podrán ser importadas al amparo del Programa las mercancías señaladas en el Anexo I del presente Decreto, salvo que derivado de contingencias ocasionadas por caso fortuito, fuerza mayor o abasto, la*

En el último párrafo del artículo 4 reformado[194], se establecen plazos específicos para las trasferencias, apartándose de las disposiciones generales que antes se aplicaban a todas las importaciones, inclusive a las relacionadas con transferencias.

En el artículo 5 del Decreto se establece una prohibición para llevar a cabo actividades de maquiladora de servicios en productos de azúcar especificados en el Apartado A. del Anexo II del Decreto, salvo que se cuente con autorización especial que determine la Secretaría de Economía, aplicables únicamente a empresas certificadas. Aquí tenemos otra facultad discrecional abierta que se le otorga la autoridad, fuera de las reglas de la Constitución.

Se adicionó la fracción IV del Decreto, para otorgarle a la Secretaría de Economía, con opinión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de establecer esquemas de garantía para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las importaciones temporales, incluyendo las mercancías sensibles, de productos de azúcar, contenidas en el Anexo II del Decreto.

Asimismo, se autoriza la importación temporal de los productos de azúcar expresados en la tabla que se adjuntó en la nota anterior, siempre que no se encuentren comprendidas en el Programa de Re-exportación de azúcar *"Sugar reexport Program"*. Este programa fue diseñado por Estados Unidos para refinar en dicho país azúcar importada al mismo, con el fin de ser re-exportada, por lo que México no autoriza dicha mercancía para ser importada de los Estados Unidos, ya que la misma proviene de países terceros al TLCAN.[195]

Secretaría publique el Acuerdo a que se refiere el artículo 5 del presente Decreto en el que determine lo procedente en relación a la importación de dichas mercancías y señale el periodo en que se deberán mantener las circunstancias excepcionales. Para lo establecido en este párrafo, la Secretaría tomará en cuenta la información disponible de las autoridades competentes en la materia."

[194] *"Las mercancías objeto de transferencia mediante pedimento de importación o exportación de operaciones virtuales sujetas al Programa, tendrán un plazo de permanencia de hasta seis meses, contado a partir de la fecha en que se hubiere realizado la misma, con excepción de las transferidas por proveedores nacionales sin Programa, cuyo plazo de permanencia será de dieciocho meses."*

[195] U.S. Department of Agriculture, Economic Research Service. (2025, January 7). Sugar and sweeteners—Trade. Retrieved from: https://www.ers.usda.gov/topics/crops/sugar-sweeteners/trade/

*"**Imports and Exports Under the Sugar Re-Export Programs***
USDA administers two re-export programs to help U.S. sugar refiners and manufacturers of sugar-containing products compete in world markets. The Refined Sugar Re-Export Program establishes a license against which a refiner can import world-priced sugar for refining and export as refined sugar or for sale to licensed manufacturers of sugar-containing products. The Sugar-Containing Products Re-Export Program

Respecto al artículo 6[196], se derogan las fracciones I y III, relativas a las empresas certificadas. Es claro que empezó un proceso de desmantelamiento de las ventajas ofrecidas para las empresas certificadas.

Respecto a la fracción IV del Artículo 6 Bis[197], se otorgan ciertas ventajas para las empresas IMMEX, al agregarle a las excepciones que se establecen en el último párrafo de la fracción III, la inclusión de las mercancías enunciadas en el Anexo II del Decreto.

De nueva cuenta se vino a reformar el artículo 11, derogando los anexos I Bis y Ter, así como el anexo III, incluyendo las mercancías enunciadas en el Anexo II que también fue reformado.[198]

---

allows U.S. participants to buy sugar from any of the refiner participants for use in products that will be exported onto the world market. Imports under the two programs are not subject to sugar TRQs." https://www.ers.usda.gov/topics/crops/sugar-sweeteners/trade/#:~:text=The%20Refined%20Sugar%20Re%2DExport,manufacturers%20of%20suga

[196] ***"ARTÍCULO 6.-*** *Las empresas con Programa que cuenten con registro de empresa certificada, gozarán de los beneficios siguientes:*
I.- *Tener autorizadas las fracciones arancelarias de las mercancías necesarias para realizar los procesos de operación de manufactura, así como las de exportación, sin que se requiera tramitar la ampliación de su Programa;*
…
III.- *Promover el despacho aduanero de mercancías ante cualquier aduana, no obstante que el SAT señale aduanas específicas para practicar el despacho de determinado tipo de mercancías;"*

[197] ***IV. "****Se exime a las empresas con Programa de las obligaciones siguientes:*
Inscribirse en el Padrón de Importadores de Sectores Específicos a que se refiere el artículo 59, fracción IV, de la Ley, excepto que se trate de la importación de mercancías que puedan representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional;

II. *Tramitar la ampliación del Programa a efecto de que se incorporen:*
- *a. Las mercancías señaladas en el artículo 4 del presente Decreto, necesarias para realizar sus procesos de manufactura, independientemente de la fracción arancelaria en que se clasifiquen, y*
- ***b.*** *Los productos finales a exportar para destinar las mercancías importadas al amparo del propio Programa a su producción.*

Lo señalado en esta fracción no será aplicable tratándose de las mercancías a que se refieren los Anexos I BIS, I TER, II, y III del presente Decreto, salvo cuando las empresas con Programa cuenten con registro de empresas certificadas, y

III. *Tramitar el despacho aduanero de mercancías en aduanas autorizadas y horarios especiales para su importación, excepto tratándose de aquéllas que puedan representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional."*

[198] *"Cuando se trate de las mercancías comprendidas en el Anexo II del presente Decreto, la clasificación arancelaria de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del mismo a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del Programa, que correspondan conforme a la Tarifa."*

Además, se adicionaron las fracciones IV y V del artículo 21 del Decreto.[199] Estas adiciones se realizaron para poner al Decreto acorde con las nuevas políticas del SAT.

Asimismo, se agregaron un tercer y quinto párrafos al artículo 21 del Decreto[200], pasando el tercer párrafo del Decreto de 1º de noviembre de 2006 a ser el cuarto párrafo del Decreto en cuestión.

Las adiciones se refieren a responsabilidades fiscales que ya se habían establecido, pero se cambiaron de lugar para volverlas más acordes con la resistematización que se realizó del concepto de submanufactura (antes submaquila). Se adiciona el requisito de proporcionar un informe detallado de las actividades de submanufactura, agregando un dato más a la ya complicada administración de las empresas en este rubro.

Respecto al artículo 22 del Decreto,[201] podemos observar, los cambios realizados son meras adecuaciones a la redistribución conceptual que se hizo en el Reglamento de medios electrónicos y al cambio realizado de las Reglas de Comercio Exterior a las Reglas de Carácter General.

---

[199] ***"IV.-*** *Opinión positiva vigente expedida por el SAT sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales del solicitante en términos de lo dispuesto en el artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación, y*

V.- *Que no se encuentra en los listados publicados por el SAT en términos de los artículos 69 y 69-B, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, con excepción de lo dispuesto en la fracción VI del referido artículo 69."*

[200] *"Adicionalmente la empresa con Programa deberá adjuntar un informe donde se describa de manera detallada el proceso que desarrollará cada una de las personas registradas que lleven a cabo la submanufactura de exportación, así como el tiempo que implica realizarlo.*

La persona que realice la operación de submanufactura de exportación es responsable solidario con la empresa con Programa, respecto del pago de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios con excepción de las multas, cuando dé un uso o destino distinto a lo previsto en el presente Decreto a las mercancías importadas temporalmente que le hubieren sido transferidas.

De manera individual o conjunta la Secretaría y el SAT podrán realizar visitas de verificación del lugar o lugares en donde se lleven a cabo las operaciones de submanufactura de exportación, de conformidad con las facultades que en la materia le otorguen las disposiciones aplicables."

[201] ***"ARTCULO 22.-*** *La empresa con Programa que transfiera mercancías conforme al artículo anterior, deberá presentar el aviso a que se refiere el artículo 169 del Reglamento, en medios electrónicos de conformidad con lo que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General"*.

Respecto a las fracciones III y IX artículo 24 del Decreto[202], observamos que en la fracción III, las restricciones se pasan solo a las mercancías enunciadas en el Anexo II. Y en la fracción IX de este artículo 24 en análisis, se amplían ilegalmente las facultades que dicte discrecionalmente el SAT para los efectos de llevar el control de inventarios automatizado.

El artículo 27 fue reformado, en sus fracciones IV a VIII, adicionando la fracción IX, así como reformando el párrafo ocho, para incluir causales nuevas de cancelación del programa de índole más técnica y específica desde el punto de vista aduanero.[203]

---

[202] *"Cuando se trate de las mercancías comprendidas en el Anexo II del presente Decreto, importar temporalmente al amparo del Programa exclusivamente las mercancías que se clasifiquen en las fracciones arancelarias autorizadas en el mismo;*

IX. *Llevar el control de inventarios en forma automatizada, de conformidad con lo establecido por el SAT mediante Reglas de Carácter General, y"*

[203] ***"IV.*** *No se encuentren las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, en los domicilios registrados ante el SAT, hasta por un monto equivalente a la cantidad líquida establecida en el artículo 102, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación;*

V. *Que el SAT determine que las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, no ingresaron físicamente al país de destino o no se presentaron físicamente en la aduana de salida al extranjero, una vez tramitado el pedimento de exportación o retorno al extranjero;*

VI. *Presente documentación falsa, alterada o con datos falsos, o cuando el SAT determine que el nombre o domicilio fiscal del proveedor o productor, destinatario o comprador en el extranjero, señalados en los pedimentos, facturas o bien la información transmitida en términos de la Ley, sean falsos, inexistentes o no localizados;*

IV. *Presente aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes o no presente la declaración anual de los impuestos federales por los que se encuentre obligada en términos de la legislación aplicable;*

V. *La autoridad determine que sus socios y/o accionistas se encuentran vinculados con alguna empresa a la que se le hubiera cancelado su Programa de conformidad con las fracciones III, IV, V, VI y IX del presente artículo, y*

VI. *Cuando no se acredite que se realizó la entrega física de las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, derivado de operaciones de transferencias y/o avisos de submaquila conforme a lo que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General.*

…

Las empresas a las que se les cancele su Programa por las causales a que se refieren las fracciones III, IV, V, VI, VIII y IX de este artículo, así como los socios y/o accionistas vinculados con ellas y que figuren en el testimonio o copia certificada de la escritura en que conste el contrato de sociedad de dichas empresas y, en su caso, de sus modificaciones al sistema de administración e integración accionario en el que aparezcan los datos de la inscripción ante el Registro Público que corresponda, no podrán obtener ningún programa de fomento a la exportación por un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cancele el Programa respectivo."

En su primera parte el artículo 33 se refiere a la información que hay que presentarle al gobierno, conforme a la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, agregándose una fracción V, que se refiere a ciertas mercancías sensibles.[204]

En la parte de mayor impacto positivo de todas las reformas al Decreto, en dicho artículo, fue derogada la definición de operación de maquila para efectos fiscales, como consecuencia de las reformas habidas en la Ley del Impuesto sobre la renta. Al respecto, la exposición de motivos del Decreto del 6 de enero de 2016 en comento señaló que, por mejora regulatoria, se suprimían las disposiciones que fueron aplicables durante la vigencia de la Ley del Impuesto sobre la Renta, abrogada el 31 de diciembre de 2013.

Desde el punto de vista técnico y de cumplimiento del principio de Estado de Derecho, la derogación de esa parte del artículo 33 fue un gran avance, ya que un concepto básico determinante en el establecimiento de la base gravable para el pago de impuestos, inconstitucionalmente se encontraba localizado en un decreto, y no en una disposición de ley, como debe de estar en los términos que dicta la Constitución. Ahora el concepto de "operaciones de maquila", se encuentra establecido en el artículo 181 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.[205]

Se derogó el segundo párrafo del artículo 34 para adecuarlo a los cambios que hubo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado que fue reformada.[206]

---

[204] ***"V.-****Clasificación arancelaria de la mercancía a importar y a exportar, cuando se trate de las mercancías comprendidas en el Anexo II del presente Decreto;"*

[205] ***"Artículo 181.*** *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 artículo sólo será aplicable siempre que las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila cumplan con lo señalado en el artículo 182 de esta Ley.* [el énfasis es nuestro]

[206] ***"ARTÍCULO 34.-*** *Para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considerará operación de maquila a la operación de manufactura que las empresas con Programa realicen al amparo del presente Decreto, y se considerará operación de submaquila a la operación de submanufactura que se realice en términos de este Decreto.*
Las empresas con Programa que exporten mercancías tendrán derecho a la devolución del impuesto al valor agregado cuando obtengan saldo a favor en sus declaraciones, en un plazo que no excederá de veinte días hábiles, excepto en el caso del artículo 6, fracción IX del presente Decreto, cuya devolución será en un plazo

Finalmente, se cambiaron, adicionaron y derogaron los anexos del Decreto, respecto de las mercancías sensibles.

37. Decreto de 28 de julio de 2016. Adecuaciones a las mercancías sensibles en industria textil.

En este decreto modificatorio, se adicionan y revocan del apartado C del Anexo II del Decreto IMMEX, fracciones arancelarias de la industria Textil[207].

38. Decreto del 5 de octubre de 2017. Adecuaciones a las mercancías sensibles en productos de azúcar, textiles y mercancías prohibidas

Las únicas reformas realizadas en este Decreto se hicieron con el fin de adicionar los anexos I y II, apartados A y C, relativos a productos de azúcar y de la confección de textiles, y adicionando una fracción arancelaria respecto a las mercancías cuya importación está prohibida bajo el esquema del IMMEX.

39. Decreto de 20 de diciembre de 2019. Identificación debida a mercancías sensibles y normas para la Regla 8ª

El Decreto IMMEX se reformó únicamente para los efectos de adicionar un párrafo G del Anexo II, con el fin de hacer las adecuaciones necesarias derivadas de la corrección del Capítulo 98 de la Tarifa del Impuesto General de Importación, para permitir la debida identificación de las mercancías sensibles y sus unidades de medida, así como debidamente regular la importación de mercancías sensibles bajo la Regla 8ª.

---

que no excederá de cinco días hábiles, siempre que cumplan con lo establecido por el SAT mediante reglas de carácter general."

[207] Gobierno de México. (2016, 28 de julio). Decreto por el que se modifica el diverso para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/121352/D174.pdf

40. Decreto de 24 de diciembre de 2020. Adecuaciones por el T-MEC

Este decreto hace adecuaciones al artículo 15 para armonizar los cambios derivados de la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio entre México, Estados Unidos y Canadá ("T-MEC"), así conforme a las modificaciones de las clasificaciones arancelarias, derivadas de la Sexta Enmienda al Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, aprobada por el Consejo de Cooperación Aduanero de la Organización Mundial de Aduanas.[208]

---

[208] GOBIERNO DE MÉXICO. (2020, 24 de diciembre). Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: https://www.snice.gob.mx/~oracle/SNICE_DOCS/DIMMEXPDF-D-IMMEX-PDF_20210119-20210119.pdf

A continuación, se transcriben las partes relevantes de la exposición de motivos del Decreto de 24 de diciembre de 2020.

"Que el 1 de julio de 2020 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expide la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, y se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Aduanera (Decreto);
Que el Decreto antes mencionado adopta las modificaciones de la Sexta Enmienda al Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, aprobada por el Consejo de Cooperación Aduanero de la Organización Mundial de Aduanas, el cual contempla modificaciones a diversas fracciones arancelarias de la Tarifa de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (TIGIE), actualiza y moderniza la TIGIE para adecuarla a los flujos actuales de comercio internacional y contempla la creación de los números de identificación comercial (NICO), a fin de contar con datos estadísticos más precisos, que constituyan una herramienta de facilitación comercial que permita separar la función de inteligencia comercial y estadística de la función reguladora, tanto en el aspecto arancelario como en el de regulaciones y restricciones no arancelarias;
Que el 28 de agosto de 2020 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo por el que se establece la metodología para la creación y modificación de los números de identificación comercial, mediante el cual se establece la metodología para la creación y modificación de los números de identificación comercial en los que se clasificarán las mercancías en función de las fracciones arancelarias;
Que el 17 de noviembre de 2020 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo por el que se dan a conocer los Números de Identificación Comercial (NICO) y sus tablas de correlación, el cual tiene por objeto dar a conocer los NICO en los que se clasifican las mercancías en función de las fracciones arancelarias y las Anotaciones de los mismos;
Que el 18 de noviembre de 2020 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo por el que se dan a conocer las tablas de correlación entre las fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (TIGIE) 2012 y 2020, con el objeto de facilitar la aplicación de la nomenclatura arancelaria;
Que el 24 de diciembre de 2020, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto para el apoyo de la competitividad de la industria automotriz terminal y el impulso al desarrollo del mercado interno de automóviles, el Decreto por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte, el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial, y los diversos por los que se establecen Aranceles-Cupo, mismo que en su fracción I, relativa a Modificaciones a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, Artículo Primero, inciso a), establece la creación de las fracciones arancelarias 7304.39.03 y 7304.39.04, referentes a mercancías de productos siderúrgicos, las cuales deben ser incorporadas al presente instrumento;

Como consecuencia de lo anterior, se reformaron las fracciones III, IV y VII del Decreto IMMEX.[209]

Por lo anterior, se reformaron los Anexos I y II, Apartados A, B, C, D, E y F del Decreto IMMEX.

Que asimismo, el Decreto IMMEX establece en su Anexo II, las mercancías que deberán cumplir requisitos específicos para poder importarse temporalmente al amparo del mismo, entre estas mercancías se encuentran el azúcar, el jarabe o productos con contenido de azúcar, y se establece que este tipo de mercancías pueden ser importadas temporalmente, siempre y cuando no se encuentren beneficiadas del Programa de Re-exportación de azúcar "Sugar reexport Program" o de algún programa similar que califiquen como originarias de conformidad con el Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá (T-MEC);
Que en virtud de lo anterior, resulta urgente y necesario adecuar el Decreto IMMEX con la finalidad de armonizar su contenido con la nueva Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y el T-MEC, y con ello mantener las medidas establecidas en dicho Decreto…"

[209] ***"ARTÍCULO 15.- ...***
I.- *y* ***II.- ...***
III.- *En la importación temporal de tela totalmente formada y cortada en los Estados Unidos de América para ser ensamblada en bienes textiles y del vestido en México, en términos del Capítulo 6 (Mercancías Textiles y Prendas de Vestir), Anexo 6-A (Disposiciones Especiales), Sección B (Trato Arancelario para Ciertas Mercancías Textiles y Prendas de Vestir) del Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá , que se exporten a los Estados Unidos de América, así como en la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I de este Decreto, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América;*
IV.- *En la importación temporal de las mercancías señaladas en el artículo 4, fracción I, del presente Decreto, de países no miembros del Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá , que se incorporen a los bienes a que se refiere el Capítulo 6 (Mercancías Textiles y Prendas de Vestir) del Anexo 6-A (Disposiciones Especiales), Sección C (Trato Arancelario Preferencial Para Mercancías No Originarias de Otra de las Partes) de dicho tratado, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá, hasta las cantidades anuales especificadas en el Apéndice 1 (Trato Arancelario Preferencial para Prendas de Vestir No Originarias);*
V.- *y* ***VI. - ...***
VII.- *En la importación temporal de mercancías procedentes de los Estados Unidos de América o de Canadá, que únicamente se sometan a procesos de reparación o alteración y posteriormente se exporten o retornen a alguno de dichos países, en los términos del Artículo 2.8 (Mercancías Reimportadas después de la Reparación o Alteración) del Capítulo 2 (Trato Nacional y Acceso de Mercancías al Mercado) del Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá , así como de las refacciones que se importen temporalmente para llevar a cabo*
dichos procesos, y
VIII.- ..."

41. Decreto de 18 de noviembre de 2022. Más adecuaciones para mercancías sensibles.

Mediante este Decreto se modificaron los Anexos I y II, Apartados A, B, C, D, E y F, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006 y sus posteriores modificaciones.

42. Conclusiones al recorrido genealógico de las maquiladoras

Después de este amplio recorrido y análisis genealógico del desarrollo del sistema normativo que ha regido a la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, podemos concluir que el actual esquema vigente se aparta mucho del sistema original. A continuación, manifestamos algunas de las diferencias más importantes existentes:

Sistema Original	**Sistema Actual**
El sistema de maquiladoras concebido como un esquema de importaciones temporales para efectos de llevar a cabo exportaciones.	El sistema de maquiladoras concebido como un esquema de diferimiento de aranceles.
Importaciones temporales libres de impuestos de importación.	Importaciones temporales sujetas a impuestos de importación como regla general. Libres de impuestos de importación como excepción.
Importaciones temporales de maquinaria y equipo libres de impuestos de importación.	Importaciones temporales de maquinaria y equipo sujetas a impuestos de importación, sin excepción.
Importaciones temporales libres del Impuesto al Valor Agregado.	Importaciones temporales gravadas con el Impuesto al Valor Agregado. Para no pagarlo al momento de la importación se necesita certificación del importador, o establecer fianza para garantizar el interés fiscal a la exportación de los productos importados.
Importaciones de materias primas no sujetas a restricciones no arancelarias,	Importaciones temporales sujetas a los requisitos no arancelarios iniciales, y a las

salvo requisitos fitosanitarios, normas oficiales mexicanas aplicables y requisitos sanitarios.	restricciones de las llamadas “mercancías sensibles”, bajo el criterio de la autoridad.
Los trámites administrativos eran iguales para todas las compañías autorizadas con un programa de maquila.	Existe una distinción en los trámites administrativos entre las empresas certificadas y las no-certificadas.
La tramitología de permisos y autorizaciones se encontraba descentralizada.	La tramitología de permisos y autorizaciones se encuentra centralizado.

SECCIÓN II
LA FISCALIDAD EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACIÓN (IMMEX)

1. Reflexiones iniciales.

Como hemos mencionado, el primer diseño del esquema maquilador en México fue el de establecer empresas que generaran mano de obra de una manera rápida y eficiente, a través de un esquema de importación temporal, libre de aranceles y de toda clase de impuestos, para llevar a cabo labores sencillas de ensamble, reparación y mantenimiento de bienes, sin que se realizaran actividades de transformación, a través de unidades económicas que fueran una especie de extensión de las plantas existentes en Estados Unidos, de lo cual se derivó la descripción inicial de "Programa de Plantas Gemelas" ("*Twin Plant Program").*

Al establecerse el programa inicial (1966) no existía en México el Impuesto al Valor Agregado, y el existente Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que estaba en vigor, únicamente se aplicaba a operaciones que se daban dentro de México y no a las importaciones.

2. Primer Esquema Fiscal

Respecto al Impuesto sobre la Renta, las maquiladoras únicamente pagaban una especie de contribución "simbólica", porque por política fiscal, al establecerse las maquiladoras, aunque generalmente lo hicieron bajo la modalidad de empresas constituidas en México conforme a nuestra legislación mercantil, su esquema de negocios se estructuró para operar como un "centro de costos", en contraposición a la de un "centro de utilidades". Es decir, la empresa en México, desde el punto de vista operativo, se consideraba como una simple división de negocios de su empresa matriz, la que operaba como centro de utilidades, compartiéndole a su subsidiaria únicamente los ingresos necesarios para permitirle operar, sin remanente alguno, ya que el gobierno se conformaba con la generación de empleos y cierta derrama en las comunidades de asentamiento.

De esta manera, los sistemas contables usados para las operaciones maquiladoras reflejaban exclusivamente las transferencias de dinero de su empresa matriz.

Desde el punto de vista societario, generalmente, las empresas se estructuraban teniendo una empresa matriz en el extranjero que actuaba como dueña (accionista) de la mayoría de las acciones de la empresa maquiladora, menos las necesarias para mantener activas las estructuras corporativas conforme a la legislación mercantil existente en los años sesenta

del siglo pasado, (que requerían un mínimo de 5 accionistas en una sociedad anónima), y el restante de 4 acciones eran, en muchas ocasiones, personas físicas relacionadas con la matriz, que frecuentemente formaban parte de su Consejo de Administración, o bien, actuaban como funcionarios operativos que tenían una relación directa con su subsidiaria en México.

Pasando el tiempo, luego de que la legislación mercantil permitió en México tener un mínimo de 2 accionistas en una sociedad anónima, la práctica mercantil empezó a crear una empresa matriz "dedicada", que había sido creada por la empresa principal con el fin de ser tenedora de todas las acciones de la maquiladora, menos una acción, cuyo titular era otra empresa relacionada con la matriz principal. De esa manera, se evitaban los avatares relacionados con las personas físicas, tales como renuncias, despidos, incapacidades, defunciones y hasta extorciones.

A la subsidiaria maquiladora se le pagaba por parte de su matriz cantidades de dinero, para cubrir sueldos y salarios, más prestaciones laborales, pago de rentas de las unidades industriales[210] y gastos locales, como los servicios públicos de energía eléctrica, agua, gas y combustibles.

3. Precios de Transferencia

A partir de 1997, se introdujo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la conceptualización de los precios de transferencia. "La figura de los precios de transferencia en su origen fue regulada en los artículos 58 fracción XIV, 64-A, 65 y 65-A, 74 y 112 de la desaparecida Ley del Impuesto sobre la Renta". [211] No obstante lo anterior, fue desde 1995 que el Gobierno Mexicano a través de reglas de carácter administrativo introdujo la resolución miscelánea fiscal donde obligó a las empresas maquiladoras a iniciar con sus cálculo de precios de transferencia tratándose de empresas relacionadas, a partir de dos posibilidades: a) El llamado Safe harbor, esto era la aplicación de una utilidad de al menos el 5% sobre costos y gastos, o b) El comúnmente conocido como APA por sus siglas en inglés, que

[210] A todo este esquema corporativo/financiero le denominamos como el "esquema clásico de negocios".

Respecto a la adquisición de inmuebles en las llamadas "Zonas Prohibidas", para el caso de que las maquiladoras hubieren adquirido bienes inmuebles y construido sobre los mismos sus plantas industriales (esto en las zonas fronterizas, que son franjas de 20 Km. a lo largo de las fronteras), se tenía que hacer a través de fideicomisos llamados de "zona fronteriza" o de "zona prohibida", mediante los cuales el fiduciario que era una institución de crédito mexicana, adquiría la propiedad de los inmuebles en beneficio de las maquiladoras, las cuales tenían el uso y goce de los inmuebles en su favor, sin que constituyeran derechos reales, manteniendo las maquiladoras derechos personales derivados del fideicomiso. Para la constitución de estos instrumentos, se establecía una provisión de fondos de la empresa matriz, equivalente al valor de amortización de dichas construcciones, además de los fondos para su mantenimiento y amortización de los equipos que formaban parte de los edificios, como los sistemas eléctricos, hidráulicos y de ventilación, aire acondicionado y calefacción.

[211] Gómez Cotero, José de Jesús. Los Precios de Transferencia Frente al Fenómeno de la Globalización. Tesis de doctorado en derecho. Universidad del País Vasco. Ciudad de México, 2016. p. 145.

significan *advance pricing agreement* o acuerdo de precios de transferencia. En este caso, se trataba de un traje a la medida donde las empresas recibían de parte del Sistema de Administración Tributaria ("SAT"), a solicitud de las mismas, la autorización de la utilidad sobre la que deberían calcular la utilidad razonable que obtuvieran empresas manufactureras por contratos con partes no-relacionadas en sus operaciones industriales.

Fue hasta la entrada en vigor de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta en 2002, en donde se captura la misma conceptualización, pero en un nuevo capítulo titulado "de las Empresas Trasnacionales",[212] mientras anteriormente estuvo regulado bajo el capítulo relativo a las Facultades de las Autoridades Fiscales.

Respecto a la industria maquiladora de exportación, el impacto que tuvo la nueva conceptualización de precios de transferencia fue severa, ya que como vimos antes, las autoridades fiscales tuvieron una actitud de tolerancia, puesto que inicialmente se concibió a las maquiladoras como meras generadoras de empleo y no como contribuyentes fiscales importantes.

Ante el gran desarrollo que tuvieron las maquiladoras por su actividad manufacturera por motivos de la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN, por sus siglas en español y NAFTA, por sus siglas en inglés), que les permitió la importación libre de impuestos, hacia los Estados Unidos y Canadá, de los bienes manufacturados en México. A partir de 1997, estas empresas se convirtieron en el principal objetivo de las autoridades fiscales para aplicar los nuevos principios de precios de transferencia.

Destaca Javier Gonzalo Carcedo que México destacó legislativamente estas directrices al mencionar que *"a fecha de hoy, aunque con varios cambios menores, el grueso de las normas [de la OCDE*[213]*. La anotación es nuestra] está incorporado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que expresamente remite a la aplicación de las directrices OCDE en tanto sean compatibles con lo regulado en la Ley y con lo dispuesto en los convenios internacionales."*[214]

[212]200 Ibidem.

[213] ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN PARA EL DESARROLLO ECONÓMICO.

[214] CARCEDO, J. G. (2022). *Los precios de transferencia en el derecho comparado: Europa y América Latina* (p. 201). En Cordón Ezquerro, T. (Dir.), *Fiscalidad de los precios de transferencia (operaciones vinculadas)*. Centro de Estudios Financieros (CEF).

Pero antes de entrar al detalle de cómo se aplicó a las maquiladoras la conceptualización de precios de transferencia, es necesario establecer la estructura jurídica/económica del significado del concepto de precios de transferencia.

4. **Genealogía de los Precios de Transferencia**

Existen muchas fuentes para describir la genealogía del concepto de precios de transferencia.

De una manera muy sencilla Felipe Rubio Cuadrado define a los precios de transferencia, desde un punto de vista fiscal, como *"…el precio al que intercambian sus bienes o servicios entidades vinculadas. A través del proceso de fijación del precio de transferencia se determina cuánto ha de ganar en la operación cada una de las partes implicadas.*

A la hora de fijar el precio de transferencia se puede optar básicamente por dos métodos:

- *Dividir la totalidad de los ingresos o beneficios de la operación entre las partes vinculadas.*
- *Comparar las operaciones vinculadas con operaciones entre entidades independientes."*[215]

Otra descripción al respecto es la que hace la *American Accounting Association*[216], realizada con un enfoque administrativo/organizacional.

Al describir este concepto, desde el punto de vista de la determinación interorganizacional de precios de transferencia, se menciona que los motivos principales para tener un sistema de precios de transferencia internos son dos: (1) cuando la determinación de precios de las mercancías son un componente esencial para el precio final y (2) cuando la evaluación del desempeño divisional es determinante para determinar la rentabilidad de la empresa. Por eso son importantes estos factores, para determinar adecuadamente la debida aplicación de los recursos financieros a las partes adecuadas de la empresa.

[215] RUBIO CUADRADO, Felipe, Análisis de Comparabilidad, Cordón Ezquerro, Teodoro, director de la obra, Fiscalidad de los precios de transferencia (operaciones vinculadas), Madrid ; Barcelona ; Valencia : Centro de Estudios Financieros, D.L. 2010. Págs 301 y 302.

[216] ABDEL-KHALIK, A. Rashad y Lusk, Edward J. Transfer Pricing A Synthesis. The Accounting Review, Vol. 49, No. 1 (Jan., 1974), pp. 8-23. Published by: American Accounting Association. https://www.jstor.org/stable/244794

A. Conflictos divisionales en las empresas como origen del principio de "Plena Competencia

Al respecto, Francisco Alfredo García Prats, señala que *"... la formulación del principio at arm's length, en torno al cual se articula el llamado consenso internacional sobre la materia surgió inicialmente como mecanismo habitante de la corrección valorativa que debía realizarse al resultado surgido de la aplicación del principio de contabilidad separada, con la intención de ajustarlo a una correcta asignación inter-jurisdiccional de rentas."*[217]

Para poder medir y determinar la manera de manejar los conflictos divisionales existentes en la toma de decisiones basadas en el beneficio divisional en contraposición del interés de la empresa, sin afectar la autonomía de las divisiones, se han establecido reglas del juego para preservar los intereses de la empresa sin afectar la autonomía de la toma de decisiones divisionales (países). Ante la disyuntiva de afectar a la división, toman precedente los intereses de la empresa.

Sin embargo, este objetivo es de difícil instrumentación, ya que muchas veces los resultados divisionales van en relación directa con los bonos a repartirse entre los gerentes divisionales. Para evitar esto, es necesario establecer reglas claras en la empresa para hacer que prevalezcan los intereses de las empresas sobre los divisionales.

Para llegar al antes mencionado fin, se establecieron reglas de precios de transferencia que visualizan la necesidad de descentralización en la operación sin que se pierda el fin último de proteger los intereses de la empresa en su conjunto [218], pero basado en el principio de considerar a cada empresa del grupo como una entidad diferente y separada del mismo, a efecto de replicar las fuerzas de mercado al determinar la utilidad que obtendrían terceros independientes en operaciones comparables, lo que la OCDE, define como principio de plena competencia, conocido en inglés como *'arms length principal"*.

Al respecto, José André Wanderley Dantas en su tesis doctoral en la Universidad de Salamanca, nos dice que el principio "*at arm 's length" "... tiene como esencia recomendar para las operaciones internacionales entre empresas vinculadas que el precio practicado en éstas sea equivalente al que sería practicado por empresas independientes en un*

[217] GARCÍA PRATS, Francisco Alfredo, Las Operaciones Vinculadas y los Precios de Transferencia: La Aplicación del Principio de Libre Competencia. Valoración a Valor de Mercado. Cordón Ezquerro, Teodoro, director de la obra, Fiscalidad de los precios de transferencia (operaciones vinculadas), Madrid ; Barcelona ; Valencia : Centro de Estudios Financieros, D.L. 2010. Pág. 19.
[218] Ibidem

mercado de libre competencia en una operación semejante y realizada en el mismo período".[219]

Ahora bien, para los efectos que nos ocupa, el concepto de precios de transferencia tiene como objetivo evitar la manipulación de contraprestaciones en operaciones llevadas a cabo entre partes que están relacionadas por motivos económicos o de control corporativo o factores externos. Para eso se tiene que realizar un proceso de valoración para determinar cuáles son las operaciones y actividades "comparables". Wanderly ha criticado el principio, diciendo que*"…Valorar es un proceso que puede resultar en un dato relativo, y consecuentemente discutible o cuestionable. Ese dato relativo es precisamente el valor que la ley construye. De manera general, las definiciones sobre valor encontradas vienen cargadas de vocablos o expresiones indefinidas o imprecisas, tales como: valor normal, condiciones normales de mercado, contraprestación, etc. Muchas veces caen en una redundancia terminológica que se repite pero que en ningún caso consigue explicar el concepto, resultando en una innecesaria e infructífera tautología. En esa situación, el legislador realiza un mal uso de sus prerrogativas, no regula satisfactoriamente el concepto y sus procedimientos de implantación, y obviamente complica la vida de los usuarios de la ley."*

Pues bien, independientemente de la buena y justificada crítica a este concepto, este criterio ha sido muy fuertemente considerado por los diferentes fiscos para determinar cuáles son los precios que las empresas relacionadas deben de establecer entre sí, aunque, como veremos más adelante, ya hay otros criterios que se siguen, basados en fundadas justificaciones.

B. Directrices de la OCDE

Al respecto, la OCDE, ha desarrollado principios que cuentan con una vasta gama de lineamientos para definir la aplicación de la determinación justa de precios de transferencia entre parte relacionadas.

Como lo mencionamos en párrafos previos, el comité de asuntos fiscales de la OCDE desarrolló una serie de directrices en las que establece la aplicación del principio de plena competencia el cual establece la necesidad de analizar las operaciones celebradas entre partes relacionadas considerando para evaluar a las mismas lo que harían partes independientes en operaciones comparables, aunque jurídicamente la entidad controlada

[219] WANDERLEY DANTAS DE OLIVEIRA, José André, Precios de Transferencia. el Modelo de Convenio de la OCDE y la Norma Interna Brasileña, Tesis Doctoral, Universidad de Salamanca, 2006.

fuera una sola empresa, considerando como partes separadas a divisiones de una persona moral operando en jurisdicciones separadas (ej.: posibles establecimientos permanentes).

Para establecer al contribuyente, se utilizaron principalmente los criterios de residencia.

Se aplicó el principio de plena competencia entre las diferentes divisiones, eliminando condiciones especiales (fuera de las que se acostumbran en un mercado en donde operan partes independientes), a fin de aplicar la plena competencia. Así, "los países miembros de la OCDE han optado por el principio de plena competencia, en virtud del que se debe eliminar el efecto provocado por condiciones especiales sobre el nivel de beneficios."[220]

Para ello, se estableció el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, comúnmente conocido como el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE.[221] Este Modelo ha constituido la base de múltiples convenios fiscales bilaterales entre miembros y no-miembros de la OCDE. Los principios expresados en el Modelo se han incluido en Convenio Modelo de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países desarrollados y Países en desarrollo.

"Las directrices de la OCDE, como su nombre lo indica, no tienen fuerza legal en los países miembros. Sin embargo, tienen una enorme influencia en las Administraciones tributarias de los países de la OCDE"[222]

En estos convenios se establecen principios, como el de residencia, establecimiento permanente, tributación de dividendos e intereses, los beneficios de los que se acogen a estos lineamientos, la aplicación del principio de plena competencia, así como artículos antidiscriminatorios, de resolución de controversias e intercambio de información.[223]

La OCDE tiene un Comité de Asuntos Fiscales que se encarga de la elaboración de informes sobre la aplicación e interpretación del Convenio Modelo. Esto facilita la interacción de las diversas normas fiscales de los diferentes países.[224] Los lineamientos hacen esta definición para los efectos de los precios de transferencia:

---

[220] Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Julio 2017. Traducido del inglés por el Instituto de Estudios Fiscales. Prólogo, párrafo 6, pág. 18.

[221] Directrices de la OCDE, Op. Cit. Prólogo, párrafo 8, P. 19.

[222] CARCEDO, Javier Gonzalo. Op. Cit. p165.

[223] Op. Cit., Directrices de la OCDE (Prólogo, párrafo 9, pag. 19.),

[224] Idem. Prólogo, párrafo 10, pag. 19.

"A los efectos de estas Directrices, una "empresa asociada" es una empresa que cumple las condiciones determinadas en el artículo 9, apartado 1, letras a) y b) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Conforme a estas condiciones, dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de la otra; o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de ambas empresas (es decir, si ambas empresas están sometidas a un control común)".[225]

Al respecto de la definición de "empresa asociada", muchas veces se usa la expresión de "empresa relacionada" para describir a las empresas que están ligadas conforme a la definición anterior.

Si existen criterios de ajuste en las definiciones de los aspectos de precios de transferencia o establecimiento permanente que sean diferentes a los establecidos en otras jurisdicciones, se puede crear problemas de doble tributación. Es por ello, que son necesarias las guías internacionales de precios de transferencia de la OCDE.[226]

En 1993, Los Estados Unidos iniciaron un proceso de regular precios de transferencia, luego la OCDE realizó discusiones al respecto en relación con las directrices emitidas por la OCDE. De ahí, la OCDE formuló un reporte cuyo contexto estaba limitado a la regulación estadounidense.[227]

5. **El Principio de Plena Competencia (*Arm's Lenght)***

El principio de Plena Competencia (también conocido como de "Plena Independencia" o *Arm's Lenght"* en inglés), se establece según el Modelo de la OCDE. Estas directrices han sido tomadas como referencia tanto por países pertenecientes a la OCDE cómo países que no son parte de esta organización. Asimismo, las empresas transnacionales las consultan para la toma de decisiones para fijar sus políticas de precios de transferencia.

Ello ha ayudado a reducir los conflictos que estas empresas tienen con los diferentes fiscos. Así la determinación del principio de Plena Competencia es valorado en su justa dimensión.[228]

[225] Idem. Prólogo, párrafo 11, pags. 19 y 20.
[226] Idem. Prólogo, párrafo 12, pag. 20.

[227] Idem., Prólogo, párrafo 14, pág. 21.
[228] Idem., Prólogo, párrafo 15, pág. 21.

Las directrices que emite la OCDE son una invitación para que los fiscos y las compañías transnacionales sigan los principios de plena competencia y tengan los elementos para la comprobación de la aplicación de dicho principio.[229]

También las directrices de la OCDE se usan para resolver procedimientos amistosos entre países miembros de la OCDE y en casos de arbitraje y ajustes correlativos, siempre y cuando se sujete el Estado al que se le solicite el ajuste al Principio de Plena Competencia, pero la carga de la prueba la tiene el Estado proponente del ajuste para los efectos de su justificación.[230]

La OCDE señala que es necesario que lo fundamente quien tiene la carga de la prueba. En la mayoría de las jurisdicciones se acepta que lo tiene que hacer la administración tributaria. Así, la administración tributaria tiene que probar que el precio determinado cumple con los parámetros del principio de Plena Competencia. Para ello, hay fiscos que solicitan se presente la contabilidad del contribuyente. Sin embargo, hay países que no aceptan este principio y le exigen al contribuyente la carga de la prueba, o como el caso de México, donde a pesar de estar a cargo de la administración el SAT opta por hacer las erogaciones con partes relacionadas no deducibles y provoca que el contribuyente pruebe valores de mercado para salvar dicha deducción.

Existe una doble interpretación en los miembros de la OCDE, una que dicta que el artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE es obligatorio y prevalece sobre cualquier disposición fiscal en contrario, y la otra que dice lo contrario.

Ahora bien, es conveniente evaluar la equidad de las disposiciones domésticas relativas a una serie de elementos fiscales como pago de recargos, obligaciones de pagar el impuesto antes de los ajustes, normas de prescripción y otras disposiciones. No obstante lo anterior, la determinación de los precios de transferencia, incluido el asunto de la carga de la prueba, no pueden generar expectativas infundadas sobre el tema.[231]

Las nuevas directrices de la OCDE en precios de transferencia se centran en aspectos de más fondo, basados en los trabajos realizados por el Comité de Asuntos Fiscales en precios comparables, métodos basados sobre los resultados de las empresas y en reestructuraciones societarias y regímenes de protección que eliminan ciertas cargas de incumplimiento si están bien diseñados.

[229] Idem., Prólogo, párrafo 16, pág. 21.
[230] Idem., Prólogo, párrafo 17, pág. 21.
[231] Idem., Prólogo, párrafo 18, pág. 22.

En 2016 se hicieron importantes ajustes a estas directrices para reflejar las aclaraciones y cambios acordados en los Informes de 2015, para garantizar que los lineamientos estuviesen de acuerdo con la creación de valor, todo ello fundado en el problema de la erosión de la base gravable que los países analizaron a la luz del término fiscal conocido como "BEPS"[232].

Se está pensando que en el futuro se concentren los análisis del Comité sobre los impactos de los precios de transferencia en la aplicación del método de distribución de resultados, operaciones financieras y servicios intragrupo, y, por supuesto, seguirse enfocando en las experiencias de los países miembros y no-miembros seleccionados sobre el Principio de Plena Competencia.[233]

El principio de plena competencia está basado en los supuestos de que empresas vinculadas o relacionadas entre sí, cuya relación deriva de que ellas tienen el mismo control corporativo o pertenecen al mismo grupo de empresas que realizan entre sí todo tipo de operaciones, en que las contraprestaciones derivadas de dichas operaciones no necesariamente se ciñen a valores de mercado. Es decir que si dichas operaciones se realizaran entre compañías no vinculadas tendrían valores diferentes a las realizadas entre empresas pertenecientes al mismo grupo de control o de relación de capital (sean compañías hermanas de una misma matriz o controladora o casos similares).

Wanderley, acremente ha criticado el concepto de plena competencia debido, según nuestra opinión, a una cierta artificialidad en el concepto, al tratar de aplicarlo a relaciones económicas complejas en un entorno de múltiples variantes a considerarse en las operaciones de las empresas transnacionales haciendo negocios en un ambiente de alta competitividad; así, Wanderley, menciona que *"...no tiene sentido hablar de flexibilización del principio at arm's length, ya que desde el primer Informe publicado por la OCDE sobre precios de transferencia, esta organización ya presentaba la alternativa de aplicar varios métodos para determinar el valor at arm's length diferentes de la simple comparación de precios."*[234]

Para fijar criterios de qué metodologías utilizar para establecer lo más cercano posible a la "plena competencia entre partes relacionadas", se han diseñado diferentes enfoques.

---

[232] BEPS acrónimo en inglés de: "*base erosion and profit shifting", "*erosión de la base gravable y desplazamiento de utilidades".

[233] Directrices de la OCDE, Op. Cit., Prólogo, párrafo 19, págs. 22 y 23.

[234] WANDERLEY DANTAS DE OLIVEIRA, José André, Precios de Transferencia, Op. Cit., p. 580

Al respecto se establece un criterio de "entidad independiente", que se aplica a empresas vinculadas que deben de ser tratadas en sus relaciones comerciales entre ellas, como si tuvieran una independencia total entre ellas. Así, se establecen valores comparables de operaciones similares realizadas entre entidades independientes y se confrontan con las realizadas entre entidades vinculadas. Ésta es la esencia del principio de Plena Competencia.[235]

6. Comparabilidad

El "análisis de comparabilidad", consiste en la revisión de operaciones vinculadas y no vinculadas que es la esencia del principio de Plena Competencia, existiendo pautas para su determinación. José André Wanderley Dantas menciona que *"el método hace referencia a transacciones comparables realizadas entre comprador y vendedor no relacionados, que puede tomar por base una transacción entre el contribuyente controlado y una empresa independiente, o entre dos empresas no relacionadas sin ningún vínculo con el grupo transnacional analizado. En el análisis debe considerarse fundamentalmente que sean comparables: los bienes, el volumen negociado, los términos del contrato, las condiciones del mercado, y el sector del mercado (mayorista, minorista, etc.)."*[236]

En el análisis de comparabilidad es necesario revisar no únicamente los precios estipulados entre las empresas vinculadas sino las que se pactarían entre empresas independientes, con el fin de ver si es posible rectificar la contabilidad para calcular las obligaciones fiscales de las empresas vinculadas y calcular los beneficios obtenidos en condiciones de plena competencia y así determinar el monto de la corrección.[237]

Una razón importante de la aceptación del principio de plena competencia para determinar los precios de transferencia entre las empresas que operan en el ámbito de los países miembros de la OCDE, es que se genera un entorno de competencia equitativa entre los diversos agentes del mercado. Al excluirse las ventajas fiscales de la ecuación de una sana competencia, se crea un ambiente de crecimiento comercial adecuado.[238]

La eficacia del principio de plena competencia está más que probado puesto que funciona bien en la mayoría de los casos en operaciones de compraventa de bienes y en operaciones financieras. No obstante, existen excepciones en empresas en donde intervienen intangibles

[235] Idem., numeral 1.6, pág. 41.

[236] Idem. Pág. 189.

[237] Ibidem.

[238] Directrices de la OCDE. Op.Cit. Numeral 1.8, pág. 42.

exclusivos difíciles de valorar, o en la producción de bienes altamente especializados. Para ello, existen métodos especiales como el de la partición de utilidades y residual de partición de utilidades.

Sin embargo, se han observado imperfecciones en el principio de plena competencia, en los casos en que existan situaciones de economías de escala o la pluralidad de actividades creada por la integración de empresas. Para ello, se crean alternativas diversas para lidiar con estos problemas.[239]

José André Wanderley Dantas explica que *"en la utilización del PIC*[240]*es necesario inicialmente determinar si la transacción independiente puede ser considerada comparable a la transacción controlada. Así, la comparación estará autorizada cuando no se verifican diferencias entre las transacciones (controlada e independiente) que se están comparando, o entre las empresas (controlada e independiente) realizadoras de esas transacciones que materialmente puedan afectar el precio; o cuando se pude realizar un ajuste razonablemente exacto para excluir los efectos materiales de posibles diferencias."*[241]

Un problema es cuando se encuentran operaciones entre empresas asociadas que normalmente no se llevan a cabo por entidades independientes. Esto se puede dar por circunstancias ajenas a cualquier intento de elusión fiscal, por lo que dichas operaciones no tienen por qué ser excluidas del principio de plena competencia.[242]

En muchos casos, la prueba de que se cumple con el principio de plena competencia puede ser gravosa para las empresas como para las administraciones tributarias, ya que se tienen que valorar un sinnúmero de operaciones transfronterizas. Las revisiones de coherencia de que se cumple con el principio pueden requerir la presentación de documentación y declaraciones fiscales por parte del contribuyente que pruebe que se efectuaron los parámetros del principio en fechas remotas relativa a la fecha en que se realice la revisión fiscal.

El principio de plena competencia crea en muchos casos inconvenientes, tanto para los contribuyentes como para las administraciones fiscales, porque muchas veces es necesario tener que revisar varios años de documentación comprobatoria de operaciones para poder probar los extremos del principio de plena competencia.[243]

---

[239] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.10, pág. 43.

[240] PIC significa "precios independientes comparables".
[241] Directrices de la OCDE, Op. Cit., Pág.189.
[242] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.11, pág. 43.
[243] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.12, pág. 43

También los fiscos tienen problemas de probar debidamente los extremos del principio de plena competencia ante la dificultad que representa presentar los documentos necesarios para confrontar las operaciones vinculadas con las realizadas por empresas no vinculadas en negocios comparables. La información puede resultar incompleta o difícil de aplicar, o bien, con dificultades de localización por la dispersión geográfica o de imposible obtención por ser documentos confidenciales. Otro aspecto de dificultad a considerar es que en ocasiones no es posible encontrar operaciones similares. Por ejemplo, en estructuras integradas verticalmente. Por lo anterior muchas veces se tienen que realizar valoraciones de criterio, tanto por el fisco como por el contribuyente.[244]

Existe un gran consenso entre los miembros de la OCDE en la determinación del principio de plena competencia para valorar los precios de las operaciones realizadas entre empresas vinculadas o asociadas, ya que el principio tiene fuerte base teórica en los valores imperantes en el mercado entre empresas no asociadas.[245]

Sería absurdo abandonar el principio de plena competencia ante el gran éxito que ha tenido, ya que su valor práctico es sólido para la fijación de las bases imponibles y evitar la doble imposición. Hasta ahora no ha surgido una nueva alternativa frente a este principio. La fórmula global de distribución o también entendida como el reparto del beneficio global como alternativa al principio de plena competencia no ha resultado aceptable.[246]

El "análisis de comparabilidad" es el centro de la aplicación del principio de plena competencia. Parte de la comparación entre los precios entre entidades vinculadas en operaciones similares realizadas entre empresas independientes no vinculadas. Para ello, primero se tienen que delinear las operaciones entre las empresas asociadas, considerando los pormenores de las condiciones pactadas entre ellas, iniciando por los contratos, las funciones los activos y los riesgos de cada una de las partes. Luego se hace una comparación entre las operaciones entre las empresas vinculadas con las de las independientes, teniendo en cuenta sus circunstancias contractuales relevantes pactadas.

La Guía establece pautas de definición de estas operaciones. Primero se determina con ellas los alcances de las operaciones entre empresas vinculadas para luego aplicar los principios de plena competencia.[247]

Para hacer estas determinaciones es necesario conocer a fondo las características del sector económico en donde operan las empresas en estudio. Para ello, hay que considerar

[244] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.13, pág. 44
[245] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.14, pág. 44
[246] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.15, págs. 44 y 45.
[247] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.33, pág. 51.

múltiples factores, como mercados, productos, suministros y sus cadenas, activos y riesgos, estrategias de mercado y circunstancias económicas que pudieron afectar la operación.[248]

Luego, se establecen las particularidades de las operaciones de las empresas vinculadas y su relación con el objetivo último deseado por el grupo empresarial. Todo ello es determinante para fijar el criterio de aplicación del principio de plena competencia.[249]

7. Categorización de las características de las empresas

Existen categorías para determinar los aspectos particulares relevantes de los factores de comparabilidad para identificar la naturaleza del negocio. A saber:

- Delinear la operación con revisión puntual a los términos contractuales
- Función de las partes en las operaciones (activos, riesgos, generación de valor, circunstancias y prácticas comerciales).
- Características de bienes y servicios.
- Situación económica de las empresas y características del mercado.
- Estrategias de las empresas.

Lo anterior debe de ser debidamente documentado.[250]

Existen dos fases para analizar la relevancia económica y los factores de comparabilidad. La primera consiste en definir la operación vinculada con todas sus características (activos, riesgos, generación de valor, circunstancias y prácticas comerciales), incluyendo el grado de relevancia económica de las mismas. El efecto de su relevancia se mide según el peso específico que tengan en las operaciones realizadas por empresas independientes en negocios iguales o similares.[251]

En cambio, las empresas independientes realizan sus operaciones considerando las mejores opciones disponibles en todos los factores que determinan su objetivo comercial. Sin embargo, hay que tomar en consideración el más amplio rango de factores en juego en operaciones económicamente vinculadas y no en una sola operación.[252]

En la segunda fase, se utilizan datos con relevancia económica o los factores de comparabilidad entre operaciones vinculadas y no vinculadas para determinar el precio de plena competencia de la operación vinculada. Para ello se debe determinar las

[248] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.34, pág. 51.
[249] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral, 1.35, págs. 51 y 52).

[250] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.36, pág. 52.
[251] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.37, págs. 52 y 53.
[252] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.38, pág. 53

características con relevancia económica de las operaciones con y sin vinculación y sus ajustes necesarios.[253]

Los métodos que se usan para aplicar el concepto de plena competencia consideran que las entidades independientes toman en cuentas las opciones reales de que disponen y toman en consideración las que impacten más su valor final. Por ejemplo, al adquirir un producto las empresas independientes normalmente consideran las opciones disponibles de productos con características similares disponibles al mejor precio.

El método de precio comparable no controlado confronta una operación vinculada con una similar que no lo sea para determinar el precio que se hubiera pactado en una operación ofrecida en el mercado en comparación con el de una operación vinculada. No obstante, la anterior, al no encontrase en el libre mercado características de bienes y servicios similares a las hechas por empresas vinculadas, este método ya no es confiable (Ej.: la venta de una computadora Dell y una HP por tener intangibles diferentes y de mejor aceptación por el público, no permiten comparar entre sí el precio de estas aun cuando se parezcan en sus capacidades técnicas). Asimismo, si se aplican los métodos de precios de reventa y del de costo más un margen en comparación con las utilidades brutas obtenidas en operaciones entre empresas independientes en condiciones comparables (ventas menos costo de ventas).

De esta comparación se infiere el margen de utilidad bruta obtenido en una empresa independiente, por lo que se puede determinar el precio resultante pagadero por la otra parte.

8. Comparación de Utilidades Operativas

Existen otros métodos basados en la comparación de las utilidades operativas (ventas menos costo de ventas menos gastos de operación) resultantes si las operaciones se hubieran hecho entre partes independientes. Será necesario realizar ajustes para el caso de que existan circunstancias que afecten de manera substancial los comparables. En este caso deben de ajustarse los comparables o la parte evaluada de tal forma que se mejore la confiabilidad de dichos datos. Por ello los rangos de información obtenidos de más de una empresa que sea comparable pueden ayudar a determinar si las operaciones vinculadas se pactaron o no se pactaron bajo el principio de plena competencia.[254]

Las operaciones son consecuencia de las relaciones de negocios y financieras entre las partes. Las partes vinculadas pueden celebrar contratos escritos que pueden reflejar la

[253] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.39, págs. 53 y 54
[254] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.40, págs. 54 y 55

intención de las partes, mediante los cuales se reparten responsabilidades, obligaciones y derechos, se establecen los riesgos a correr y sistemas de precios. Estos contratos fungen como punto de partida para delinear la relación entre las partes con los componentes antes descritos. Asimismo, se pueden encontrar estipulaciones entre las partes fuera del cuerpo del contrato escrito en las comunicaciones existente entre ellas.[255]

9. Características de las Operaciones

Para determinar los precios de transferencia no basta con el análisis de los contratos escritos, sino que es necesario revisar las características relevantes de las operaciones comerciales y financieras efectuadas entre las partes, destacándose las siguientes categorías:

- Función de las partes en la operación, tomando en cuenta los activos aportados, los riesgos asumidos, y cómo la combinación de factores tiene como resultado la generación de valor, así como las circunstancias del entorno y prácticas mercantiles del sector.
- Características de los bienes y servicios materia de la operación.
- Circunstancias económicas de las partes y el mercado respectivo.
- Estrategias empresariales seguida por las partes.

El análisis completo de las circunstancias anteriores, nos dan evidencia clara del proceder de las empresas vinculadas para los efectos de determinar los precios de transferencia que corresponden.[256]

Si existe una discrepancia entre lo estipulado en el contrato y las características económicas de la operación, éstas últimas prevalecerán sobre lo establecido en el contrato para la determinación de los precios de transferencia.[257]

En las operaciones entre empresas independientes, las divergencias de intereses aseguran la independencia de los intereses de las partes, la vigilancia mutua de los términos de la operación, cambiándose los términos contractuales *de facto* o *de jure*, solo si así es el interés de las partes. Por el otro lado, entre las empresas vinculadas, las divergencias de intereses pueden ser que no existan, y de existir, se pueden resolver a través del control corporativo que tenga la empresa, sin ceñirse al clausulado contractual. Por lo anterior, en empresas asociadas, los términos contractuales no son indicativos necesariamente de la

[255] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.42, pág. 55.
[256] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.44, pág. 56.
[257] Op. Cit. Directrices de la OCD, numeral 1.45, pág. 56.

relación real entre las partes, por lo que se tiene que acudir al análisis de las otras relaciones de índole comercial, financiera y demás circunstancias expresadas.[258]

10. Circustancias Económicas

Cuando existan dudas sobre una operación vinculada, se deben revisar las circunstancias económicas relevantes de la operación, tomando en cuenta que dichas circunstancias suelen cambiar con el tiempo. Al efecto, es necesario revisar las situaciones que reflejan una nueva operación, o un ajuste a las nuevas circunstancias dentro de los parámetros de la operación original. Asimismo, se debe de considerar que las operaciones pueden cambiar por la predicción de riesgos futuros, pero cuando se conocen las características relevantes de un riesgo que se vaya a asumir, este riesgo ya no se puedo considerar como tal.[259]

Al no haber contrato escrito, la operación realizada se deduce de las circunstancias económicamente relevantes de la operación revisada a partir de la conducta de las partes. Hay situaciones en que las empresas vinculadas no consideran la existencia de una operación, pero en realidad sí existe una consecuencia económica, como las derivadas de transferencia de tecnología entre partes relacionadas, en donde no haya habido contraprestaciones ni contratos celebrados, por lo que se deben determinar las funciones de las partes en ellas, así como los riesgos, activos involucrados y la retribución correspondiente a valor de mercado por el uso de dicha tecnología.[260]

11. Análisis Funcional

En las operaciones entre empresas independientes las contraprestaciones reflejan las funciones de las partes, activos involucrados y riesgos asumidos. Para hacer una determinación de comparables en operaciones vinculadas e independientes, es necesario hacer un análisis funcional. El mismo determina las actividades que tengan relevancia económica, responsabilidades de las partes, activos aportados y riesgos asumidos. Se analizan las capacidades de las partes sobre toma de decisiones, estrategia empresarial e identificación de riesgos. Es necesario analizar la estructura organizacional del grupo al que pertenecen las empresas y su influencia en el contexto operativo, así como la contribución de valor que cada empresa aporta. También el análisis determina los derechos y obligaciones de las partes en relación con sus funciones en la operación. Hay que tomar en cuenta que la relevancia económica es más importante que el número de funciones desempeñadas por las empresas.[261]

---

[258] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.46, págs. 56 y 57.
[259] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.47, pág. 57.

[260] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.49, pág. 58.
[261] Directrices de la OCD, Op. Cit., numeral 1.51, pág. 59.

Las características de relevancia económica en operaciones comerciales o financieras deben de incluir el análisis de las capacidades de las partes y su función de las opciones disponibles y si existen en operaciones de plena competencia.[262]

Todos los activos que se aplican al negocio deben de ser considerados en el análisis funcional, como activos tangibles e intangibles. Tomando características cómo antigüedad, naturaleza, valor de mercado, ubicación, etc.[263]

12. Fragmentación de Funciones

Dentro del análisis funcional se revela la fragmentación de funciones entre las distintas entidades que forman el grupo. Las mismas pueden ser interdependientes, como de logística, almacenaje, comercialización, ventas, etc. Para estos efectos, el análisis funcional debe de considerar las relaciones comerciales o financieras de estas actividades fragmentadas, así como su interdependencia y coordinación en función de su contribución en las empresas asociadas.[264]

La determinación de los precios en empresas vinculadas es influenciada por la asunción de riesgos en el negocio y otras condiciones. En el mercado libre se refleja la asunción de riesgos en una compensación mayor al rendimiento previsto. Por lo anterior, es de relevancia económica para la determinación de los precios de transferencia el nivel de riesgo, el control y asunción de este y la capacidad económica para hacerle frente en caso de que se materialice.[265]

Al ser el riesgo un componente inherente a una actividad empresarial, las empresas invierten activos con posibilidad de obtener beneficios, pero con la incertidumbre de si lo aportado va a otorgar una ganancia, o en su caso, los beneficios no serán conforme lo previsto. Los riesgos se vinculan con las funciones y activos, formando parte del proceso de identificación de las actividades comerciales o financieras ente las empresas asociadas.[266]

[262] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.53, pág. 60.
[263]242 Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.54, pág. 60.

[264] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.55, pág. 60.
[265] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.56, pág. 61.
[266] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.57, pág. 61.

13. Riesgos Asumidos

La asunción de riesgos en operaciones comerciales impacta el beneficio potencial de una operación dentro del mercado libre. Los riesgos asumidos entre las partes están relacionados con los beneficios y pérdidas resultantes de la operación y son parte integrante la determinación del precio. Al hacer comparaciones entre operaciones vinculadas y entre partes relacionadas, es necesario analizar los riesgos asumidos, así como las funciones de las partes al respecto.[267]

Los pasos para seguir un proceso de análisis de riesgos en una operación vinculada son los siguientes:

a) Identificación de los riesgos económicamente relevantes.
b) Determinación de la distribución de los riesgos económicamente relevantes.
c) Establecer la operatividad de las empresas vinculadas en relación con los riesgos económicamente relevantes, los asumidos y la forma de gestionarlos, identificando cuáles son las empresas que llevan a cabo el control y mitigación de riesgos y quienes se hacen cargo de los resultados, sean positivos o negativos, así como la capacidad financiera para la asunción de riesgos.
d) Interpretación de la información recabada para determinar que la misma sea acorde con la conducta de las empresas vinculadas, si va de acuerdo con los términos del contrato y si la parte que asume el riesgo ejerce control sobre el mismo y tiene capacidad financiera para ello.
e) Determinar si la parte que asume el riesgo, no lo controla, ni tiene capacidad financiera para enfrentarlos, a fin de hacer el procedimiento de distribución de riesgos.
f) Determinar el precio conforme a lo evidenciado por las características de la operación, considerando las consecuencias financieras y otras distintas, relacionadas con el riesgo asumido, retribuyendo debidamente la gestión del riesgo.[268]

La "gestión de riesgos" significa la evaluación y respuesta relacionada con los riesgos asumidos. Tiene tres elementos:

a) El poder efectivo de aceptar, suspender o rechazar la operación.
b) El poder efectivo de decisión sobre la determinación del alcance del riesgo y de cómo enfrentarlo.

[267] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.58, pág. 61.

[268] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.60, págs. 62 y 63.

c) El poder efectivo de mitigar el riesgo.[269]

Algunas de las funciones de gestión de riesgos se llevan a cabo únicamente por la parte que desarrolla las oportunidades de negocio utilizando los activos. Mientras otras funciones de gestión de riesgo se llevan a cabo por una parte distinta. Dichas funciones no necesariamente deben de considerarse como especiales que requieran una contraprestación de forma diferente a la obtención de las ganancias.[270]

La gestión de un riesgo no implica su asunción. Al existir un riesgo asumido, es tomarlo en su integridad, con sus consecuencias positivas y negativas, exponiéndose a los resultados financieros y otros impactos consecuentes. Se puede asumir todo el riesgo por una parte que tome parcialmente su gestión, pudiendo la parte contratar la mitigación del riesgo bajo la dirección de la parte que lo asume.[271]

La capacidad financiera para asumir el riesgo se define como la capacidad de tener acceso a fondos necesarios para enfrentar o evitar el riesgo, para pagar a fin de mitigarlo o para enfrentar sus consecuencias. Para el acceso a estos fondos se toman en consideración los activos y opciones de liquidez necesarios para afrontar la eventualidad de que el daño ocurra derivado del riesgo asumido. Estas consideraciones se hacen, tomando en cuenta que la parte que asume el riesgo es independiente, operando en las mismas circunstancias que una empresa vinculada, según los principios enunciados. Por ejemplo, cuando la parte que asume el riesgo está respaldada por operaciones que generan ingresos, en comparación con la parte que asume el riesgo, recibe fondos de una parte relacionada para ello, la parte que provee los fondos puede asumir riesgos financieros, pero no son resultado del riesgo de la necesidad generada del riesgo de requerir fondos adicionales. Pero, cuando no existe una capacidad financiera para asumir el riesgo, es necesario tratar la distribución de los riesgos bajo los parámetros enunciados en la distribución de riesgos.[272]

El control de riesgos comprende los dos primeros elementos de su gestión. No es necesario realizar la mitigación de riesgos cotidiana. Es posible subcontratar el servicio de mitigación, aunque, en ese caso, sería necesario, evaluar que los objetivos de la mitigación sean efectivamente evaluados y tener la capacidad de hacer cambios o dar por terminado el contrato de servicios al respecto, después de una evaluación de su efectividad. Para ello, se requiere tener un control efectivo sobre el contrato para ejercer el control sobre el riesgo asumido.[273]

[269] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.61, pág. 63.
[270] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.62, pág. 63.
[271] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.63, pág. 64.

[272] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.64, pág. 64.
[273] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.65, págs. 64 y 65.

La capacidad de tomar decisiones respecto de los riesgos comprende el entendimiento de las implicaciones, basado en análisis de la información requerida para predecirlas, así como las consecuencias para el negocio. Las personas que deciden en la empresa deben de contar con las capacidades y experiencia en las áreas de riesgo, así como de sus implicaciones. Deben de contar con información relevante, ya sea de primera mano o a través de subordinados, para fundamentar debidamente sus decisiones. Al efecto, deben contar con las capacidades de identificar los objetivos para que la información que soliciten de terceros, así como para que la información recabada sea la adecuada, para los efectos de cambiar o dar por terminados los contratos con los proveedores que la proporcionen. El control sobre el riesgo no se comprueba con la mera formalización de procedimientos de toma de decisiones, como la realización de reuniones para la aprobación de medidas realizadas en otras locaciones, minutas de juntas de consejo debidamente suscritas, ni de la adopción de políticas relativas a los riesgos.[274]

Al referirse al control sobre los riesgos no implica que se puede ejercer influencia en los mismos o evitar su aleatoriedad. Hay algunos riesgos en los que no se puede influir, pero son una condición normal que impacta a los negocios. Así tenemos riesgos relativos al estado de la economía en general o derivados de los ciclos de los precios de mercancías fungibles (*comodities)* que trascienden la influencia de las transnacionales. En su lugar, el control sobre los riesgos debe de entenderse como la capacidad y poder para afrontar el riesgo y decidir la forma de resolverlos, como el momento de invertir, la naturaleza de los programas de desarrollo, el diseño de estrategias de mercado o los niveles de producción.[275]

La mitigación de riesgos se refiere a las medidas adoptadas con el fin de impactar los efectos de los riesgos. Estas medidas pueden reducir la aleatoriedad o consecuencias de los riesgos, pero no implican control sobre los riesgos, ya que, al evaluarse los riesgos inherentes al negocio, estos se asumen para crear las oportunidades de negocio al máximo.[276]

14. Las IMMEX y los Precios de Transferencia

El fenómeno de la globalización ha cambiado radicalmente el sistema de producción de satisfactores y todo lo relacionado con ello, las cadenas de suministro, la generación de múltiples servicios de apoyo a esta producción, que abarca desde los servicios logísticos, de transporte, almacenamiento, clasificación, telecomunicaciones y tecnologías de la información, toda clase de asistencia, soporte técnico y profesional, como los servicios legales, contables, fiscales, aduanales, de control de calidad, así como la gama entera de la

[274] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.66, pág. 65.

[275] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.67, pág. 66.
[276] Directrices de la OCDE, Op. Cit., numeral 1.68, pág. 66.

generación de propiedad intelectual en la investigación y desarrollo y la innovación. También toda la economía que tiene que ver con la presentación y promoción de los satisfactores que se producen, en generación de audiovisuales, grabaciones de video, producción de música y arte para el mercadeo de los productos.

Todo ello hace que muchas empresas, según Gómez Cotero,*"...localicen muchas actividades productivas en ubicaciones geográficas distantes de la localización física de sus clientes. Estos fenómenos han creado oportunidades para que las multinacionales minimicen su carga tributaria acompañado al hecho de la existencia de varias tasas fiscales bajas en diversos países del globo.*

Dado que la figura de los precios de transferencia ha sido utilizada por las empresas multinacionales para transferir utilidades de un país a otro en donde la carga tributaria sea menor o inexistente, ello ha sido motivo de preocupación para la OCDE".[277]

Después de este repaso de los elementos esenciales sobre el tema de precios de transferencia y la adopción del concepto en el derecho positivo mexicano, podemos concluir que, después del advenimiento del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, no podía continuar siendo ignorada la tributación de las operaciones de maquiladoras en México.

De ser el sistema regulatorio maquilador algo escondido en nuestro sistema de derecho, a partir de la entrada en vigor del TLCAN y del concepto de precios de transferencia, las maquiladoras se convirtieron en el sector de la economía ideal para la experimentación de los diversos nuevos sistemas regulatorios derivados de la economía globalizada, como fueron los aspectos fiscales, así como la materia del medio ambiente.

Pero nos encontramos con un enigma fiscal a resolver en este sistema maquilador, que fue creado no para generar ingresos fiscales directos o para crear grandes cantidades de riqueza en la zona, sino para generar empleos urgentemente necesitados en la Frontera Norte de México para la subsistencia de personas que antes trabajaban en los Estados Unidos año a año de manera temporal. Este enigma consistía en cómo establecer un nivel adecuado de ingresos fiscales para la persona moral mexicana titular de un permiso de maquila, que había celebrado un contrato con su empresa matriz o principal, en donde esta última proporcionaba todo para que la maquiladora llevara a cabo actividades industriales con el fin de que el producto final, fuera elaborado o semielaborado, y se exportara en su totalidad.

[277] GÓMEZ COTERO, José de Jesús. México, 2016. Los Precios de Transferencia Frente al Fenómeno de la Globalización. Análisis de su Problemática Jurídica y su Regulación Comparativa en los Ordenamientos de Mexico y España. Universidad del País Vasco. Ciudad De México. p. 4.

Para los efectos anteriores, la matriz proporcionaba a la maquiladora materias primas, maquinaria y equipo y demás insumos, así como los recursos económicos necesarios para la contratación de personal y el pago de salarios y prestaciones, pago de rentas o aportaciones para la compra de inmuebles y construcción de edificios y mejoras, pago de honorarios de profesionistas, contratación de servicios de transporte y logística, consumo de combustibles, pagos de servicios públicos y todos los demás elementos necesarios para la operación. Con esto, era necesario determinar qué contraprestación debía cobrarle la maquiladora a la matriz por llevar a cabo las actividades de manufactura, después de que todos los costos de instalación, operación, y sobre todo, los del desarrollo de la tecnología, con sus consecuentes patentes que representaban largos años de investigación y desarrollo, procesos de manufactura, así como la penetración de marcas en el mercado y la creación de redes de distribución y apoyo a los consumidores finales, eran sufragados por la matriz.

15. Márgenes Contractuales de Utilidad de Operación (MTUO)

Al respecto, cabe repasar las guías de precios de transferencia de la OCDE relativas al concepto de márgenes contractuales de utilidad de operación (MTUO), que es el resultado de añadirle una suma a los costos directos e indirectos y gastos de operación realizada de un proveedor de bienes o servicios,[278] ya que antes del advenimiento del concepto de precios de transferencia con todas sus implicaciones, este era el método usado por la industria maquiladora para determinar su margen de utilidad apropiado.

El método de MTUO, en precios de transferencia consiste en la utilización de los costos directos e indirectos y gastos de operación de una operación realizada de un proveedor de bienes o servicios en una operación controlada, añadiéndole un margen de utilidad basada en los servicios prestados o funcionalidades en la operación, tomando en consideración los activos utilizados y los riesgos incurridos, así como las condiciones de mercado. Así se considera que la operación ha sido realizada conforme a los criterios de plena competencia.[279]

Al considerar que la estructura clásica de negocios de la industria maquiladora de exportación en México fue creada con el fin de funcionar como una extensión de las operaciones de su matriz en el extranjero (típicamente en los Estados Unidos), el método MTUO *plus* fue considerado como el más adecuado.

Pero, una vez que el concepto de precios de transferencia se introdujo en nuestro sistema jurídico/fiscal, para los efectos de establecer las condiciones de mercado en un lugar en

[278] Directrices de la OCDE, Op. Cit., p. 26.

[279] Ibidem.

donde este realmente no existe,[280] y en donde los riesgos son incurridos en su totalidad por la matriz de la maquiladora, que básicamente son, aparte del "riesgo país"[281], las variables que existen en la competencia internacional en donde el o los productos terminados resultantes de la manufactura efectuada en la maquiladora son colocados en el mercado global, se tienen que establecer comparables.

Al respecto, los gobiernos de México y Estados Unidos convinieron tomar como aceptables los comparables de las empresas que hacen manufactura bajo contrato.[282]En las que, del componente de utilidad operativa, deducidos los costos y gastos e impuestos, así como los aspectos que no son propios de la manufactura en sí, como el costo del desarrollo tecnológico, mercadotecnia y de promoción de ventas, así como la distribución al mercado consumidor, se obtiene la utilidad ajustada que se aplica para revisar la contraprestación que la maquiladora debe cobrar a la matriz, basado en el margen de utilidad operativa.[283]

Aquí es importante recalcar que el convenio entre ambos países consideró las diversas industrias (textil, automotriz, etc.) al establecer dos tipos de parámetros para la comparación, los activos totales utilizados en la manufactura y los costos y gastos respectivos, exigiendo el retorno como mayor base para el pago del impuesto sobre la renta en México.

---

[280] No puede haber un mercado real en donde todos no cobran por el servicio de realizar las actividades de manufactura porque todos los elementos necesarios para llevarla a cabo son gratuitamente proporcionados por la matriz de la subsidiaria.

[281] Normalmente, el "riesgo país" es un indicador utilizado para el mercado bursátil, en donde los inversionistas adicionan una prima de riesgo que compensa las vicisitudes que pueden ocurrir en países emergentes como resultado de los sucesos políticos, inestabilidad social, cumplimiento del Estado de Derecho, estructura institucional y burocrática gubernamental, etc. En el caso que nos ocupa, el riesgo país tiene que ver con los sucesos domésticos que puedan afectar el desempeño de las operaciones de manufactura que provoquen cierre de fronteras o suspensión de actividades productivas, como huelgas o levantamientos populares. CFR. Fuenzalida, D., Mongrut, S., & Nash, M. (2005).
Riesgo País y Riesgo Soberano: Concepto y Medición. *Revista Mexicana de Economía y Finanzas, 4*(3), 347-367.

[282] Esta es una práctica de negocios mediante la cual el contratista realiza la manufactura de productos a petición de su cliente. Éste le proporciona al contratista instrucciones detalladas del proceso productivo (una especie de receta de cocina, pero para la realización de la manufactura), a veces proveyendo los insumos necesarios o bien, simplemente dando instrucciones sobre las características que deben tener los mismos. El cliente también le proporciona al contratista la tecnología necesaria y datos específicos para el control de calidad. Las actividades de logística, transporte, importación y exportación, administración, así como los servicios legales, contables, fiscales y aduanales, son proporcionados por el contratista. Éste también proporciona la mano de obra, instalaciones industriales, servicios públicos y telecomunicaciones.

[283] Las leyes fiscales mexicanas no jerarquizan las metodologías de precios de transferencia enunciadas en los parámetros de la OCDE, es por ello por lo que tanto las autoridades fiscales mexicanas como los contribuyentes han preferido el método llamado *Transactional Operating Profit Margin Method* (TOPOMM).

También, para los efectos de los comparables, se toma en cuenta el sector en donde se encuentran involucradas las operaciones de las maquiladoras, así si son de la industria electrónica, automotriz, de salud, metalmecánica, textil, etc. se revisan los comparables de las empresas que hacen manufactura bajo contrato que atienden cada uno de los sectores específicos.

Una vez establecidos estos criterios, las autoridades hacendarias mexicanas decidieron aplicar el método de márgenes contractuales de utilidad operativa con los indicadores de utilidad de:

a) Retorno sobre los activos totales de la operación o
b) La utilidad sobre costos y gastos de la maquiladora dependiendo cuál de los dos fuera mayor, derivada de la relación contractual con la matriz de la maquiladora en el extranjero.[284]

16. Establecimiento Permanente

El concepto de establecimiento permanente es crucial para la definición de la tributación de las maquiladoras. Este concepto nació en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1980, que en su artículo 2 lo definió.[285]

Posteriormente, en 1992[286], se introduce el concepto de Base Fija en el segundo párrafo del artículo 2 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, equiparándolo su trato al del establecimiento permanente.[287]

---

[284] Ibidem.
[285] "Artículo 2. "*Para los efectos de esta ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales."*

[286] En 1997, se reformó el artículo 2 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para ser reestructurado de tal forma para dar cumplimiento a los tratados para evitar la doble imposición celebrados por México, cambiándose los párrafos el tercero y quinto párrafos, adicionándose la fracción VI. Asimismo, se añadió el penúltimo párrafo. Sellerier Carbajal Carlos M y Lozano Soto. Luis. Análisis de los Impuesto Sobre la Renta y al Activo 1998. Editorial Themis. Decimoctava Edición, México, 1998.
[287] Quedó definida la base fija de la siguiente manera: *"Tendrán el tratamiento de establecimiento permanente, las bases fijas en el país de residentes en el extranjero a través de las cuales se presten servicios personales independientes. Constituye base fija cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo, o pedagógico, entre otros, y las profesiones independientes."*

El tercer párrafo del artículo citado menciona las consecuencias respecto a agentes que actúan en México bajo la dependencia de un residente en el extranjero, ejerciendo poderes para la celebración de contratos.[288]

Posteriormente, el quinto párrafo del artículo 2º establece la conceptualización de cuando un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades y actúa por cuenta de un residente en el extranjero[289]

Actualmente la solución al problema del establecimiento permanente se dio en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013, que más adelante analizaremos, cumpliéndose con las condiciones señaladas en su artículo 181, de *"... 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."*[290]

---

[288] El tercer párrafo del artículo 2 dicta: *"No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente o base fija en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero cuando no tenga en territorio un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de este en el país que no sean de las mencionadas en el artículo 3º."*

[289] Dicho quinto párrafo del artículo 2 menciona: *"De igual forma, se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente o base fija cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique con cualquiera de los siguientes supuestos:*

I. Tenga existencias de bienes o mercancías con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.

II. Asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero.

III. Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.

IV. Ejerza actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.

V. Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.

VI. efectúe operaciones para el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables."

[290] *"Artículo 181. 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 artículo sólo será aplicable siempre que las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila cumplan con lo señalado en el artículo 182 de esta Ley.

Para los efectos de este artículo, se considera operación de maquila la que cumpla con las siguientes condiciones:

I. Que las mercancías suministradas por el residente en el extranjero con motivo de un contrato de maquila al amparo de un Programa de Maquila autorizado por la Secretaría de Economía, que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se retornen al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales, realizadas de conformidad con lo que establece la Ley Aduanera y las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria. Para lo dispuesto en esta fracción no se requiere el retorno al extranjero de mermas y desperdicios.

Las mercancías a que se refiere esta fracción, sólo podrán ser propiedad de un tercero residente en el extranjero cuando tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero, que a su vez tiene un contrato de maquila con la que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esas mercancías sean suministradas con motivo de dichas relaciones comerciales.

Para los efectos de esta fracción, se consideran como transformación, los procesos que se realicen con las mercancías consistentes en: la dilución en agua o en otras sustancias; el lavado o limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; el acondicionamiento en dosis; el empacado, reempacado, embalado o reembalado; el sometimiento a pruebas, y el marcado, etiquetado o clasificación, así como el desarrollo de un producto, excepto tratándose de marcas, avisos comerciales y nombres comerciales.

II. Que la totalidad de sus ingresos por su actividad productiva, provengan exclusivamente de su operación de maquila.

III. Que cuando las empresas con Programa que realicen los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción I de este artículo, incorporen en sus procesos productivos mercancías nacionales o extranjeras, que no sean importadas temporalmente, éstas deberán exportarse o retornarse conjuntamente con las mercancías que hubieren importado temporalmente.

IV. Que los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción I de este artículo, se realicen con maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con Programa tengan celebrado el contrato de maquila, siempre que no hayan sido propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o de otra empresa residente en México de la que sea parte relacionada.

El proceso de transformación y reparación podrá complementarse con maquinaria y equipo propiedad de un tercero residente en el extranjero, que tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero que a su vez tenga un contrato de maquila con aquélla que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esos bienes sean suministrados con motivo de dicha relación comercial, o bien sean propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o con maquinaria y equipo arrendados a una parte no relacionada. En ningún caso la maquinaria o equipo antes señalado podrán haber sido propiedad de otra empresa residente en México de la que la empresa que realiza la operación de maquila sea parte relacionada.

Aquí, vale la pena aclarar la definición legal que existe en derecho mexicano respecto del concepto de "residente en el extranjero", cuya noción se infiere de aplicar la ley a *contrario sensu.*[291] Al respecto, Juan Manuel Ángel Sánchez, manifiesta lo siguiente, *"... "Entonces,*

Lo dispuesto en esta fracción será aplicable siempre que el residente en el extranjero con el que se tenga celebrado el contrato de maquila sea propietario de al menos un 30% de la maquinaria y equipo utilizados en la operación de maquila. El porcentaje mencionado se calculará de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

No se considerará operación de maquila la transformación o reparación de mercancías cuya enajenación se realice en territorio nacional y no se encuentre amparada con un pedimento de exportación por lo que no será aplicable lo dispuesto en el artículo 182 de esta Ley."

[291] El artículo 9º del Código Fiscal de la Federación regula el concepto de residente en México, de la siguiente manera:

***"Artículo 9o**.- Se consideran residentes en territorio nacional:*

***I.** A las siguientes personas físicas:*

***a)** Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:*

***1.** Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.*

***2.** Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.*

***b)** Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.*

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

***II.** Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.*

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas o morales que omitan acreditar su nueva residencia fiscal, o acreditándola, el cambio de residencia sea a un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos del Título VI, Capítulo I de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los cinco ejercicios fiscales siguientes."
No se aplicará lo establecido en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México y, adicionalmente, un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.
Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal. Cuando las personas físicas o morales omitan presentar dicho aviso, no perderán la condición de residentes en México."

para efectos fiscales, son residentes en México: …b) Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

En este sentido, de una interpretación contrario sensu, resulta que son residentes en el extranjero [las] …personas morales … cuya administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva esté ubicada en el extranjero."[292]

17. Esquema Clásico o Tradicional de Negocios de las Maquiladoras.

Al establecer los supuestos normativos arriba enunciados en el art. 2º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en los tratados para evitar la doble imposición con la esquema clásico de negocios que utiliza la industria maquiladora de exportación, que es el procesamiento industrial o de servicios realizado por el contribuyente en México (la Maquiladora") en favor de su parte relacionada residente ("Matriz") en el extranjero, para lo cual la Matriz proporciona gratuitamente a la Maquiladora la maquinaria y equipo, materias primas, partes y componentes y demás inventarios, además de los recursos económicos necesarios para su operación, otorgándole, en muchas ocasiones, recursos económicos para pagarles al personal bajo la nómina de la Matriz y para la dirección administrativa, financiera, contable y de procesos industriales, así como de control de inventarios y de calidad, nos encontramos que esta estructura encuadra con la definición de establecimiento permanente y base fija, conforme al art. 2º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en sus párrafos primero, al ser fábricas en donde se desarrollan actividades empresariales[293].

---

[292] VALLEJO MONTAÑO, V., ESPINOSA, L. A., POMPA GARCÍA, G., AGUIRRE PANGBURN, R., ROMERO QUEZADA, A. A., SABINES ZOYDO, J. C., GÓMEZ DEL CAMPO GARZA, A., KAYE, D. J., HINOJOSA GARATACHÍA, G., RAMÍREZ AMAYO, Y., ÁLVAREZ BANDERAS, J., BUITRÓN PINEDA, M., MONTAÑEZ OJEDA, J., PALOMINO GUERREO, M., PÉREZ ROBLES, A., PUEBLITA FERNÁNDEZ, A., RUIZ LÓPEZ, D., ÁNGEL SÁNCHEZ, J. M., & ESPINOSA BERECOCHEA, C. (2021). *Manual de Derecho Tributario* (p. 298). Tirant lo Blanch. Recuperado de https://biblioteca-nubedelectura-com.usal.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/info/9788413788722

[293] El artículo 16, en sus fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación define las actividades empresariales, entre otras, como *"I. Las comerciales, que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes. II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores".*

Debemos de considerar también que claramente se estable el concepto de establecimiento permanente para la industria maquiladora, conforme al tratado para evitar la doble imposición celebrado por México y los Estados Unidos de América, el 3 de febrero de 1994, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 25 de enero de 1996, que en su artículo 5º, numeral 5, inciso b), que señala*: "No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, cuando una persona -distinta de un agente que goce de un estatuto independiente, al cual se le aplica el párrafo 7- actúe en un Estado Contratante por cuenta de una empresa del otro Estado*

Ahora bien, también las maquiladoras tienen base fija, conforme al art. 2º, párrafo tercero de la Ley del Impuesto Sobre la Renta si las personas no residentes en el país que trabajan en las maquiladoras ejercen poderes a nombre de la Matriz para las actividades realizadas en México.

Hay que considerar que, normalmente, las maquiladoras que tienen personal no residente en México hacen labores operativas relativas a las actividades industriales, administrativas o de supervisión de las actividades de la maquiladora en México y no tienen poderes para llevar a cabo contratos, pero las personas que ejercen actividades de dirección, aunque tienen y ejercen poderes de la maquiladora, no tienen ni ejercen poderes de la matriz

También hay que tomar en cuenta que las maquiladoras estructuradas de forma clásica, como lo enunciamos en párrafos arriba, no caen en la excepción de establecimiento permanente descrita en la fracción II del art. 3º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.[294]

Ante la exposición de las maquiladoras al concepto de establecimiento permanente, en 1995, el Congreso aprobó una disposición transitoria en la Ley del Impuesto Sobre la Renta que permitió a las maquiladoras liberarse del riesgo de operar bajo un establecimiento permanente.

Esta disposición establecía la posibilidad de fincarle a las maquiladoras una presuntiva de ingresos derivada de los servicios de manufactura que presta a su Matríz, tomando en cuenta que la relación de dependencia existente con su matriz lleva a la maquiladora a operar con contraprestaciones por dicho servicio fuera de los parámetros normales de mercado.

Para evitar este riesgo de incurrir en un establecimiento permanente y la determinación presuntiva de ingresos, es necesario generar una fórmula que haga a las autoridades considerar que las contraprestaciones por el servicio están sujetas a valores de mercado.

Contratante, se considerará que esta empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado respecto de todas las actividades que esta persona realiza por cuenta de la empresa, si dicha persona: … b) no ostenta dichos poderes pero procesa habitualmente en el primer Estado, por cuenta de la empresa, bienes o mercancías mantenidas en este Estado por esta empresa, siempre que dicho procesamiento sea realizado utilizando activos proporcionados, directa o indirectamente, por esta empresa o por cualquier empresa asociada." Existen disposiciones similares en el resto de los tratados para evitar la doble imposición en donde México es parte.

[294] "*Art. 3 No se considerará que constituye establecimiento permanente:*

…

II. La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías ***o de que sean transformados por otra persona****"* (el énfasis es nuestro).

Dichas disposiciones transitorias establecieron reglas para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, considerara que las maquiladoras operaban bajo el principio de libre competencia y sin establecimiento permanente. Las reglas consistían en lo siguiente:

a) La presentación de un escrito manifestando que la maquiladora, cuando menos tenía, una utilidad fiscal del 5% de los activos dedicados a su actividad.
b) Solicitar una resolución de la autoridad fiscal que confirme que las contraprestaciones cobradas por la maquiladora a la Matriz por sus servicios están apegadas a los principios de plena competencia.

Al cumplirse cualquiera de los dos requisitos anteriores, se eliminaban tanto los riesgos de la estimativa de ingresos como el de que se le fincara a la Matriz un establecimiento permanente.[295]

18. El Convenio Mutuo Amistoso

Para resolver este grave problema, había que encontrar un mecanismo que permitiera a las maquiladoras seguir operando a los niveles de competitividad exigidos por la globalización, sobre todo por la entrada de China en el teatro de la manufactura conocida como de "producción compartida", derivada del concepto *production sharing* en inglés.

Este concepto se desarrolló a raíz de que para bajar costos en la producción, ante el advenimiento de la competencia global para darle al consumidor productos de calidad a bajo costo, las compañías de manufactura a nivel mundial reconocieron que la llamada "integración vertical "como método de producción no era eficiente en términos económicos, por lo que se optó por el concepto de especialización conocido como de "integración horizontal", en donde, por ejemplo, la manufactura de un automóvil se dividía en partes que eran producidas por manufactureras de "equipo original" ("OEM", por sus siglas en inglés que significa "*original equipment manufacturer*), en donde una compañía producía los componentes eléctricos del automóvil, mientras otra producía los asientos del mismo, otra los motores, y así, literalmente, cientos o miles de empresas independientes producen la totalidad del vehículo, quedando generalmente la marca, el diseño del automóvil, y, en algunos casos, las labores de investigación y desarrollo del vehículo y el ensamble final, a cargo de la compañía dueña de la marca que antes tuvo bajo su cargo la integración vertical del automóvil.[296]

[295] SELLERIER CARBAJAL, Carlos M. y Lozano Soto, Luís, Op. Cit., p. 2.
[296] Conceptos de experiencia profesional personal, apoyados en su conceptualización con el artículo de STUCKEY John and WHITE David. McKinsey & Co, artículo reimpreso con autorización de Sloan Management Review. Primavera de 1993. Págs. 71 a 83.

Así, que después de amplias pláticas sustentadas por servidores públicos del SAT con los del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos, apoyados con las opiniones de asesores legales y de negocios de la industria maquiladora, México y Estados Unidos celebraron un Convenio Mutuo Amistoso, cuyo texto, curiosamente, fue publicado a través de un comunicado de prensa, el 29 de octubre de 1999.

Pero antes, veamos ¿qué es un "convenio mutuo amistoso" desde un punto de vista formal?

Al respecto, Mauricio Martín Elizalde[297], escribió un ensayo, señalando que ante los tratados para evitar la doble imposición se generaron conflictos debido a sobre imposiciones o carencia de imposiciones fiscales ante los hechos y disposiciones contenidas en los tratados, por lo que para evitar estas controversias que pudieran restarle efectividad a los tratados y hacer que los Estados partes de los tratados perdieran soberanía fiscal, a través de sendos litigios en los tribunales internacionales, se crearon estos convenios mutuos. Así Elizalde señala: "*En este contexto, el principal mecanismo de resolución de controversias no judicial es el establecido en el artículo 25 del Modelo de Convenio sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la ocde (en adelante MCOCDE), denominado Mutual Agreement Procedure –Procedimiento Amistoso– el cual, dígase desde ya, no es más "que una expresión de la soberanía fiscal de los estados."*

En el anterior contexto, tomando en consideración la naturaleza misma de la estructura de negocios de la industria maquiladora de exportación en donde claramente se constituye un establecimiento permanente bajo la legislación nacional y los tratados para evitar la doble imposición[298], para evitar un impacto negativo en una industria que se convirtió en estratégica tanto para México como para Estados Unidos, fue menester establecer a través del procedimiento de un convenio mutuo amistoso una solución al problema del establecimiento permanente generado por la estructura de negocios tradicional que tienen las maquiladoras, mediante el establecimiento de fórmulas para fincar precios de transferencia aceptados por ambos países y liberarse del espectro del establecimiento

[297]271 ELIZALDE, Mauricio Martín. *El procedimiento mutuo amistoso en los convenios para evitar la doble imposición.* p. 43. OECD.2017. *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*, OECD Publishing, Paris, HYPERLINK "https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en" https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en. HYPERLINK "https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en" \l "page5"

[298] ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). (2017, julio). *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations.* Recuperado de https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page5

permanente. De esa manera las partes del tratado resolvían un problema tributario estableciendo cargas tributarias razonables para las maquiladoras e ingresos fiscales aceptables para los países parte del tratado, sin afectar la competitividad de las maquiladoras y sin afectar el ingreso fiscal de ambos países.

Este Convenio Mutuo Amistoso anunciado el 29 de octubre de 1999, curiosamente, como lo dijimos, a través de un simple comunicado de prensa del Departamento del Tesoro de Estados Unidos, establece que para que las maquiladoras no se consideren que tienen un establecimiento permanente, conforme al artículo 5º del Tratado para evitar la doble imposición celebrado entre México y Estados Unidos, deben ceñirse a las definiciones establecidas en el citado Convenio Mutuo Amistoso.[299]

Como podemos observar abajo, este Convenio Mutuo cumple típicamente con los objetivos enunciados en los lineamientos del MCOCDE para los convenios amistosos, al establecer una serie de fórmulas para evitar que las maquiladoras incurran en establecimiento permanente, situación que, de no existir esta salida, hubiera ocasionado severas repercusiones económicas en detrimento del país.
Así, el proemio de este Convenio Mutuo señala lo siguiente:

[300] *"RÉGIMEN FISCAL APLICABLE A LAS MAQUILADORAS*

> *Washington- Las Autoridades Competentes de México y los Estados Unidos llegaron a un mutuo acuerdo sobre el régimen fiscal aplicable a las maquiladoras durante los años 2000 al 2002. El acuerdo otorga certeza legal a los actuales y posibles inversionistas en la industria maquiladora al establecer procedimientos específicos para cumplir con las disposiciones fiscales aplicables en cada país, y al eliminar la posible doble tributación.*
>
> *El acuerdo constituye un Mutuo Acuerdo conforme con la Convención entre México y los Estados Unidos para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta. (Tratado Fiscal).*

Aquí, claramente se hace una excepción a lo establecido en el Tratado México/Estados Unidos para evitar la doble imposición creando reglas específicas de excepción para la operación de las maquiladoras.[301]

---

[299] http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Documents/CONVENIOS1.pdf

[300] La traducción al castellano de las citas del Convenio Mutuo Amistoso fue realizada por la Dra. Matilde Angulo Ochoa, con ediciones del autor.

[301] Las excepciones establecidas en el acuerdo mutuo son las siguientes:

Como se puede observar también, inicialmente, se instauraron estas reglas de forma transitoria para regir la estructura de negocios típica que tiene una maquiladora. Posteriormente, el 11 de agosto del año 2000, se estableció el plazo de vigencia del Convenio Mutuo de forma indefinida. Una modificación reciente al respecto es la acontecida el 14 de octubre de 2016, aprobándose una nueva revisión al Convenio Mutuo instituyendo nuevas reglas para determinar los márgenes relativos a los precios de transferencia en los acuerdos realizados con la autoridad fiscal (*advanced pricing agreement o APAs),* coloquialmente conocida como *"Fast Track",* la cual analizaremos páginas abajo.

Revisando las disposiciones anteriores del Convenio Mutuo, concluimos que, claramente, se establecen fórmulas preestablecidas para la obtención de dos propósitos:

a) Evitar el establecimiento permanente.
b) Generar ingresos tributarios, con el incentivo para el contribuyente de que si aplica las fórmulas estipuladas se entenderá que se cumplen con las disposiciones para que las contraprestaciones pagadas a las maquiladoras por su Matriz conformándose a los parámetros de precios de transferencia,

"Las Autoridades Competentes acordaron que no se considerará que exista establecimiento permanente, siempre que las maquiladoras cumplan con cualquiera de las siguientes dos opciones:
Los términos del acuerdo son como se indica a continuación:

1. *No obstante, lo establecido en el Artículo 5 del Tratado, no se considerará que exista establecimiento permanente siempre que las actividades de la maquiladora se lleven a cabo por entidades residentes en México que cumplan con el sub-inciso 2(a) o 2 (b) que se describe abajo.*
2. *Para los ejercicios fiscales del 2000, 2001, y 2002:*
   a. *El ingreso gravable de la empresa maquiladora representando por lo menos lo mayor de[301]:*
      i. *6.9% del valor de los activos propiedad del residente extranjero y de la maquiladora (el valor de los activos propiedad del residente extranjero se calculará de conformidad con las reglas 3.33.2 y 3.33.3 de las Reglas Administrativas de Carácter General Mexicanas en vigor en 1999), utilizados en las actividades de maquiladora; o*
      ii. *6.5% de las deducciones (costos y gastos) de la empresa maquiladora. Para tales efectos, costos y gastos son todos los gastos operativos ordinarios, sin incluir los gastos extraordinarios o no-operativos, tales como costos de financiamiento, ganancias cambiarias y pérdidas o pérdidas por siniestro, como lo definen las Leyes Fiscales Mexicanas y el GAAP[301] mexicano. Los riesgos asociados con dichas partidas permanecerán con el dueño de Estados Unidos y las pérdidas cambiarias y costos de financiamiento serán reembolsables al costo de la empresa maquiladora; las cantidades que se deban a la empresa maquiladora se compensarán con las ganancias. Una definición similar se proveerá en la Regla Administrativa 3.33.1."*

con ello se da certeza al contribuyente de que no tendrá problema con la autoridad fiscal al respecto.

Posteriormente el Convenio Mutuo establece parámetros específicos para que las maquiladoras que no deseen aplicar las fórmulas antes mencionadas tengan la opción de someterse a un acuerdo de precios de transferencia (APA).[302]

Después, el Convenio Mutuo establece disposiciones transitorias para el caso de maquiladoras que hayan solicitado un APA de conformidad con las disposiciones del Código Fiscal de la Federación pero que no se hubiere obtenido resolución en los términos del Convenio Mutuo, podrán optar por sujetarse a los beneficios de este dentro del plazo ahí establecido.[303]

---

[302] Los parámetros para los APAs son:

"a) La empresa obtenga del Servicio Administrativo Tributario una resolución (APA) de conformidad con el Artículo 34-A del Código Fiscal Federal (CFF) confirmando que ha cumplido con lo dispuesto en el Artículo 64-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta Mexicana (LISR).

Con el propósito de determinar el ingreso gravable en México, la resolución tomará en consideración los conceptos y principios ya tomados en cuenta por las autoridades mexicanas, así como los activos (incluyendo inventarios) propiedad del residente en el extranjero, utilizados en la actividad maquiladora. Para dichos efectos, el valor de los activos será, como lo establece el 2 (a)(i), calculados de conformidad con la Regla Administrativa 3.33.2 y 3.33.3.

La referencia "en consideración" de los activos no tiene la intención de restringir a los contribuyentes el Indicador de Nivel de Ganancias (PLI), derivado del uso del rendimiento sobre los activos. Por el contrario, la intención es dar flexibilidad a los contribuyentes para negociar un rendimiento correcto de la actividad maquiladora, utilizando una metodología o (PLI) que sea más adecuado a sus hechos y circunstancias al del puerto seguro (safe harbor) descrito en el párrafo 2 (a). Es decir, aunque los activos sean "considerados", una compañía tendrá la oportunidad de demostrar que, basado en los hechos particulares a su caso, las actividades llevadas a cabo en México respaldarán un reembolso de los costos o los activos (según corresponda) y el reembolso podrá ser menor al reembolso que se pueda obtener por medio del puerto seguro (safe harbor). Bajo las circunstancias fundadas, una compañía podrá demostrar que ciertos costos o activos (por ejemplo, maquinaria y equipo no utilizado o terrenos no utilizados para las actividades de la maquiladora) no deberán generar una utilidad. Esto también implicaría, que, para efectos del método de costos más utilidad, los activos extranjeros se considerarán para determinar el margen de utilidad correspondiente.

Las autoridades fiscales considerarán cualquier problema administrativo que podría surgir en la valuación de los activos extranjeros."

[303] Las disposiciones transitorias proveyeron que:

"3. Las empresas maquiladoras que han solicitado u obtenido una resolución de conformidad con el Artículo 34-A del (CFF) vigente en el año 2000 o años subsecuentes, pero que no se haya emitido de conformidad con el sub-inciso (b), deberán cumplir con el sub-inciso (a) o solicitar una resolución nueva de conformidad con el sub-inciso (b), para obtener los beneficios de este acuerdo.

Después, el Convenio Mutuo establece claramente que las maquiladoras que se sometieran a los términos y condiciones de dicho Convenio tendrían los beneficios de que se les considerara que operan bajo los parámetros de precios de transferencia, y exentas del Impuesto al Activo, entonces existente en México.[304]

El Convenio Mutuo al respecto estableció opciones de estructuración de sus precios por los servicios de manufactura prestados.[305]

También, el Convenio Mutuo establece reglas para futuros cambios de las reglas aplicadas a las maquiladoras, estableciendo el objetivo de lograr "reglas permanentes".[306]

Finalmente, el Convenio Mutuo dispuso la exclusión para atribuir ingresos a un establecimiento permanente, y establecer el hecho de que habrá acuerdos posteriores de implementación del Convenio Muto.[307]

---

4. *La solicitud (presentada en su totalidad) para optar el párrafo 2(a)(i), 2(a)(ii), or el 2(b), deberá hacerse a más tardar el 31 de mayo para aquellos contribuyentes que no han solicitado un APA anteriormente; de lo contrario, la solicitud deberá presentarse a más tardar el 30 de abril."*

[304] El Impuesto al Activo era un impuesto de los conocidos como "impuesto sobre la renta alternativo", consistente en establecer un mínimo impuesto sobre la renta (aunque formalmente no lo sea) alternativo al impuesto sobre la renta aplicable para empresas que no pagan el impuesto por no haber obtenido utilidades. Este impuesto fue severamente atacado en México tanto jurídica como políticamente por la iniciativa privada, por su inequidad fiscal.

[305] *"5. Se entiende que las empresas maquiladoras que optan solicitar cualquiera de las alternativas descritas en los sub-incisos 2(a) o 2(b) se considerará que operan bajo las condiciones que se realizan o imponen entre empresas independientes, de conformidad con lo establecido en los Artículos 64-A y 65 de la LISR, Sección 482 del Código de Ingresos Interno y del Artículo 9 del Tratado.*

6. *Si las empresas maquiladoras elijen opciones de conformidad con el sub-inciso 2(a) o 2(b) descritos arriba, el residente extranjero será exento del impuesto al activo mexicano sobre sus activos utilizados por dichas empresas, en la proporción en que dichos activos sean utilizados para la exportación de bienes incluidos en el programa de maquiladora autorizado por la Secretaría de Economía mexicana. Dicha proporción será medida en base a las ventas de exportación contra las ventas totales. Ver Regla Administrativa 4.1."*

[306] *"7. Las Autoridades Competentes llevarán a cabo las acciones necesarias, a partir del año 2000, para llegar a un acuerdo en las reglas permanentes que se aplicarán a las empresas maquiladoras pertenecientes a residentes de los Estados Unidos a los que se refieren los párrafos anteriores. Durante dichas discusiones, se dará debida consideración al derecho que tiene México de imponer impuestos de conformidad con el Artículo 5 del Tratado."*

[307] *"8. Es nuestro entendimiento mutuo que dicho acuerdo no constituye medidas de atribuir ingresos a un establecimiento permanente.*

Se anticipa que serán desarrolladas directrices para implementar los términos de dicho acuerdo."

Como ya lo mencionamos arriba, el Convenio Mutuo tuvo su primera reforma el 11 de agosto del año 2000. [308]Esta enmienda prorroga indefinidamente el plazo de vigencia del Convenio. Tuvo su sustento en el hecho de que la OCDE no ha dictado lineamientos para actividades de manufactura con establecimiento permanente, por lo que cualquiera de las partes puede dar por terminado el Convenio Mutuo en el momento en que la OCDE expida esas disposiciones. La terminación del Convenio Mutuo tendría efectos al final del año fiscal de la notificación de terminación si el aviso se dio antes del primer semestre, o al final del subsecuente año fiscal si la terminación es notificada en el segundo semestre del año.

La enmienda al Convenio Mutuo continúa estipulando que durante el lapso del aviso de terminación las partes pueden negociar la debida implementación de las directrices que hubiere emitido la OCDE o prorrogar la vigencia del Convenio Mutuo.

Asimismo, la enmienda dispone que después del año 2002 las partes pueden convenir la modificación de los porcentajes establecidos para el método de "puerto seguro" ("*safe harbor"),* y que si dentro del lapso de un año no llegan a un acuerdo al respecto se daría por terminado el Convenio Mutuo, con efectos al final del año fiscal en curso.
La enmienda estipuló que por ningún motivo el Convenio Mutuo se puede dar por terminado antes del año 2002.
Respecto al posible establecimiento permanente de las maquiladoras que llevan a cabo planes de albergue (conocidos en inglés como "*shelters*)", la reforma establece que las partes revisarán cada caso en particular.

19. Adecuaciones Legales

A partir de la entrada en vigor del Convenio Mutuo, legislativamente se empezaron a realizar adecuaciones a las leyes fiscales en México para conformarlas con los parámetros establecidos en dicho Convenio, eliminándose el artículo Cuarto Transitorio, fracción VI

[308] Esta reforma primeramente fue anunciada por el Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos (*Internal Reveniew Service o "IRS")*, a través de un boletín de prensa. La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial de México (SECOFI) anunció la enmienda el 10 de agosto del año 2000. En el comunicado de SECOFI se ratifican las disposiciones de la reforma, así como su vigencia, a partir del 3 de agosto, como se anunció en el comunicado del IRS, y se establece que los motivos de esta reforma son para dar seguridad y certeza jurídica a las operaciones de las maquiladoras.

de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1997[309], para sustituirse con todo un régimen estructurado aplicable a las maquiladoras.

El 1º de enero de 2002, se publicó una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, que no consideró las disposiciones del Convenio Mutuo, que específicamente se refiere a la excepción al establecimiento permanente aplicable a las maquiladoras que se acojan a las disposiciones de precios de transferencia ahí establecidas.

La nueva ley, dispuso la aplicación de las guías de la Organización para la Cooperación Económica de 1995, en el último párrafo del artículo 215.[310]

En las reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta de finales de 2002, que entraron en vigor en enero de 2003, hubo una adecuación al Convenio Mutuo, primeramente, modificándose el penúltimo y último párrafo del artículo 2º, que define el concepto de establecimiento permanente, en relación con el primer párrafo de dicho artículo.[311]

---

309 "*VI. No obstante lo dispuesto en el párrafo cuarto del artículo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente o base fija en el país cuando actúe en el país a través de una empresa que realice maquila de exportación en los términos del "Decreto para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación", a pesar de que se ubique en alguno de los supuestos contenidos en las fracciones I a IV del párrafo citado, si cuenta con la documentación necesaria para demostrar que las operaciones que efectúa con la persona física o moral a través de la cual actúa en territorio nacional, se realizan en términos y condiciones similares a los que hubieran pactado partes independientes en operaciones comparables y proporcione dicha documentación a las autoridades fiscales, en caso de que le sea solicitada."*

310 *"Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México."*

311 *"Artículo 2o. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales."*

...

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. Para los efectos de este artículo se entiende por operación de maquila la

Asimismo, se estableció un nuevo artículo 216-Bis, que puso las reglas bajo el Convenio Mutuo para operar bajo los parámetros de precios de transferencia autorizados para considerar a las operaciones de maquila como realizadas bajo el principio de libre competencia.[312]

Aquí, claramente se establece la excepción expresa aplicable a la industria maquiladora, de las disposiciones, tanto de establecimiento permanente, como de precios de transferencia, al cumplir con fórmulas negociadas por los gobiernos de México y Estados Unidos, aprovechándose de las disposiciones de los tratados para evitar la doble imposición que permiten estas excepciones para casos que lo ameriten, conforme lo acuerden las partes del tratado.

Así, el citado artículo 216-Bis, continúa estableciendo los requisitos para aplicar la excepción.[313]

Aquí se establecen las reglas de la OCDE para determinar la base gravable, pero se añade una novedad, que es el establecimiento de una fórmula, consistente en agregarle a la base el 1% del valor de los activos fijos de maquinaria y equipo, dedicados a la actividad de maquila, que sean propiedad de la Matriz, que se encuentren generalmente en comodato.[314]

---

definida en los términos del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación."

[312] ***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:"*

[313] "*Que conserve la documentación a que se refiere el artículo 86 fracción XII de esta Ley con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones que celebren con partes relacionadas resultan de la suma de los siguientes valores (i) los precios determinados bajo los principios establecidos en los artículos 215 y 216 de esta Ley en concordancia con las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995 o aquellas que las sustituyan, sin tomar en consideración los activos que no sean propiedad del contribuyente y"*

[314] *"(ii) una cantidad equivalente al 1% del valor neto en libros del residente en el extranjero de la maquinaria y equipo propiedad de residentes en el extranjero cuyo uso se permita a los residentes en el país en condiciones distintas a las de arrendamientos con contraprestaciones ajustadas a lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley."*

Luego, continuando con la fórmula negociada entre México y Estados Unidos, se establece una utilidad mínima basada en el valor de los activos dedicados a la operación de maquila, estableciéndose reglas para determinar el valor de estos.[315]

Posteriormente este precepto establece reglas relativas a la evaluación de los activos.

La segunda parte de la fórmula es determinar la suma que sea mayor de aplicar el 6.9% del valor total de los activos dedicados a la operación de maquila o la siguiente parte que se refiere al monto total de los costos y gastos de operación de maquila, con determinadas exclusiones.[316]

Después vienen disposiciones de excepciones relativas a los costos y gastos.

20. APAs.

Por último, las maquiladoras pueden optar por hacer un convenio de precios de transferencia (APA).[317]

---

[315] ***"II.*** *Obtenga una utilidad fiscal que represente, al menos, la cantidad mayor que resulte de aplicar lo dispuesto en los incisos a) y b) siguientes:*
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 temporal a dicha maquiladora.*
Se entiende que los activos se utilizan en la operación de maquila cuando se encuentren en territorio nacional y sean utilizados en su totalidad o en parte en dicha operación.
Los activos a que se refiere este inciso podrán ser considerados únicamente en la proporción en que éstos sean utilizados siempre que obtengan autorización de las autoridades fiscales.
i. *La persona residente en el país podrá excluir del cálculo a que se refiere este inciso el valor de los activos que les hayan arrendado partes relacionadas residentes en territorio nacional o partes no relacionadas residentes en el extranjero, siempre que los bienes arrendados no hayan sido de su propiedad o de sus partes relacionadas residentes en el extranjero, excepto cuando la enajenación de los mismos hubiere sido pactada de conformidad con los artículos 215 y 216 de esta Ley.…"*

[316] ***"b)*** *El 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, determinados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, incluso los incurridos por residentes en el extranjero, excepto por lo siguiente:*

…"

[317] *"La persona residente en el país podrá obtener una resolución particular en los términos del Código Fiscal de la Federación en la que se confirme que se cumple con lo dispuesto en las fracciones I o III de este artículo y con los artículos 215 y 216 de esta Ley, sin embargo, dicha resolución particular no es necesaria para satisfacer los requerimientos de este artículo.*

En este último párrafo, se estableció claramente que la excepción a maquiladoras a que se refiere el artículo 216-Bis, se aplica a la empresa maquiladora, únicamente por sus operaciones de maquila definidas en el Decreto IMMEX.

Con estas reformas legislativas que, por cierto, han sido las únicas que realmente se hicieron a profundidad con efectos positivos para la competitividad de las empresas, habiéndose llevado a cabo a contrapelo con la administración hacendaria del presidente de la República Vicente Fox, a pesar de que su partido, el Partido Acción Nacional, tuvo una fuerte penetración en la legislatura federal, pero que aliándose con su eterno enemigo, el Partido Revolucionario Institucional, se obtuvieron estas reformas fiscales, a pesar de la pesada oposición de los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quienes fungieron como enlaces del Poder Ejecutivo.[318]

Con estos cambios a la ley, realmente se dio un salto cuántico en la certeza y seguridad jurídica fiscal a la rama de la economía mexicana relacionada con las exportaciones, las cuales, a la postre, se convirtieron en la principal generadora de divisas para el país.

Lo anterior, no obstante, la oposición de los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a contrapelo del contexto gubernamental de la administración del presidente Fox, en donde había una seria preocupación por una inmensa salida de empresas IMMEX de México hacia China, que se había convertido en el principal competidor de México para la manufactura de

Las personas residentes en el país que hayan optado por aplicar lo dispuesto en el presente artículo quedarán exceptuadas de la obligación de presentar la declaración informativa señalada en la fracción XIII del artículo 86 de esta Ley, únicamente por la operación de maquila.
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."

[318] El autor, con gran asesoría del equipo fiscal internacional, de la Firma de abogados Baker & McKenzie, de la cual el autor fue socio, tuvo una fuerte intervención en esta reforma a la ley, por haber fungido como asesor especial legislativo del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional, en la LVIII Legislatura del Congreso de la Unión, por lo que tuvo, no nada más acceso directo a las sendas discusiones habidas en la Comisión de Hacienda y Crédito Público, que era presidida por el Diputado Óscar Guillermo Levín Coppel del Partido Revolucionario Institucional, teniendo como uno de los secretarios de la Comisión al Diputado José Manuel Minjarez Jiménez, vicecoordinador de política económica del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional, y a otro secretario, César Alejandro Monraz Sustaita, quien presentó las iniciativas de reformas a nombre del mencionado Grupo Parlamentario, sino a los múltiples análisis realizados por los integrantes de la citada Comisión, junto con un equipo grande de expertos fiscalistas internacionales.

exportación a nivel global, país que había promovido ajustes *ad hoc* al margen de utilidad aplicables a los APAs de las maquiladoras.[319]

Ahora bien, estas reformas abrieron la necesidad de que compañías que ya habían obtenido un APA antes de las mismas, revisaran su estructura de negocios para tener la certeza de que estas reformas pudieran abrir la posibilidad de nuevos cambios en el impacto fiscal de sus operaciones.[320]

Es importante enfatizar en que las reformas aprobadas abrieron la posibilidad de que empresas IMMEX con matrices ubicadas en jurisdicciones en las que México ha celebrado tratados para evitar la doble imposición, eviten incurrir en establecimiento permanente al sujetarse a los parámetros establecidos en la reforma legal respecto a la forma de estructurar sus precios de transferencia.[321]

Al aprobarse estas reformas, se derogaron los artículos transitorios de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1995, que habían sido reformados hacía un año, dándose certeza a los parámetros de estructuración de los precios de transferencia.[322]

Esta reforma, asimismo, redujo la carga fiscal para empresas con altos niveles de activos de capital. Y, en general, moderó la carga impositiva aplicable a las empresas IMMEX.[323]

Un aspecto importante de esta reforma es que extendió la exención de establecimiento permanente aplicable a las compañías que operan planes de albergue. De esta manera, las empresas extranjeras que no establecen una presencia en México, a través de la contratación de una maquiladora (a la cual le entregan en comodato la materia prima y maquinaria y equipo, con las correspondientes instrucciones de manufactura y demás aspectos técnicos para la producción), quedaron liberadas del espectro de tener un establecimiento permanente.

---

[319] MCLEES John A., GONZÁLEZ-BENDIKSEN Jaime, ANGULO Carlos. Artículo de *Tax Notes International*. 27. de enero de 2003. p. 2.
Cabe hacer mención que cuando estos cambios sucedieron a finales del año 2001, la moda internacional en la manufactura era la fuga hacia China, tendencia que el presidente de los Estados Unidos, Donald J. Trump, en 2016, dentro de su primer período presidencial, forzó a revertir, dándose ahora una tendencia de regresar a la manufactura que se fue a China, a que establezca sus operaciones en Norteamérica (Canadá/Estados Unidos/México), con un fuerte énfasis a que lo hagan hacia los Estados Unidos.
[320] Idem. p.1.
[321] Ibidem.
[322] Idem. p.2.
[323] Ibidem.

Asimismo, las Matrices quedaron liberadas del Impuesto al Activo[324] si se acogían a las disposiciones de precios de transferencia.[325]

21. Opciones sobre precios de transferencia.

Las maquiladoras que no desean acogerse a las metodologías del llamado "puerto seguro", tienen las siguientes alternativas para operar bajo precios de transferencia, a través de mantener documentación que compruebe:

1. La suma del precio de transferencia determinado según los parámetros dictados por la OCDE, excluyendo los activos que no sean propiedad de la maquiladora, más el 1% del valor neto en libros de la maquinaria y equipo propiedad de la Matriz dedicadas a las actividades de la maquiladora, que hayan sido entregadas a ésta en comodato (las arrendadas quedan excluidas), o
2. El precio de transferencia bajo el método de precio de la operación con un margen de utilidad variable, que otorgue a la maquiladora una parte de la utilidad de la Matriz derivada de la propiedad que tiene sobre la maquinaria y equipo utilizada por la maquiladora para sus operaciones IMMEX, sin que se considere margen de utilidad alguno en beneficio de la maquiladora derivado del riesgo financiero que la Matriz asume.

Estas fórmulas consideran a los activos de la Matriz como parte integral de los precios de transferencia de la maquiladora.

La opción 2 arriba descrita representa una versión modificada de los criterios usados en México para la autorización de APAs. Mientras la opción 1 es nueva, definiendo específicamente los límites para considerar los activos de la Matriz para establecer los precios de transferencia adecuados. Hay que tomar en cuenta que esta nueva metodología hiso que los precios de transferencia resultaran más bajos que los utilizados con métodos más generales, puesto que se establecieron límites a los precios que la maquiladora puede cobrar por sus operaciones para obtener la exención de estar sujeto a un establecimiento permanente.

[324] Este impuesto, que entró en vigor en 1989 y fue eliminado en 2006, tuvo como fin el efecto de establecer un impuesto sobre la renta mínimo (aunque formalmente no lo fuera), correspondiente al 1.5% del promedio de los activos dedicados a las actividades empresariales. Los activos de los residentes en el extranjero con establecimiento permanente deben pagar el impuesto, así como los activos de su propiedad localizados en México para realizar actividades de manufactura.
[325] MCLEES John A., GONZÁLEZ-BENDIKSEN Jaime, ANGULO Carlos., Op. Cit., p. 3.

Hay que tomar en cuenta que la iniciativa original del diputado Monraz establecía un 2% del valor de la maquinaria y equipo propiedad de la Matriz dedicados a las actividades de las maquiladoras sin tomar en cuenta los activos en arrendamiento, en lugar del 1% que fue aprobado por el Congreso.

De esa manera las maquiladoras tienen en realidad tres opciones disponibles. Las dos enunciadas en los números 1 y 2 de arriba o la del puerto seguro. La ley no estableció requisito previo de elegir la opción deseada al principio de cada ejercicio fiscal.[326]

Una situación muy importante para considerar es que, con esta nueva legislación, se eliminó la necesidad de realizar convenios de precios de transferencia (APAs), como *conditio sine qua non* para obtener la exención del establecimiento permanente en maquiladoras. Por lo que las maquiladoras que lo desearan podían simplemente guardar su documentación necesaria para justificar que estaban operando a precios de transferencia, siguiendo las opciones descritas en los números 1 y 2 anteriores.

Sin embargo, la ley permite a las maquiladoras poder realizar un APA siguiendo los estándares aprobados en la nueva legislación, pudiendo así tener una certeza jurídica de que la maquiladora estaba operando adecuadamente y sin riesgo de un establecimiento permanente.

Las maquiladoras que opten por no realizar un APA deben cuidar que los parámetros de precios de transferencia utilizados en las opciones de referencia sean los adecuados.

Es importante tomar en cuenta que las metodologías antes enunciadas no consideran el valor de los inventarios (únicamente consideran el de la maquinaria y equipo), pero debemos considerar que el método de puerto seguro sí toma en cuenta el valor de los inventarios, bajo el entendido que los intangibles utilizados para las operaciones de maquila, están en todo caso excluidos de la formula.

Ambas opciones consideran un tope legal de una parte del rendimiento ("retorno") económico de la maquiladora relativo al componente de la maquinaria y equipo propiedad de la Matriz.

La fracción III del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establecía que no se debe de considerar el rendimiento derivado del riesgo financiero relativo a la maquinaria y equipo propiedad de la Matriz como atribuible a la maquiladora.

[326] Ibidem. Pags. 3 y 4.

El criterio de precios de transferencia que ordenaba la fracción 1 del artículo 216-Bis de referencia señala que el monto de los precios de transferencia a considerarse sobre la maquinaria y equipo de la Matriz, no debía exceder del 1% del valor neto en libros de la Matriz que se encuentren en comodato, y conforme a las disposiciones de precios de transferencia que establecían los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Con estas nuevas disposiciones se dio a las maquiladoras certeza jurídica respecto de las reglas de precios de transferencia a aplicar para evitar el establecimiento permanente. Antes esta determinación era casuística de conformidad con criterios indefinidos, y con APAs derivados de negociaciones individuales cuyos resultados eran confidenciales, sin estar sujetos a estándares específicos, por lo que no podían crear precedente. Con esto se generaba incertidumbre a los inversionistas sobre los parámetros a aplicar a sus operaciones.

Aunque los nuevos parámetros establecidos en la ley no proporcionan formas precisas para calcular los precios de transferencia, sí proporcionan mayor certeza para contratos estándar de maquila que deja en manos de la Matriz la mayor parte del riesgo derivado de la propiedad de los intangibles y activos físicos dedicados a las actividades de la maquiladora.

Lo anterior se deriva mediante las limitaciones impuestas a las contraprestaciones derivadas de los activos en manos de la Matriz al cálculo de una suma adicional a los precios de transferencia que se encuentran sujetos a reglas relativamente precisas.

La suma por adicionar al precio normal de transferencia (la suma resultante de aplicar los estándares de precios de transferencia sin tomar en consideración los activos en manos de la Matriz) es del 1% del valor de la maquinaria y equipo propiedad de la Matriz entregada a la maquiladora en comodato para sus operaciones de maquila, suma mucho menor que la que resultaba de aplicar anteriormente bajo las reglas indefinidas que había para conceder los APAs.[327]

22. Reglas de Puerto Seguro (*Safe Harbor).*

Como se vio anteriormente, las reglas de puerto seguro establecidas que dan dos opciones, que son la mayor del 6.9 del valor de los activos dedicados a las operaciones de maquila o el 6.5 de los gastos y costos de operación, no aplican a las maquiladoras en sus primeros dos años de operación, ya que por disposiciones transitorias únicamente se puede aplicar la opción del 6.5% de los gastos y costos de operación de las maquiladoras.[328]

[327]294 Ibidem, págs. 5 a 7.
[328]295 Ibidem, pág. 8.

Respecto a la determinación de la base del 6.9% de los activos dedicados a la actividad de maquila, se mejoraron las indefiniciones que había, ahora considerándose los activos usados en las operaciones de maquila en un ejercicio fiscal, en lugar de la definición anterior que se refería al valor de los activos dirigidos a la actividad de maquila en el ejercicio fiscal.

Asimismo, ahora queda clara la exclusión de los activos arrendados por una compañía extranjera, relacionada o no relacionada, incluyendo activos que fueron propiedad de la maquiladora, siempre y cuando el arrendador ahora propietario de los mismos los haya adquirido a precios de transferencia aceptados.

También quedaron claros y simples los parámetros de evaluación de los activos de la Matriz, mediante la aplicación de valores de depreciación mexicanos basados en el monto original de la inversión, durante el lapso en que haya durado la propiedad de estos por parte del no residente (Matriz), hasta que el valor depreciado llegue al 10%.

Por último, con la autorización del fisco, excluir los activos que se hayan utilizado parcialmente durante el ejercicio fiscal.

Permanece la disposición de poder excluir del 6.9% de los activos, al suelo y edificios, así como la maquinaria y equipo adquirida después del 31 de diciembre de 2001, que sean relativos a una expansión de las instalaciones y que no hayan sido usadas en las actividades de maquila.

Se mejoraron las definiciones de gastos y costos para el cálculo del 6.5%, para incluir los siguientes rubros:

- Los gastos incurridos por la Matríz para pagar gastos propios de la maquiladora contraídos en México, así como los gastos incurridos por la Matriz para servicios subordinados prestados a la maquiladora, cuando se proporcionen por plazos superiores a 183 días, en un período de 12 meses. Estos gastos, aunque incurridos por la Matriz, son considerados como gastos de la maquiladora.

- Las disposiciones contenidas en las resoluciones misceláneas en materia fiscal relativas a exclusiones de costos ciertos gastos extraordinarios y pagos del crédito al salario para los empleados, en sustitución del Impuesto al Activo para permitirle a la Matriz su reembolso directo sin necesidad que le adiciones un margen de utilidad (“*mark up”).*

Con lo anterior, se hace más conveniente optar por el método del puerto seguro (*"safe harbor"),* sobre todo para las compañías pequeñas y para aquellas con procesos industriales intensivos de mano de obra, aprovechándose de la seguridad y certeza que otorga esta metodología.[329]

23. Impactos de la reforma para compañías en el extranjero no-estadounidenses

La reforma llevada a cabo ha tenido como una consecuencia inadvertida que para compañías extranjeras no-estadounidenses haya problemas para que eviten incurrir en establecimiento permanente con las fórmulas establecidas en la ley al realizar procesos industriales con maquiladoras. Ello deriva del hecho de que las fórmulas especiales establecidas se aplican para empresas de países con los que México tenga celebrados tratados para evitar la doble imposición y los convenios mutuos que sean aplicables.

Considerando que las fórmulas establecidas deben de reunir los requisitos previstos por el artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que cumplen con las disposiciones del convenio mutuo celebrado entre México y los Estados Unidos, uno supondría que al aplicarse estas disposiciones a compañías residentes de países con los se tengan celebrados tratados internacionales y convenios mutuos cuyas disposiciones no contengan los requisitos establecidos en el artículo 216-Bis citado, México no podría obligar a dichas compañías a cumplir con esos requisitos para evitar el establecimiento permanente.[330] Por lo que, teóricamente el país extranjero en donde reside la compañía que hace manufactura con una maquiladora podría desautorizar la deducibilidad de las contraprestaciones de la Matriz pagadas para las labores de la maquiladora.

Aunque suponemos que México no haya tenido la intención de que las reformas a la ley no fueran aplicables a empresas Matrices extranjeras localizadas en países con tratados carentes de los requisitos establecidos en las fórmulas de ley, dichas reformas sí dan una certidumbre superior a las empresas que no existía antes de que se realizaran.[331]

24. Conclusiones sobre las adecuaciones legales al Convenio Mutuo Amistoso

Podemos concluir que las reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en definitiva, establecieron un sistema práctico y sencillo para instaurar para las maquiladoras fórmulas

[329] Ibidem. Págs. 9 y 10.

[330] Se debe de tomar en consideración que los tratados internacionales celebrados por México con naciones distintas a los Estados Unidos no contienen las disposiciones contenidas en el artículo 2º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta relativas a la constitución de un establecimiento permanente por virtud del procesamiento de materiales proporcionados por un residente en el extranjero.

[331] MCLEES John A., GONZÁLEZ-BENDIKSEN Jaime, ANGULO Carlos, Op. Cit Págs. 10 y 11.

de precios de transferencia para evitar el establecimiento permanente, sin violentar los principios establecidos por la OCDE.

Además, se puede afirmar que estas fórmulas son optativas para las maquiladoras, las cuales pueden acogerse a los principios generales de precios de transferencia establecidos en la propia ley.

Finalmente, las nuevas especificaciones de ley, que establecen un umbral de precios más bajo, se realizan para mantenerse de conformidad con los estándares de la OCDE, por lo que cualquier exceso de pago de contraprestaciones a las maquiladoras, requiere que esté en cumplimiento con los estándares de precios de transferencia establecidos por la OCDE para evitar el establecimiento permanente.[332]

25. Problemas con el primer Decreto IMMEX

Como se revisaron ampliamente en la parte XIII, numeral 15 de la Primera Parte de este trabajo, los problemas que enunciamos sobre el primer Decreto IMMEX, publicado el 1º de noviembre de 2006, relativos a la estructura normativa de comercio exterior que tiene dicho Decreto, también el autor hizo observaciones ante COFEMER,[333] en relación con las implicaciones fiscales de dicha reforma. A continuación, hago un sumario de dichas observaciones por lo que respectan al establecimiento permanente:

A. Conforme a la exposición de motivos del proyecto de modificaciones al Decreto, claramente se hizo patente el deseo de unificar a los programas de Maquiladora con los PITEX, mencionándose que *"... la única diferencia que hoy en día existe entre ambos esquemas es en el tratamiento fiscal, en cuanto a impuesto sobre la renta, que reciben sólo las Maquilas relacionadas con empresas extranjeras, y las empresas pueden transitar de un programa a otro sin mayor restricción alguna;"* [334]

B. El Decreto puso un nuevo concepto que pretende subsumir a las maquiladoras y PITEX bajo el mismo esquema de "Industria Manufacturera

[332] Ibidem. Pág. 11.

[333] Al respecto, el autor envió el 23 de febrero de 2010, sendos comentarios respecto a las disposiciones establecidas en ese decreto que impactan la situación fiscal de las maquiladoras. https://docs.google.com/document/d/1orCmiMW8rJskIqHGW0IJdhryU2TMu-4K/edit?usp=drivesdk&ouid=112606064323935838272&rtpof=true&sd=true

[334] Exposición de motivos del Decreto, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 1º de noviembre de 2006.

y de Servicios de Exportación". Sin embargo, se encontró con la problemática de que diversos ordenamientos legales contienen el concepto de maquiladora, por lo que se optó en cambiarle el nombre al "Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación" por el de "Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación".

Existen diversas disposiciones que impactan al régimen fiscal aplicable a las maquiladoras. A saber:

a) Las relativas a otorgar una exención de Establecimiento Permanente a residentes en el extranjero que contraten 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 él o cualquier empresa relacionada, siempre y cuando:

b) El residente en el extranjero resida en un país con el que México haya celebrado un tratado para evitar la doble imposición fiscal y se cumplan los requisitos del tratado, incluyendo los acuerdos amistosos celebrados de conformidad con dicho tratado, y

c) Se estableció que las empresas maquiladoras bajo programa de albergue, por los ejercicios de 2004 a 2007, podían considerar que no tienen establecimiento permanente en el país, únicamente por las actividades realizadas al amparo del programa autorizado por la Secretaría de Economía, cuando dichas actividades utilicen activos de un residente en el extranjero. Adicionalmente, mediante disposiciones transitorias para 2006, se dispuso que lo anterior sería aplicable hasta el ejercicio fiscal de 2011, siempre que la empresa maquiladora bajo el programa de albergue informara, a más tardar en el mes de febrero de cada año, el importe de los ingresos acumulables y del impuesto pagado por su parte relacionada correspondientes al ejercicio inmediato anterior.

d) El artículo 33 del Decreto reformado añadió conceptos a la definición de operación de maquila, al agregarle la condicionante de que los bienes importados temporalmente sean *"…suministrados directa o indirectamente por un residente en el extranjero con el que tengan celebrado el contrato de maquila…",*[335]

[335] La primera parte del artículo 33 del Decreto establece:

e) Para efectos de la exención de Establecimiento Permanente se establece que la operación de maquila que estará sujeta a dicha exención es la que con inventarios y otros bienes (maquinaria y equipo) proporcionados directa o indirectamente por un residente en el extranjero realicen la transformación, elaboración o reparación de estos, o bien cuando con estos se presten servicios. En este sentido la referencia es similar a la contenida actualmente en el artículo 2 de la LISR con una modificación adicional que incluye la prestación de servicios y que actualmente no está expresamente definida. Tal y como lo establece actualmente el artículo 2 de la LISR se incluye una referencia expresa a que las maquiladoras deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 2 de LISR los cuales entendemos se refieren a:

i Que el residente en el extranjero resida en un país con el cual México tenga un tratado, y

ii Que la maquiladora cumpla con lo establecido en el artículo 216-Bis. Sin embargo, en el segundo párrafo del artículo 33 del borrador de Decreto se establece que las maquiladoras que realicen la operación de maquila en los términos descritos anteriormente podrán utilizar en sus procesos bienes nacionales o que no estén importados temporalmente.

iii En principio, la definición contenida en el artículo 33 del Decreto no puede ir más allá de lo establecido actualmente por la legislación vigente por lo cual resulta innecesaria y su aplicación e interpretación únicamente pueden generaran confusión, amén de su inconstitucionalidad, puesto que un Decreto Presidencial únicamente puede reglamentar, pero de ninguna manera entrometerse con definiciones conceptuales que devienen en el establecimiento de impuestos, facultad exclusiva del poder legislativo.

"ARTÍCULO 33.- Para los efectos del último párrafo del artículo 2º. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la operación de maquila a que se refiere el artículo 2, fracción III del presente Decreto, 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. Las maquiladoras deberán, además, reunir los requisitos señalados en el penúltimo párrafo del artículo 2o. de la citada ley. Las empresas que realicen la operación de maquila a que se refiere el párrafo anterior podrán utilizar en sus procesos productivos ya descritos, bienes nacionales o extranjeros que no sean importados temporalmente…"

iv La definición de operación de maquila bajo el nuevo decreto está también directamente relacionada con la operación de maquila, con efectos fiscales relativos a otros incentivos que más adelante estudiaremos.

v En principio, la definición contenida en el artículo 33 del Decreto no puede ir más allá de lo establecido actualmente por la legislación vigente, por ello resulta innecesaria, y su aplicación e interpretación únicamente pueden generar confusión.

Al respecto hay que tomar en cuenta lo siguiente:

i. El penúltimo párrafo del Artículo 2º de la Ley del Impuesto sobre la Renta ("LISR") contiene unas disposiciones específicas para empresas que lleven a cabo operaciones de maquila. El último párrafo de esta norma dispone que por *"operación de maquila se entiende la definida como tal en el Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación ("Decreto de Maquiladoras").*

ii. El Artículo 33 del Decreto, con el fin de cambiar los efectos fiscales que actualmente establece el artículo 2º de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece una definición dedicada, que, a su vez, lee como sigue:

> *"ARTÍCULO 33.- Para los efectos del último párrafo del artículo 2º. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la operación de maquila a que se refiere el artículo 2, fracción III del presente Decreto, 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."*

iii. La definición que pretende incluir el Artículo 33 es inconstitucional porque viola al Artículo 73, fracción VII, de la Constitución, que establece como potestad exclusiva del Congreso imponer contribuciones, como las que impone el Artículo 2º de la LISR. El pretender que un decreto presidencial pueda modificar la definición que contiene la LISR es querer hacer que el

Ejecutivo tenga la facultad de imponer contribuciones, en violación de la norma constitucional citada.

5) Las empresas que actualmente cuentan con un programa PITEX, podrán aplicar el régimen correspondiente a la industria maquiladora siempre y cuando reestructuren sus operaciones para operar de la forma descrita en las disposiciones fiscales aplicables.

6) Las empresas que obtengan un programa conforme al nuevo Decreto podrán aplicar el régimen fiscal relativo a las maquiladoras siempre y cuando estructuren sus operaciones para operar de la forma descrita en las disposiciones fiscales mencionadas.

26. Los Decretos Presidenciales

A continuación, continuamos explicando la evolución del régimen fiscal aplicable a las IMMEX y su método heterodoxo que ha sido utilizado por las autoridades fiscales mexicanas, consistente en que el fisco mexicano continuamente ha diseñado diversos métodos para gravar a los llamados contribuyentes cautivos, considerando que existe una muy baja recaudación fiscal principalmente derivada de los millones de mexicanos que se encuentran en la llamada "economía informal", que simplemente no se registran como contribuyentes ante las autoridades fiscales, y consecuentemente, no pagan impuestos, así como una bajísima recaudación de impuestos municipales y locales (estados y Ciudad de México).

Según el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI), *"en 2019, la economía Informal tuvo una participación de 23.0% en el PIB. Por cada 100 pesos generados de PIB en México, de los cuales 77 pesos lo generan el 43.5% de ocupados formales, mientras que 23 pesos los generan el 56.5% de ocupados en informalidad"*[336]

Por esta situación atípica, si se compara con otros países latinoamericanos, y más aún con países desarrollados, México recauda un 16.2% de su producto interno bruto. Es decir, está abajo del promedio de los países del África, según la OCDE, [337] siendo que dicha situación,

[336] INEGI. (2020, 17 de diciembre). Comunicado de prensa núm. 648/2017 [Comunicado de prensa]. Recuperado de: https://www.inegi.org.mx/app/buscador/default.html?q=econom%C3%ADa+informal#tabMCcollapse-Indicadores

[337] OCDE. (n.d.). Base de datos global de estadísticas tributarias. Recuperado de: https://www.oecd.org/tax/tax-policy/base-de-datos-global-de-estadisticas-tributarias.htm

a principios del siglo era aún peor[338]. Por ello, las autoridades hacendarias se han visto precisadas en valerse de los recursos derivados de los ingresos por hidrocarburos generados por Petróleos Mexicanos, entonces organismo descentralizado del gobierno federal, que en el año 2000 representaron el 35.6% de los ingresos del gobierno federal,[339] así como recurrir a constantes revisiones a su marco tributario para aumentar la recaudación, pero olvidándose que las empresas IMMEX, además de tener un objetivo principal distinto al de la recaudación de impuestos, sino que inicialmente se enfocó en la generación de empleos, posteriormente en la transferencia de tecnología, a través de generar una experiencia laboral industrial, adolecen de tener una gran sensibilidad al estar inmersas en el teatro mundial de la competitividad en la producción al costo más bajo posible.

Sin embargo, al hacer estas revisiones a las leyes fiscales también se les olvidó a las autoridades fiscales que una parte muy importante del crecimiento de la economía nacional se debe al advenimiento del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, por el cual se aumentaron las exportaciones de México de 46,195 millones de dólares estadounidense, en 1992 a 166,120 millones de dólares, en el año 2000,[340] haciendo caso omiso de la vulnerabilidad en costos de la industria exportadora, sobre todo cuando los cambios fiscales se hacen con una visión localista para empresas que no compiten en el mercado globalizado por lo que tienen que cuidar sus impactos en el costo total de hacer negocios.

Por ello, el Ejecutivo federal tuvo que realizar constantes ajustes administrativos al régimen fiscal de las IMMEX, generándose una serie de decretos presidenciales que establecen reglas especiales de aplicación voluntaria a sus beneficiarios para detener o atenuar las consecuencias de aumentos de costos, derivados de las constantes acciones hacendarias instrumentadas por el Poder Legislativo para incrementar la recaudación fiscal.

---

[338] PÉREZ, J. F. (2005, marzo-abril). El sector informal en México. El Cotidiano, (130), 31–45. Disponible en: http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=32513005

[339] CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2002). *Estadísticas Históricas de los Ingresos Públicos en México, 1980-2002*. Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP/028/2002). Recuperado de https://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0282002.pdf

[340] INEGI. (2014). *Sector externo*. En *Estadísticas Históricas de México*. Recuperado de https://www.inegi.org.mx/contenidos/productos/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva_estruc/HyM2014/17.%20Sector%20externo.pdf.

27. Decreto Presidencial de Vicente Fox

Así nace el primer decreto presidencial emitido por el presidente Vicente Fox Quezada, realizado, en primer lugar, por motivos del establecimiento del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988, cuya enmienda publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 1990, añadió a los activos sujetos al impuesto, los inventarios que los residentes en el extranjero mantienen en el territorio nacional para ser transformados o los que ya hubieren sido transformados por algún contribuyente en México, caso típico de la estructura clásica de negocios utilizado por las empresas bajo el régimen IMMEX.

Las empresas exportadoras que operaban bajo el sistema de negocios tradicional, que es el que crea un establecimiento permanente de la Matriz, se pusieron en el predicamento de que su Matriz se convirtiera en contribuyente del impuesto al activo, a través de la empresa que recibe los inventarios para su procesamiento industrial, incidiendo directamente en el costo de hacer negocios en México, puesto que el impuesto al activo, al no ser impuesto sobre la renta, no es acreditable en contra del impuesto sobre la renta del residente en el extranjero.

Asimismo, el Decreto de Fox incluyó disposiciones para atenuar el impacto del Impuesto Sobre la Renta, aplicando también una complicada fórmula que se usa para las maquiladoras que operen bajo el sistema tradicional de negocios que hemos descrito en una exención parcial del Impuesto Sobre la Renta, por:

La diferencia que exista del Impuesto Sobre la Renta, derivada de la utilidad fiscal resultante de aplicar por lo menos:

a. La cantidad mayor de aplicar la fórmula establecida en los incisos a) y b) de la fracción II del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Es decir:

    i. Aplicar el 6.9% del valor total de los activos dedicados a las actividades de maquila (aún los de la Matriz o parte relacionada, que estén en comodato con la maquiladora), siguiendo las reglas para calcular dicho valor establecidas en los numerales 1 y 2 de dicha fracción (promedios de inventarios, monto original de la inversión, reglas de depreciación, máximos autorizados, valores promedios, gastos y cargos diferidos en los valores en el valor de los activos y reglas para comprobar lo anterior), o

    ii. El 6.5% sobre la totalidad de los costos y gastos de operación incurridos por la maquiladora o su Matriz, con las excepciones establecidas en los

numerales 1 a 6 del inciso b) de la fracción II del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (exclusión de dichos costos, los relacionados con los insumos dedicados a la actividad de maquila incurridos por la Matriz o parte relacionada,

b. A la utilidad fiscal que resulte de aplicar lo indicado en el inciso a. anterior, se le aplica un 3%, siguiendo el resto de las reglas establecidas en el citado artículo 216-Bis.

28. Decreto del presidente Felipe Calderón

Con el fin de mitigar los impactos negativos que el IETU causaba a las maquiladoras, el presidente Felipe Calderón Hinojosa, emitió un decreto el 5 de noviembre de 2007, mediante el cual se dio un trato especial a las maquiladoras en relación con el IETU[341].

El Decreto estableció para las maquiladoras un complicado procedimiento que tuvo como efecto el que el monto IETU a pagarse fuera igual al resultado de multiplicar la tasa del IETU por la base gravable del Impuesto Sobre la Renta de la maquiladora, y reducir dicho monto por el del Impuesto Sobre la Renta que la maquiladora paga por ese año fiscal.

Hay que considerar que hubo un ajuste relativamente modesto en la base gravable del IETU para las maquiladoras que optaron por utilizar un estudio de precios de transferencia para determinar el monto de los pagos que deben recibir de sus filiales extranjeras para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Debemos de tomar en cuenta que las maquiladoras generalmente determinaban su base gravable bajo reglas especiales establecidas en el artículo 216-BIS de la ley del Impuesto Sobre la Renta, eligiendo a cualquiera de las dos opciones para calcular su base gravable de ingresos, ya sea que sean iguales al umbral establecido para el llamado "puerto seguro" a que se refiere la citada disposición, o la que se refiere a que la maquiladora reciba una contraprestación por el procesamiento de la maquiladora como filial extranjera, equivalente a un precio de transferencia conformado conforme a los criterios de la OCDE, más una cantidad anual equivalente al 1% del valor de la maquinaria y el equipo dedicado a las actividades de maquila bajo comodato, para su uso en sus operaciones de manufactura.

El Decreto Presidencial establecía que, para efectos del cálculo del IETU, aquellas maquiladoras que hubieran optado por utilizar la alternativa de precios de transferencia bajo el artículo 216-BIS debían recibir un pago adicional, superior a los precios de transferencia establecidos conforme a las reglas de la OCDE, que fuera igual al 1.5% (en

[341] Cfr. Nota 190.

lugar del 1%) del valor de la maquinaria y equipo de propiedad de la Matriz de la maquiladora.

De lo anterior, podemos concluir que el decreto presidencial de referencia incluyó disposiciones que tuvieron el efecto de modificar la base gravable de las operaciones de las maquiladoras, con el fin de permitir que las maquiladoras que utilizaran el método tradicional de operar (el uso de los insumos otorgados por su matriz en comodato), para determinar la base gravable que se aplicara para el Impuesto Sobre la Renta, en lugar de la base gravable general que se usaba para calcular el IETU.

Las preferencias otorgadas a las maquiladoras bajo el Decreto del Presidente Calderón se limitaron al año 2011, pero las mismas fueron prorrogadas por Decreto presidencial suscrito el 11 de octubre de 2011.

29. Reforma Fiscal de Enrique Peña Nieto

Dentro del contexto del llamado "Pacto por México", el Presidente Peña Nieto, presentó en 2013 una iniciativa de reforma fiscal de alto calado, sin el consenso del principal partido opositor, el Partido Acción Nacional ("PAN"), que fue consensuada con la izquierda, representada por el Partido de la Revolución Democrática ("PRD"). Dicha reforma entró en vigor en 2014. Con esto, se rompió la racha de acuerdos de las llamadas "reformas estructurales" (destacándose la de telecomunicaciones, la energética, la financiera, la de educación, y la de transparencia y anticorrupción), que habían sido originalmente presentadas en su mayoría, como propuestas del PAN, en los gobiernos de Vicente Fox Quezada y de Felipe Calderón Hinojosa, entre los años 2000 a 2012, pero la oposición liderada por el Partido Revolucionario Institucional ("PRI"), partido del presidente Peña Nieto, se las había negado.

Al tomar posesión el presidente Peña propuso al PAN y demás partidos opositores retomar dichas reformas estructurales denegadas. Por lo que, contando con el consenso del PAN en dichas reformas, la izquierda, representada por el PRD, las autorizó también, salvo la reforma energética.

El rechazo del PAN y otros partidos, así como ciertos miembros de la izquierda del PRD, a la reforma fiscal presentada, una vez aprobada, fue impugnada por más de 1/3 de los integrantes de la Cámara de Diputados y de la Cámara de Senadores, en dos acciones de inconstitucionalidad[342], aduciendo como punto central, la violación de un recientemente

[342] El autor, entonces diputado federal, coordinó, por parte de la oposición en la Cámara de Diputados, la presentación de dicha acción.

aprobado principio constitucional de competitividad. Pero la Suprema Corte de Justicia de la Nación no consideró ese argumento y declaró la reforma fiscal como constitucional.

Dicha reforma fiscal abrogó la existente Ley del Impuesto Sobre la Renta, cambiando múltiples conceptos, principalmente aumentando las tasas impositivas y restringiendo severamente las deducciones.

Hubo cambios importantes a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, destacándose la homologación de la tasa del 16% a toda la frontera, que gozaba de una tasa preferencial del 11%.

Respecto a las maquiladoras, la reforma fiscal aprobada tuvo los siguientes cambios, impactándose severamente a los costos de dichas empresas:

i. Eliminación del IETU. Se eliminó el Impuesto Empresarial a Tasa Única. Esto impactó positivamente a las maquiladoras, por lo que ya no fue necesario contar con el subsidio concedido por el Decreto del presidente Calderón descrito anteriormente.
ii. Aumento de tasa al 30%. Se estableció una tasa del 30% para las empresas, eliminándose las disposiciones contenidas en la ley abrogada de bajar la tasa al 28% para el año 2015.
iii. Eliminación de deducciones. Se eliminaron un sinnúmero de deducciones, destacándose "… la no deducibilidad del 53% de los ingresos exentos de los trabajadores, como aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones, las horas extras, la parte exenta de reparto de utilidades, aguinaldo, prima vacacional, vales de despensa y alimentos y fondos de ahorro, entre otros beneficios."[343] Este cambio hubiera impactado severamente a los costos de operación de las maquiladoras, de no haberse expedido un Decreto presidencial que autorizó este tipo de deducciones, según se explicará más adelante.

iv. Definición de operación de maquila en la LISR. Se introdujo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la definición de "operación de maquila", conforme al segundo párrafo del artículo 181.[344]

[343] DELOITTE. (2013). Boletín Fiscal No. 28: Reforma Fiscal 2014. Reforma al Régimen de Maquiladoras. Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C.

[344] *"Para los efectos de este artículo, se considera operación de maquilada la que cumpla las siguientes condiciones:*

I. Que las mercancías suministradas por el residente en el extranjero con motivo de un contrato de maquila al amparo de un Programa de Maquila autorizado por la Secretaría de Economía, que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se

retornen al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales, realizadas de conformidad con lo que establece la Ley Aduanera y las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria. Para lo dispuesto en esta fracción no se requiere el retorno al extranjero de mermas y desperdicios. Las mercancías a que se refiere esta fracción, sólo podrán ser propiedad de un tercero residente en el extranjero cuando tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero, que a su vez tiene un contrato de maquila con la que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esas mercancías sean suministradas con motivo de dichas relaciones comerciales. Para los efectos de esta fracción, se consideran como transformación, los procesos que se realicen con las mercancías consistentes en: la dilución en agua o en otras sustancias; el lavado o limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; el acondicionamiento en dosis; el empacado, reempacado, embalado o reembalado; el sometimiento a pruebas, y el marcado, etiquetado o clasificación, así como el desarrollo de un producto, excepto tratándose de marcas, avisos comerciales y nombres comerciales.

II. Que la totalidad de sus ingresos por su actividad productiva, provengan exclusivamente de su operación de maquila.

III. Que cuando las empresas con Programa que realicen los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción I de este artículo, incorporen en sus procesos productivos mercancías nacionales o extranjeras, que no sean importadas temporalmente, éstas deberán exportarse o retornarse conjuntamente con las mercancías que hubieren importado temporalmente.

IV. Que los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fracción I de este artículo se realicen con maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con Programa tengan celebrado el contrato de maquila, siempre que no hayan sido propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o de otra empresa residente en México de la que sea parte relacionada.

El proceso de transformación y reparación podrá complementarse con maquinaria y equipo propiedad de un tercero residente en el extranjero, que tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero que a su vez tenga un contrato de maquila con aquélla que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esos bienes sean suministrados con motivo de dicha relación comercial, o bien sean propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o con maquinaria y equipo arrendados a una parte no relacionada. En ningún caso la maquinaria o equipo antes señalado podrán haber sido propiedad de otra empresa residente en México de la que la empresa que realiza la operación de maquila sea parte relacionada.

Lo dispuesto en esta fracción será aplicable siempre que el residente en el extranjero con el que se tenga celebrado el contrato de maquila sea propietario de al menos un 30% de la maquinaria y equipo utilizados en la operación de maquila. El porcentaje mencionado se calculará de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

No se considerará operación de maquila la transformación o reparación de mercancías cuya enajenación se realice en territorio nacional y no se encuentre amparada con un pedimento de exportación por lo que no será aplicable lo dispuesto en el artículo 182 de esta Ley."

v Cambios en las fórmulas de precios de transferencia. Se cambiaron las reglas relativas a los precios de transferencia, eliminándose dos opciones que existieron a partir del año 2002, relativas a presentar:

"a) Un estudio de precios de transferencia con los ajustes y las metodologías permitidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; la determinación de precios debe incluir una cantidad equivalente al 1% del valor neto de la M&E del residente en el extranjero.

c) *Un estudio de precios de transferencia elaborado mediante el método de "márgenes transaccionales de utilidad de operación" en el cual se considera la rentabilidad de la M&E propiedad del residente en el extranjero."*[345]

Con estos cambios hubo una clara regresión a las reglas anteriores a la reforma fiscal que entró en vigor en 2002, que fueron las que el autor ayudó a promover ante la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados en 2001.

El sistema estructurado de precios de transferencia continuó con el famoso *"Safe Harbor",* añadiéndose una declaración informativa denominada [*"Declaración Informativa de Empresas Manufactureras, Maquiladoras y de Servicios de Exportación"*, comúnmente conocida como "DIEMSE".

La reforma aumentó la tasa para las maquiladoras del 17.5% al 30%, al abrogarse la Ley del Impuesto Sobre la Renta promulgada por Vicente Fox y por ende eliminarse la reducción impositiva generada para las maquiladoras por el Decreto de incentivos emitido por el presidente Fox que alivió la tasa impositiva para las maquiladoras.

vi Se eliminan exenciones al IVA y al IEPS. Respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS), se eliminaron las exenciones para las importaciones temporales. Con este cambio, se terminó de desnaturalizar la concepción de las maquiladoras cuyos objetivos principales eran, precisamente, exentar las importaciones temporales de los pagos de tarifas arancelarias y de impuestos como el IVA y el IEPS.

Sin embargo, se establecieron formas de no pagar dichos impuestos otorgándose créditos fiscales (no acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta) a las empresas que cumplieren con los requisitos de funcionamiento de las maquiladoras

[345] DELOITTE. Boletín Fiscal No. 28, Op. Cit.

desde el punto de vista aduanero, mediante la obtención de una certificación, anual renovable, de debido cumplimiento de sus obligaciones. También, a falta de certificación, se podía obtener el beneficio de no pagar los impuestos de referencia a la importación de las mercancías, mediante la exhibición de una fianza que garantice el interés fiscal.

La ley mantuvo la exención del pago del IVA a la venta de mercancías importadas temporalmente entre residentes en el extranjero.

El 1º de enero de 2014, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Sexta Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2013, las cuales contienen los lineamientos necesarios para obtener la certificación para efectos de IVA (Impuesto al Valor Agregado) e IEPS (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios).
A continuación, se compendian los beneficios otorgados por dicha resolución, conforme a lo expresado por contadores expertos:

"Los beneficios [de obtener la certificación] podrán ser aplicables a empresas que se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras y que tengan un programa IMMEX, operen recintos fiscalizados, recintos fiscalizados estratégico, o un depósito fiscal.

Las modalidades en que las maquiladoras podrán calificar serán: "A", "AA", "AAA" existiendo requisitos específicos para cada una de las categorías. Algunos de los requisitos que deberán cumplir las empresas que quieran obtener la certificación son:
** Opinión positiva del cumplimiento de obligaciones fiscales.*
** Adecuado control de inventarios, Certificados de sellos digitales vigentes.*
** Contar con al menos 10 trabajadores, inscritos en el IMSS.*
** Permitir el acceso a las autoridades aduaneras para labores de inspección y vigilancia.*
** Tener vigente el programa que se opera.*
** Contar con la infraestructura necesaria.*
**Descripción de actividades productivas, etc. Beneficios Algunos de los beneficios que se obtendrán dependiendo de la modalidad en la que se certifiquen son:*
** Devoluciones de IVA en un periodo que oscilará entre 10 y 20 días.*
** Crédito fiscal que evitará el pago del IVA e IEPS generado por las importaciones temporales.*
** Presentación de pedimentos consolidados.*

** Despacho aduanero de exportación en su domicilio solo para certificación "AAA" y siempre y cuando se cumplan con lineamientos emitidos por Aduanas.*

** La vigencia de la certificación podrá llevarse de 1 a 3 años, siempre y cuando se envié un aviso de renovación 30 días antes del vencimiento."*[346]

30. Decreto Presidencial de Enrique Peña Nieto

Ante el aumento de costos para las maquiladoras que implicaba la no deducibilidad del 53% de los ingresos exentos de los trabajadores, como aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones, las horas extras, la parte exenta de reparto de utilidades, aguinaldo, prima vacacional, vales de despensa y alimentos y fondos de ahorro, entre otros beneficios,[347] el 26 de diciembre de 2013, antes de que entrara en vigor la reforma fiscal de Peña Nieto, el presidente de la República emitió un Decreto otorgando incentivos fiscales a las maquiladoras. El principal incentivo otorgado consistió en conceder una deducción adicional, consistente en la deducción del 100% de los pagos y prestaciones exentas a los trabajadores de la empresa, no limitándose al 53% referido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Respecto a la posible reducción de las prestaciones laborales exentas, José Paul Hernández Cota comenta lo siguiente:

"Cabe mencionar, que en caso de que el patrón reduzca en un ejercicio (por ejemplo, en 2014) con respecto al ejercicio anterior (por ejemplo, 2013) el importe de las prestaciones exentas a favor de sus trabajadores, la nueva LISR para 2014 previene que solo 47% será deducible de dichas prestaciones, pero no el 53% ya señalado. Para tal efecto, la RMF[348]*, para 2014 establece que en la mecánica para determinar si hubo o no reducción de esas prestaciones, habrá de calcularse mediante un cociente resultante de dividir las prestaciones exentas pagadas a los trabajadores en el ejercicio, entre el total de pagos y prestaciones pagadas a los trabajadores en ese mismo ejercicio. Si dicho cociente resulta menor que el del ejercicio anterior, determinado bajo la misma fórmula, solo se podría deducir 47%, en cuyo caso, tratándose de empresas IMMEX, se podría deducir hasta 94%*

[346] J. A. DEL RÍO. (2014, enero). *Boletín Informativo 06*. Departamento de Impuestos.

[347] Cfr. Número 29. Subinciso iii anterior.

[348] Se refiere a la Reforma Miscelánea Fiscal, como los cambios a la legislación fiscal derivada de la reforma fiscal del presidente Peña Nieto realizada en 2013, para entrar en vigor en 2014.

de las prestaciones exentas pagadas a los trabajadores (47% bajo la nueva LISR más 47% bajo el estímulo por Decreto IMMEX 2014).”[349]

Ahora bien, el Decreto de referencia concede a las maquiladoras que al 31 de diciembre de 2009 cumplieron con sus obligaciones en materia del impuesto sobre la renta de conformidad con las disposiciones de ley respecto a los precios de transferencia, conforme a la legislación vigente, un plazo de dos años a partir de la entrada en vigor del mencionado Decreto, para que, cuando menos, el treinta por ciento de la maquinaria y equipo utilizados en la operación de maquila a que se refiere el primer párrafo de la fracción IV del artículo 181 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1 de enero de 2014, sea propiedad del residente en el extranjero con el que se tenga celebrado el contrato de maquila y que no haya sido propiedad de la empresa residente en México que realiza la operación de maquila o de alguna parte relacionada de ésta.[350]

Finalmente el Artículo Tercero del Decreto de referencia, que se refiere a las retenciones del IVA en el supuesto de enajenaciones de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, de mercancías a maquiladoras o empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o autopartes para su introducción a depósito fiscal, o empresas con regímenes similares, cuando las mercancías enajenadas se hubiesen importado a México, bajo un programa autorizado conforme al Decreto de IMMEX o regímenes similares, el comprador de dichos bienes, podrá acreditar el IVA retenido por la operación contra el entero de la retención por dicha operación en la declaración de pago mensual que corresponda el pago de dicha retención.

En otras palabras, con la entrada en vigor del Decreto, las maquiladoras no tendrán que erogar cantidades equivalente al 16% de IVA causado por realizar la compra de mercancías al residente en el extranjero, toda vez que este impuesto será retenido y acreditable al mismo tiempo por la empresa maquiladora en el momento del pago.

Dicha facilidad de acreditamiento del IVA solo aplica a aquellas mercancías que formen parte de la cadena de suministros de productos destinados a la exportación y estos sean

[349] HERNÁNDEZ COTA, J. P. (2014, septiembre). *Nuevo Régimen Fiscal para Maquiladoras*. Boletín número 15, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Recuperado de: https://imcp.org.mx

[350] PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. (2013, 26 de diciembre). *Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa*. Diario Oficial de la Federación. Artículo 2º. Recuperado de: https://dof.gob.mx

documentados con operaciones virtuales, por lo que se requerirá llevar un control de inventarios y registros contables que permita la identificación de dichas mercancías.

Este beneficio solo podía ejercerse por el ejercicio 2014, ya que a partir del 2015 solo será aplicable a las ventas que realice un Residente en Extranjero sin establecimiento permanente a las empresas maquiladoras certificadas que cumplan con las reglas que el gobierno publicará durante el 2014.[351]

31. El llamado *"Fast Track" en precios de transferencia*

En el 14 de octubre de 2016, el Servicio de Administración Tributaria y el *Internal Revenue Service* de Estados Unidos, emitieron respectivamente comunicados de prensa informando que en los términos del Tratado México/Estados Unidos para evitar la doble imposición, llegaron a un mutuo acuerdo, dentro de los términos del acuerdo original de 1999.

Dichos comunicados expresaron que después de negociaciones entre los fiscos de ambas naciones llegaron a un acuerdo para establecer criterios para determinar, para los esquemas tradicionales con los que operan las maquiladoras, los parámetros para determinar los márgenes para operar bajo precios de transferencia adecuados ya mutuamente aceptados por las autoridades fiscales de ambos países.

Debemos considerar que después de más de 16 años de experiencia de las autoridades fiscales mexicanas y estadounidenses de lidiar con la problemática especial de la industria maquiladora, ambos países resolvieron crear lo que comúnmente se le ha conocido como el *"Fast Track"* O vía rápida para resolver los más de 700 APAs pendientes de dictaminar por parte de las autoridades del Sistema de Administración Tributaria ("SAT"), mediante el sometimiento a los criterios dictados por un acuerdo entre el SAT y el IRS, a instrumentarse por la Administración General de Grandes Contribuyentes del SAT.

La enmienda les da la opción a las maquiladoras de someterse al *fast track* o bien, sujetarse al *safe harbor*, o finalmente, optar por hacer un APA bilateral, en donde las autoridades mexicanas y estadounidenses lleguen a un acuerdo de precios de transferencia con la maquiladora.

Con esto, al haber estado de acuerdo las autoridades del SAT y del IRS con los parámetros aplicables por el SAT respecto a APAs unilaterales que, entre las maquiladoras y el SAT, que habían estado pendientes de resolver, la enmienda al Convenio Mutuo considera que los APAs realizados conforme a los términos establecidos por el SAT, de acuerdo a los parámetros negociados con el IRS, tienen como consecuencia el que las autoridades de

[351] J. A. del Río, Op. Cit.

ambos países consideren que las contraprestaciones de las maquiladoras sean consideradas como realizadas conforme al principio de libre competencia.

Las autoridades determinaron el comunicar directamente a las empresas que, según el criterio del SAT, cayeran en el supuesto de calificar en los parámetros de los nuevos criterios de precios de transferencia, resolviendo así, *"la porción más relevante de las más de 700 solicitudes de confirmación de acuerdos anticipados de precios de transferencia (APAs) solicitados…"*[352]

Revisando algunos de las resoluciones de precios de transferencia emitidos, y los comunicados de despachos de abogados, se concluye que los criterios seguidos para determinar los precios de transferencia en las maquiladoras, según el acuerdo de referencia, se ciñen a los criterios que indicamos adelante.

A continuación, exponemos lo que oficialmente se nombra como "metodología electiva para la determinación del precio o monto de la contraprestación por la operación de maquila", es decir, método "*Fast Track*", para determinar los precios de transferencia aceptables para la autoridad fiscal para las maquiladoras que realizan operaciones tradicionales en su estructura de negocios.

Para los efectos anteriores, el contribuyente debe dividir el valor de los activos utilizados, incluyendo los activos del extranjero, en la operación de maquila durante cado ejercicio fiscal, entre el monto total de los costos y gastos de la operación incurridos por la empresa maquiladora. Dependiendo del valor obtenido en cada ejercicio, se aplica el siguiente tratamiento, según sea el caso:

Cuando el resultado sea menor a 2.08, el precio o monto de la contraprestación por la operación de maquila, será igual a aquel que resulte de sumar los siguientes factores:

a) El importe de los costos y gastos incurridos por la maquiladora por sus operaciones; más
b) El 3.19% de dichos costos y gastos incurridos por la maquiladora por sus operaciones, cuando se trate de empresas pertenecientes al sector eléctrico/electrónico; 4.89% para el caso de empresas del sector automotriz; y el 4.25% en el caso de empresas pertenecientes a otros sectores.

[352] SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). (2016, 14 de octubre). *Comunicado de prensa núm. 094/2016*. Recuperado de: https://www.gob.mx/sat/prensa/com2016_094?idiom=es.

c) El importe equivalente al 1.6% del valor de los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, procesados por la maquiladora.
d) El importe equivalente al 1.6% del valor de los activos fijos propiedad del residente en el extranjero utilizados por la maquiladora; y
e) Adicionando o disminuyendo, en su caso, el importe neto deducible, en su caso, de las partidas correspondientes al ajuste anual por inflación deducible o acumulable, los intereses devengados a cargo, y las pérdidas y ganancias cambiarias derivadas de operaciones efectuadas en moneda extranjera, inherentes a la operación de maquila de cada ejercicio, calculados de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Lo anterior, visto de otra manera, y conformidad con los criterios seguidos por la autoridad fiscal, podemos mencionar que hubo dos criterios para la determinación del *Fast Track.* A saber:

I. Para maquiladoras intensivas de capital.
II. Para maquiladoras intensivas de mano de obra.

Y de estas dos categorías, tenemos las de la industria eléctrica/electrónica, las de la industria automotriz y las demás.

A todas se les aplica el método de precios de transferencia de margen de valor neto de operación (transacción), con niveles de utilidad preestablecidos, como lo vimos arriba.

Primeramente, para las empresas intensivas en activos, se aplica la siguiente metodología:

Tomando en consideración la suma total de activos dedicados a la actividad de maquila, independientemente de quién sea el propietario, más los gastos y costos de operación de la maquiladora.

Así, se lleva a cabo la siguiente suma:

I. Los gastos y costos de operación de la maquiladora; más
II. Las ganancias máximas variables atribuibles a dichos gastos y costos. Siendo el 3.48% para las empresas de la industria automotriz; 2.71% para las de la industria eléctrica o electrónica y 3.10% para las otras industrias. Ahora bien, dependiendo en la proporción entre los activos (planta industrial y maquinaria y equipo) de la maquiladora, y el exceso de los gastos y costos sobre las cuentas por cobrar. Más una ganancia fija de 4.27% para las empresas de la industria automotriz, 2.96%,

para las empresas eléctricas o electrónicas, y del 3.62%, para las demás industrias; más

III. Una utilidad atribuible a los activos (planta industrial, maquinaria y equipo, así como inventarios) de la empresa relacionada no residente en México de 2.4% sobre su valor.
IV. Las utilidades o pérdidas derivadas del uso de divisas, agregándosele el resultado neto a las utilidades derivadas de este método de *Fast Track.*
V. Disminuyendo o aumentando los efectos de ajustes inflacionarios e intereses por pagar, según lo establece la legislación fiscal.

Dando el resultado de lo anterior la contraprestación que se le debe de pagar a la maquiladora que es aceptable para las autoridades fiscales, según el método de *Fast Track.*

Debemos de tomar en consideración que la aceptación de esta metodología por parte del contribuyente es opcional, por lo que están abiertas siempre las posibilidades de que elija, ya sea el *Safe Harbor* u optar por un estudio particular de precios de transferencia, ya sea unilateral o bilateral.[353]

Ahora bien, para las maquiladoras intensivas en mano de obra, se hace la siguiente operación:

1. Se determina la suma de los gastos y costos de operación.
2. Se determinan las ganancias en razón a los gastos y costos de operación, de la siguiente manera:

a) Del 4.89% para las empresas de la industria automotriz.
b) Del 3.49% para las empresas de la industria eléctrica o electrónica.
c) Del 4.25% de las demás industrias.

Los porcentajes anteriores se aplican sobre el valor de los costos y gastos de operación. Debemos de tomar en cuenta que, si las cuentas por cobrar exceden de 60 días en su pago, se considerará al contribuyente como intensivo en activos, aplicándose la metodología correspondiente descrita anteriormente.

3. Se le agrega un margen de utilidad de 1.6% al valor de la planta industrial, maquinaria y equipo e inventarios propiedad de la empresa extranjera relacionada (a la que en este trabajo hemos denominado como la Matríz).
4. Las utilidades o pérdidas derivadas del uso de divisas, agregándosele el resultado neto a las utilidades derivadas de este método de *Fast Track.*

[353] MÉNDEZ OJEDA, E. J. (2019, 22 de enero). Presentación del método Fast Track [Presentación]. Baker McKenzie. Resolución particular del SAT para una empresa cuyos datos no se pueden divulgar.

5. Disminuyendo o aumentando los efectos de ajustes inflacionarios e intereses por pagar, según lo establece la legislación fiscal.

El resultado de lo anterior nos da la contraprestación que se le debe pagar a la maquiladora que es aceptable para las autoridades fiscales, según el método de *Fast Track.*[354]

32. El Enfoque Calificado para Maquiladoras

Desde que se aprobó el Convenio Mutuo celebrado entre México y Estados Unidos en 1999, las autoridades hacendarias de ambos países se han referido a las soluciones proporcionadas para resolver la problemática de establecimiento permanente y precios de transferencia para las maquiladoras como "El Enfoque Calificado para Maquiladoras" (*Qualified Maquiladora Approach Agreement),* el cual inicialmente se publicó en 2016, se modificó en el año 2020, habiendo sido publicado el último el 18 de septiembre de 2024.[355]

No obstante, este acuerdo, a la fecha, a nuestro conocimiento y consulta con diversos expertos, no se han aprobado por parte del SAT acuerdos para determinar precios de transferencia aceptables al efecto y para evitar el establecimiento permanente que se genera por la estructura clásica de negocios usada por las maquiladoras.

El 22 de noviembre de 2020 el SAT publicó una versión recortada de la publicación del IRS, en la Web de Internet,[356]que vino a simplificar, asegurando el cumplimiento de las maquiladoras y su contribución equitativa.

---

[354] Ibidem.

[355] INTERNAL REVENUE SERVICE. (n.d.). *Renewal of the qualified maquiladora approach agreement* [Press release]. Recuperado de: https://www.irs.gov/businesses/corporations/renewal-of-the-qualified-maquiladora-approach-agreement Para preguntas sobre el comunicado del IRS, se estableció una página Web. Questions about this announcement may be directed to the APMA Director per the APMA contacts webpage."

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). (2020, 22 de noviembre). *Comunicado de prensa núm. 094/2016* [Versión recortada de la publicación del IRS]. Recuperado de: https://www.gob.mx/sat/prensa/com2016_094?idiom=es

[356] SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). (n.d.). *México y EU acuerdan nuevo mecanismo para evitar doble tributación en industria maquiladora*. Recuperado de: https://www.gob.mx/sat/prensa/com2016_094?idiom=es

Debemos hacer notar que en el comunicado de prensa del IRS, se incluyeron en los párrafos cuatro, cinco y seis, conceptos que no fueron divulgados por el SAT en su comunicado de prensa. Dichos párrafos, según la traducción del autor, señalan lo siguiente:

> *"Este acuerdo renovado también tiene varias características adicionales importantes. Dado que existen situaciones en las que la maquiladora tiene un saldo pendiente de cuentas por cobrar que las autoridades competentes coinciden en que es incompatible con el perfil de precios de transferencia de la empresa mexicana, se incluyó un mecanismo para atender tales situaciones. Además de proporcionar certidumbre para los años fiscales hasta 2019, el acuerdo también compromete a las autoridades competentes a comenzar a trabajar en otra renovación del QMA para cubrir el año fiscal 2020 y posteriores, y a tener en cuenta en esas discusiones los impactos de las condiciones económicas, comerciales y de salud pública actuales que afectan a los contribuyentes, así como los flujos de trabajo dentro del Grupo de Trabajo 6 de la OCDE y el Foro MAP de FTA con respecto a los mismos.*
>
> *Los contribuyentes también pueden consultar con el programa de Acuerdos Anticipados de Precios y el Acuerdo Mutuo ("APMA") con respecto a si el QMA es apropiado para sus hechos y circunstancias o si un APA bilateral entre los Estados Unidos y México podría ser más adecuado.*
>
> *El SAT notificará directamente a los contribuyentes mexicanos que califiquen. Las notificaciones incluirán detalles sobre los pasos que un contribuyente debe tomar con sus solicitudes unilaterales pendientes de APA."*

Lo anterior nos lleva a interpretar que existe la posibilidad de que las autoridades hacendarias mexicanas tienen la intención de no continuar con fórmulas especiales como la del *Fast Track*, ya que, después de revisar la posibilidad de que quedare como única alternativa para las maquiladoras para evitar el establecimiento permanente aplicable a la estructura clásica de negocios de las maquiladoras, y para establecer un mecanismo conveniente para el fisco mexicano para la determinación de precios de transferencia adecuados para las maquiladoras, el utilizar el *Safe Harbor o* Puerto Seguro, estipulado en el Convenio Mutuo y previsto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su actual artículo 182[357], han de haber decidido simplemente no hacer nada, para después reformar la Ley del

[357] *"Artículo 182. Para los efectos del artículo 181 de esta Ley, se considerará que las empresas que llevan a cabo operaciones de maquila cumplen con lo dispuesto en los artículos 179 y 180 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 determinen su utilidad fiscal como la cantidad mayor que resulte de aplicar lo siguiente:

I. 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 temporal a dicha maquiladora.

Se entiende que los activos se utilizan en la operación de maquila cuando se encuentren en territorio nacional y sean utilizados en su totalidad o en parte en dicha operación.

Los activos a que se refiere esta fracción podrán ser considerados únicamente en la proporción en que éstos sean utilizados siempre que obtengan autorización de las autoridades fiscales.

a) La persona residente en el país podrá excluir del cálculo a que se refiere esta fracción el valor de los activos que les hayan arrendado partes relacionadas residentes en territorio nacional o partes no relacionadas residentes en el extranjero, siempre que los bienes arrendados no hayan sido de su propiedad o de sus partes relacionadas residentes en el extranjero, excepto cuando la enajenación de los mismos hubiere sido pactada de conformidad con los artículos 179 y 180 de esta Ley.

El valor de los activos utilizados en la operación de maquila, propiedad de la persona residente en el país, será calculado de conformidad con el procedimiento que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El valor de los activos fijos e inventarios propiedad de residentes en el extranjero, utilizados en la operación en cuestión, será calculado de conformidad con lo siguiente:

1. El valor de los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, mediante la suma de los promedios mensuales de dichos inventarios, correspondientes a todos los meses del ejercicio y dividiendo el total entre el número de meses comprendidos en el ejercicio. El promedio mensual de los inventarios se determinará mediante la suma de dichos inventarios al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos. Los inventarios al inicio y al final del mes deberán valuarse conforme al método que la persona residente en el país tenga implantado con base en el valor que para dichos inventarios se hubiere consignado en la contabilidad del propietario de los inventarios al momento de ser importados a México. Dichos inventarios serán valuados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América o los principios de contabilidad generalmente aceptados internacionalmente cuando el propietario de los bienes resida en un país distinto a los Estados Unidos de América. Para el caso de los valores de los productos semiterminados o terminados, procesados por la persona residente en el país, el valor se calculará considerando únicamente el valor de la materia prima.

Cuando los promedios mensuales a que hace referencia el párrafo anterior se encuentren denominados en dólares de los Estados Unidos de América, la persona residente en el país deberá convertirlas a moneda nacional, aplicando el tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación vigente al último día del mes que corresponda. En caso de que el Banco de México no hubiere publicado dicho tipo de cambio, se aplicará el último tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación con anterioridad a la fecha de cierre de mes. Cuando las referidas cantidades estén denominadas en una moneda extranjera distinta del dólar de los Estados Unidos de América, se deberá multiplicar el tipo de cambio antes mencionado por el equivalente en dólares de los Estados Unidos de América de la moneda de que se trate, de acuerdo a la tabla que publique el Banco de México en el mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda la importación.

2. El valor de los activos fijos será el monto pendiente por deducir, calculado de conformidad con lo siguiente:

i) Se considerará como monto original de la inversión el monto de adquisición de dichos bienes por el residente en el extranjero.

ii) El monto pendiente por deducir se calculará disminuyendo del monto original de la inversión, determinado conforme a lo dispuesto en el inciso anterior, la cantidad que resulte de aplicar a este último monto los por cientos máximos autorizados previstos en los artículos 34, 35, 36, 37 y demás aplicables de esta Ley, según corresponda al bien de que se trate, sin que en ningún caso se pueda aplicar lo dispuesto en el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta 1998 o en el artículo 220 de la Ley citada vigente hasta el 31 de diciembre de 2013. Para efectos de este subinciso, se deberá considerar la deducción por meses completos, desde la fecha en que fueron adquiridos hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine la utilidad fiscal. Cuando el bien de que se trate haya sido adquirido durante dicho ejercicio, la deducción se considerará por meses completos, desde la fecha de adquisición del bien hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido destinado a la operación en cuestión en el referido ejercicio.

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en el que el bien haya sido utilizado en dichos ejercicios.

El monto pendiente por deducir calculado conforme a este inciso de los bienes denominados en dólares de los Estados Unidos de América se convertirá a moneda nacional utilizando el tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación vigente en el último día del último mes correspondiente a la primera mitad del ejercicio en el que el bien haya sido utilizado. En el caso de que el Banco de México no hubiere publicado dicho tipo de cambio, se aplicará el último tipo de cambio publicado. La conversión a dólares de los Estados Unidos de América a que se refiere este párrafo, de los valores denominados en otras monedas extranjeras, se efectuará utilizando el equivalente en dólares de los Estados Unidos de América de esta última moneda de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el Banco de México durante la primera semana de mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda.

iii) En ningún caso el monto pendiente por deducir será inferior a 10% del monto de adquisición de los bienes.

3. La persona residente en el país podrá optar por incluir gastos y cargos diferidos en el valor de los activos utilizados en la operación de maquila.

Las personas residentes en el país deberán tener a disposición de las autoridades fiscales la documentación correspondiente en la que, en su caso, consten los valores previstos en los numerales 1 y 2 de la fracción I de este artículo. Se considerará que se cumple con la obligación de tener a disposición de las autoridades fiscales la documentación antes referida, cuando se proporcione a dichas autoridades, en su caso, dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales.

II. El 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, determinados de conformidad con las normas de información financiera, incluso los incurridos por residentes en el extranjero, excepto por lo siguiente:

1. No se incluirá el valor que corresponda a la adquisición de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, utilizados en la operación de maquila, que efectúen por cuenta propia residentes en el extranjero.

2. La deducción de inversiones de los activos fijos, gastos y cargos diferidos propiedad de la empresa maquiladora, destinados a la operación de maquila, se calcularán aplicando lo dispuesto en esta Ley.

3. No deberán considerarse los efectos de inflación determinados en las normas de información financiera.

4. No deberán considerarse los gastos financieros.

5. No deberán considerarse los gastos extraordinarios o no recurrentes de la operación conforme a las normas de información financiera. No se consideran gastos extraordinarios aquellos respecto de los cuales se hayan creado reservas y provisiones en los términos de las normas de información financiera y para los cuales la empresa maquiladora cuente con fondos líquidos expresamente destinados para efectuar su pago. Cuando los contribuyentes no hubiesen creado las reservas y provisiones citadas y para los cuales la empresa maquiladora cuente con fondos líquidos expresamente para efectuar su pago, tampoco considerarán como gastos extraordinarios los pagos que efectúen por los conceptos respecto de los cuales se debieron constituir las reservas o provisiones citadas.

Los conceptos a que se refiere este numeral se deberán considerar en su valor histórico sin actualización por inflación, con excepción de lo dispuesto en el numeral 2 de esta fracción.

Para los efectos de esta fracción sólo deberán considerarse los gastos realizados en el extranjero por residentes en el extranjero por concepto de servicios directamente relacionados con la operación de maquila por erogaciones realizadas por cuenta de la persona residente en el país para cubrir obligaciones propias contraídas en territorio nacional, o erogaciones de gastos incurridos por residentes en el extranjero por servicios personales subordinados que se presten en la operación de maquila, cuando la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea superior a 183 días naturales, consecutivos o no, en los últimos doce meses, en los términos del artículo 154 de esta Ley.

Para los efectos del cálculo a que se refiere el párrafo anterior, el monto de los gastos incurridos por residentes en el extranjero por servicios personales subordinados relacionados con la operación de maquila, que se presten o aprovechen en territorio nacional, deberá comprender el total del salario pagado en el ejercicio fiscal de que se trate, incluyendo cualesquiera de las prestaciones señaladas en reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, otorgadas a la persona física.

Cuando la persona física prestadora del servicio personal subordinado sea residente en el extranjero, en lugar de aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior se podrá considerar en forma proporcional los gastos referidos en el citado párrafo. Para obtener esta proporción se multiplicará el monto total del salario percibido por la persona física en el ejercicio fiscal de que se trate, por el cociente que resulte de dividir el número de días que haya permanecido en territorio nacional dicha persona entre 365. Se considerará como número de días que la persona física permanece en territorio nacional, aquellos en los que tenga una presencia física en el país, así como los sábados y domingos por cada 5 días hábiles de estancia en territorio nacional, las vacaciones cuando la persona física de que se trate haya permanecido en el país por más de 183 días en un periodo de 12 meses, las interrupciones laborales de corta duración, así como los permisos por enfermedad.
Reforma DOF 12-11-2021: Derogó de la fracción el entonces párrafo quinto

Las empresas con programa de maquila que apliquen lo dispuesto en este artículo deberán presentar anualmente ante las autoridades fiscales, a más tardar en el mes de junio del año de que se trate, declaración informativa de sus operaciones de maquila en la que se refleje que la utilidad fiscal del ejercicio representó, al menos, la cantidad mayor que resulte de aplicar lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo, en términos de lo que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En caso de que no se presente dicha declaración o no refleje lo dispuesto en este párrafo, no se podrá aplicar lo establecido en este artículo.
Párrafo reformado DOF 12-11-2021

Las personas residentes en el país que hayan optado por aplicar lo dispuesto en el presente artículo quedarán exceptuadas de la obligación de presentar la declaración informativa señalada en la fracción X del artículo 76 de esta Ley, únicamente por la operación de maquila.

Impuesto Sobre la Renta en el 2021, para que en el ejercicio fiscal de 2022 se eliminare la posibilidad para que las maquiladoras pudieran hacer APAs.

Por lo anterior, en principio, a las empresas bajo el régimen de IMMEX que operan bajo la estructura de negocios clásica, mediante la cual la empresa Matriz (relacionada no-residente en México) es la propietaria de maquinaria y equipo y materias primas, partes, componentes y demás inventarios para la producción de artículos de exportación por parte de la maquiladora, bajo el pago de una contraprestación por los servicios prestados al efecto en México, no les queda alternativa alguna más que estructurar sus contraprestaciones por los servicios de maquila en México, bajo los parámetros del *Safe Harbor*.

Si las empresas no tienen la posibilidad de acreditar plenamente en Estados Unidos el impuesto pagado en México bajo dicho esquema ya sea por estar operando con pérdidas en Estados Unidos o por cualquier otro motivo, independientemente de que pudieran interponer recursos legales bajo los términos del Convenio Mutuo que permite la realización de APAs, entonces tienen que restructurarse para operar en un esquema de compraventa con su Matriz, adquiriendo la maquiladora la propiedad de la maquinaria y equipo e insumos de producción para luego de realizar las labores industriales correspondientes con dichos activos, venderle a su matriz los productos manufacturados.

Ello, elimina el establecimiento permanente y deja en libertad a la empresa en México de establecer los precios de venta de las mercancías producidas a valores de mercado conforme a los parámetros generales aplicables al sistema de precios de transferencia estructurados conforme a las reglas de la OCDE, cumpliendo con las disposiciones de información previstas por las fracciones IX y X del artículo 76 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

30. Conclusión

Del recorrido genealógico realizado del desarrollo del sistema fiscal aplicable al esquema de la industria maquiladora de exportación, podemos concluir, que esta industria que es, junto con esquemas similares de exportación (Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte y Recintos Fiscalizados Estratégicos, que operan bajo el esquema de compraventa, aunque muchas de ellas operan

---

Las personas residentes en el país que realicen, además de la operación de maquila a que se refiere el artículo 181 de la presente Ley, actividades distintas a ésta, podrán acogerse a lo dispuesto en este artículo únicamente por la operación de maquila."
Reforma DOF 12-11-2021: Derogó del artículo el entonces párrafo tercero (antes reformado DOF 08-12-2020)

bajo sistemas similares que las maquiladoras en su estructura de negocios tradicional), son las que más divisas le generan al país,.

Por lo anterior, es de considerarse que si el fisco mexicano, después de haber sido liberal y laxo respecto de la aportación fiscal al país de esas industrias, ahora da un gran vuelco estableciendo esquemas que pueden ser más gravosos que el existente para el resto de las empresas en el país, obligando a estas empresas a operar bajo esquemas que le han sido desconocidos en más de cincuenta años de trabajar en el país. Este cambio pueda llevar a estas industrias a considerar otras alternativas de ubicación (aún reubicarse en ciertos lugares de Estados Unidos que ofrecen grandes incentivos, o trasladarse a otras jurisdicciones del continente americano, el Sur de Asia o inclusive África), perdiendo una gran oportunidad que actualmente tiene México con la salida de China de múltiples operaciones multinacionales, principalmente estadounidenses.

SEGUNDA PARTE
ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR Y DE PRECIOS DE TRANFERENCIA EN MATERIA FISCAL

SECCIÓN I.
ASPECTOS DE COMERCIO EXTERIOR

A continuación, haremos un recorrido detallado de los sistemas que se utilizan en los Estados Unidos de América ("EE. UU." o "EUA" o "EU") para la introducción de insumos para la producción con fines de exportación, comparando, en la medida de lo posible, con los regímenes existentes en México, como los Recintos Fiscalizados Estratégicos, el Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte (DFAT), y, principalmente el del IMMEX (Regímenes Especiales de Comercio Exterior), ampliamente descrito en la Primera parte de este trabajo.

1. Foreign Trade Zones (Zonas Libres)

i. Parte General

Consideramos que en los Estados Unidos las Zonas Libres son los regímenes aduanales más utilizados para la realización de operaciones de comercio exterior. En EU, se legisló en esta materia el 18 de julio de 1934[358], sobre las llamadas *Foreign Trade Zones Act* ("Ley de Zonas de Comercio Exterior" o "Ley de Zonas").

En la Ley de Zonas de Comerio Exterior se establecieron reglas para que mercancías provenientes de EU o del extranjero ingresaran a áreas geográficas localizadas dentro o adyacentes a puertos de entrada a los EU ("Zonas Libres").

El ingreso de estas mercancías a las Zonas Libres no queda sujeto a la aplicación de la legislación aduanal de los EU, a menos de que esté expresamente prohibido o exceptuado.

En México no existe el concepto de tener mercancías dentro del territorio nacional pero que se encuentren fuera del "territorio aduanal". Es decir, en México no existe un territorio que no sea aduanal. Las leyes aduanales aplican siempre en todo el territorio, lo que existe

[358] UNITED STATES CODE. (n.d.). *1 U.S.C. §§ 112, 204*. Recuperado de https://uscode.house.gov y https://www.law.cornell.edu.

son diferentes regímenes con características especiales que exceptúan reglas aduanales generales para fines específicos.

En EU no existe un régimen similar al del IMMEX que goza muchas de las prerrogativas de las Zonas Libres pero sin estar sujeto a las restricciones físicas en general ni para efectos aduanales. El IMMEX no regula el uso de las propiedades y las características de las construcciones, sino que cada instalación industrial que se encuentra bajo la cobertura de un Programa IMMEX lo está por motivos corporativos (los permisos no son, inmobiliarios), ya que la autorización se da a las empresas y no a sus instalaciones, por lo que no tienen un perímetro físico delimitado ni la intervención directa de las aduanas en las entradas y salidas de las mercancías.

En EU, Las autoridades que manejan las Zonas Libres están integradas por un Consejo (*Board)* (el "Consejo"), integrado por los secretarios del Comercio y del Tesoro, presidiéndolo el primero de ellos, así como un Secretario Ejecutivo.

La Ley define como "Estado", tanto a los Estados de los EU, como a El Distrito de Colombia y a Puerto Rico.

Cada puerto de entrada posee el derecho de tener cuando menos una Zona Libre, pero cuando un puerto de entrada se encuentra establecido en dos o más Estados, se podrán constituir una Zona Libre en cada Estado. Cuando existan dos ciudades separadas por un cuerpo marino comprendido dentro de un puerto de entrada, se podrán establecer Zonas Libres en cada una de ellas o en sus áreas adyacentes. Se podrán establecer Zonas Libres fuera de las áreas de un Puerto de Entrada, si el Consejo determina la necesidad de hacerlo para el bien del intercambio comercial.

En México los RFE ni los DFATs, tienen las limitaciones geográficas impuestas en principio por las Zonas Libres, aunque se pueden hacer fuera de los parámetros generales descritos con la aprobación del Consejo, la cual se obtiene con amplias justificaciones.

Las entidades gubernamentales tendrán preferencia para las autorizaciones de Zonas Libres.

En México no existe ninguna prerrogativa especial para ninguna clase de régimen.

En el supuesto de que existan instalaciones portuarias o de otra índole en puertos de entrada que pertenezcan a autoridades estatales o municipales, el Consejo no autorizará para ellas Zonas Libre, a menos de que sean autorizadas por un acto legislativo del Estado correspondiente, que sea posterior a la expedición de la Ley de Zonas.

i. Actividades que se pueden realizar. Con las mercancías ingresadas a las Zonas Libres se pueden realizar las siguientes acciones:

- Almacenar
- Vender.
- Exhibir.
- Partir o separar.
- Reempacar
- Ensamblar.
- Distribuir.
- Clasificar.
- Graduar (cambiarle sus características de calidad).
- Limpiar.
- Mesclar con otras mercancías, sean locales o extranjeras.
- Manipular
- Manufacturar, con las excepciones expresadas en el Ley de Zonas.
- Exportar
- Destruir.
- O enviar al territorio aduanal de los EU, en cuyo caso quedará sujeta a las disposiciones aduanales correspondientes a la importación de mercancías.

ii. Ingresos al territorio aduanal de EU. Las mercancías provenientes de las Zonas Libres que ingresen al territorio aduanal de los EU, estarán sujetas a lo siguiente:

- Cuando haya habido en las Zonas Libres manipulación o manufactura de las mercancías ahí ingresadas que hagan cambiar su clasificación arancelaria, se establecerá por parte de un oficial aduanal su valor a fin de que se impongan las tarifas aduanales correspondientes.
- Las mercancías que vayan a salir de las Zonas Libres podrán ser manipuladas o manufacturadas y almacenadas bajo la supervisión de las autoridades aduanales[359], pudiendo ser mezcladas o no con mercancías extranjeras, pudiendo ser exportadas o destruidas, bajo la supervisión de las autoridades aduanales, o enviadas al territorio aduanal de los EU, mediante el pago de los aranceles correspondientes.

[359] En este caso es *Customs and Border Protection,* que es una agencia gubernamental dependiente del *Department of Homeland Security.*

iii. Pago de aranceles sobre valor agregado. En el supuesto de que estas mercancías que se hayan puesto bajo la supervisión de las autoridades aduanales hayan sido manipuladas o manufacturadas con componentes extranjeros, se pagarán los aranceles aduanales o impuestos correspondientes al valor de las mercancías extranjeras utilizadas en la manipulación o manufactura del producto introducido, menos los desperdicios resultantes de dichos procesos.

En esta parte podemos ver la similitud con el sistema mexicano que permite que se paguen únicamente los aranceles de los materiales provenientes del extranjero, sin que se cobren los aranceles relativos al producto terminado.

iv. Manejo de desperdicios. Los desperdicios que no se hayan mermado (desaparecido en el proceso de manipulación o manufactura), que se hayan recuperado, estarán sujetos al pago de los aranceles correspondientes.

v. Consecuencias de la transformación de mercancías importadas. Cuando el resultado de la manipulación o manufactura resulte en dos o más productos diferentes, se aplicarán los aranceles correspondientes a dichos productos, conforme a su correspondiente valor, a partir de su separación, menos la parte correspondiente a las mermas y desperdicios.

No obstante lo anterior, en el supuesto de que hubiera mercancías que al introducirse a las Zonas Libres ya hubieren pagado aranceles o impuestos de importación o estuvieran exentas de impuestos, al ser o no ser utilizadas en la manipulación o manufactura de productos dentro de las Zonas Libres, al momento de introducirse al territorio aduanal de los EU, no serán sujetas de aranceles o impuestos de importación.

vi. Introducción de mercancías a las FTZ desde territorio de EU. Sin embargo, si las mercancías señaladas en el párrafo anterior, en el proceso de manipulación o manufactura llegaren a perder su identidad, conforme a la opinión de las autoridades aduanales, las mismas serán consideradas como extranjeras al introducirse al territorio aduanal de los EU.

En esta parte el sistema mexicano es más liberal y en todo caso únicamente se pagan los aranceles que correspondan por el material importado.

vii. NAFTA drawbacks. Las mercancías provenientes del territorio aduanal de los EU introducidas a las Zonas Libres con el fin de posteriormente ser exportadas

(excepto vinos y licores y maltas fermentadas)[360], destruidas o almacenadas, serán consideradas como exportadas, para los efectos de:

a) La devolución de impuestos de importación por motivos de exportación (*"drawbacks")*, almacenamiento o afianzamiento o cualquier otra disposición de la ley de tarifas de 1930 y sus enmiendas, así como sus disposiciones reglamentarias.

b) Las mercancías sujetas a NAFTA *drawback,*[361] que haya sido manufacturada o sujeta o de cualquier otra forma cambiado su naturaleza, no podrán exportarse a otro país miembro del TLCAN[362], sin que se causen impuestos de importación sobre dicha mercancía en su condición, cuantía y peso al momento de su exportación.

c) Las disposiciones legales aplicables y fianzas derivadas de *drawback,* reembolsos, liberaciones de responsabilidad provenientes de impuestos sobre la renta y sus disposiciones reglamentarias.

d) Asimismo, dichas operaciones también podrán ser consideradas como exportaciones para los efectos de otras leyes federales que sean aplicadas por agencias gubernamentales federales.

e) Las mercancías de referencia no podrán regresarse al territorio aduanal de los EU para su consumo local, a menos que cuenten con la autorización del Consejo de las Zonas Libres por considerarlo de interés público, en cuyo caso, dichas mercancías se someterán a las disposiciones especiales.[363]

Estas limitaciones no existen en las regulaciones mexicanas.

---

[360] En México no existe esta excepción.

[361] MÉXICO. (1993). *Ley para Instrumentar el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, artículo 203(a)*. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de https://www.cndh.org.mx.

[362] *Internal Revenue Code* Op. Cit., sección 2(4).

[363] Sección 1807, capítulos 24 a 26, o al capítulo 32 del Código de Rentas Internas (*Internal Revenue Code").* Siempre y cuando se realicen procesos con las mercancías (como la manufactura) dentro del territorio aduanal de los EU, conforme a los párrafos 367 y 368 de la Ley de Tarifas de 1930, exceptuando las operaciones permitidas conforme a las disposiciones establecidas en la Ley de Zonas, previas al 1º de julio de 1949 (sin incluir vinos y licores y maltas fermentadas).

f) Las mercancías producidas en las Zonas Libres que sean exportadas y ulteriormente importadas al territorio aduanal de los EU, serán consideradas como mercancías de origen extranjero, sujetas a las disposiciones aduanales correspondientes, a menos de que en su producción se hubieran utilizado solamente mercancías de origen estadounidense y hayan guardado su identidad conforme a la ley, en cuyo caso se considerarán como mercancías nacionales retornadas.

viii. Tratamiento del art. 303 de NAFTA. Se pagarán los impuestos de importación en los casos mencionados en el párrafo anterior, 61 días antes del día de la exportación, bajo el entendido de que antes del vencimiento del término antes mencionado, los impuestos de importación correspondientes podrán exentarse o reducirse[364], en un monto que no exceda de la suma menor, (1) del monto total de los impuestos de importación pagados o adeudados a la importación de la mercancía a los EU, o (2) el monto total de los impuestos de importación pagados a un país miembro de NAFTA.

Estas disposiciones se vieron al analizar el artículo 303 del TMEC, al tratar lo relativo al Decreto de maquiladoras de 30 de octubre de 2000.

ix. Tratamiento para Canadá. Si Canadá dejare de ser miembro de NAFTA y la suspensión de las operaciones del tratado de Libre Comercio entre EU y Canadá termina después, excepto las operaciones de *drawback* de mercancías elegibles[365], ninguna mercancía manufacturada o que de cualquier forma haya cambiado su condición (excepto cambios resultantes de la limpieza, pruebas o reempaques), deberá ser exportada a Canadá, mientras dicho Tratado permanezca en vigor, sin que pague los impuestos de importación correspondientes al momento de la exportación a Canadá, a menos que se reclame el privilegio enunciado al principio de este párrafo sea solicitado.

x. Tratamiento para Chile. Ninguna mercancía sujeta al *drawback,* conforme a la Ley de Instrumentación del Tratado de Libre Comercio con Chile, que haya sido manufacturada o que de cualquier forma haya cambiado su condición), deberá ser exportada a Chile, sin que paguen los impuestos de importación correspondientes al momento de la exportación a Chile (en el supuesto que se reclame el privilegio enunciado al principio de este párrafo, se causarán los impuestos de importación correspondientes al momento de su admisión a la Zona Libre), antes de que se cumpla el día 61 después de la exportación de la mercancía, considerando que los impuestos

[364] Conforme a la Sección 208 (e).
[365] Conforme a la sección 204 (a).

de importación podrán ser exentados o reducidos en (1) un 100%, durante un lapso de 8 años a partir del 1º de enero de 2004; (2) 75% durante el lapso de un año, a partir del 1º de enero de 2012; (3) un 50% durante un período de un año, a partir del 1º de enero de 2013; (4) 25% durante un período de un año, a partir del 1º de enero de 2014.

xi. Tratamiento para bicicletas. Las exenciones previstas para las Zonas Libres no serán aplicables a las partes y componentes para bicicletas, en y antes del 31 de diciembre de 1992, a menos que dichas partes y componentes sean reexportados desde los EU, ya sea en sus empaques originales de una bicicleta completamente ensamblada o de cualquier otra manera.

xii. Tratamiento para destilados. No obstante las limitaciones enunciadas anteriormente, cualquier producto[366]podrá ser manufacturado o producido a partir de destilados desnaturalizados que hayan sido excluidos libres de impuestos de una planta de destilados[367] mediante el pago o determinación de pago de impuestos, a fin de ser usado para la manufactura de medicamentos o preparaciones medicinales, productos comestibles, sabores o sus extractos, que no sean apropiados para la utilización de bebidas en una Zona Libre. Dichos productos serán susceptibles de *drawback,* bajo las Leyes de Rentas, bajo la misma condición, aplicables a procesos de producción o manufactura similares que se lleven a cabo en el territorio aduanal de los EU.

xiii. Tratamiento para petrolíferos. Para los efectos del cálculo de los valores relativos a operaciones de refinación petrolera en Zonas Libres, el tiempo de separación será definido como el período completo de manufactura. El precio de los productos requerido para computar los valores relativos será el valor promedio por unidad de cada producto durante el período de manufactura. Las definiciones y atributos de las materias primas para la producción petrolera podrán hacerse, ya sea, conforme a los Estándares de la Industria para la Producción Potencial con Bases Prácticas de Operación, según sea adoptada y verificada por el Secretario del Tesoro (conocido como "producibilidad") o cualquier otro método de control de inventarios aprobado por el Secretario del Tesoro que proteja los ingresos.

xiv. Equipo de producción. Para equipo de producción se adoptan las reglas siguientes:

a) En General.- No obstante cualquier otra disposición legal, si todas las disposiciones aduanales aplicables son cumplidas (con las excepciones correspondientes) la mercancía que sea admitida en una Zona Libre para su uso dentro de dicha Zona como equipo de producción o parte de dicho equipo, no estará sujeto al pago de aranceles hasta que el equipo esté

[366] Sección 5002 (a)(14).
[367] *S*ección 5002 (a)(1).

completamente ensamblado y probado y utilizado en las labores de producción para las cuales fue admitido.

En el caso de México se tiene una desventaja, ya que aplica a rajatabla las disposiciones de la OMC respecto a la obligación de pagar aranceles de la maquinaria y equipo. En Estados Unidos consideramos que no interpretan que se aplique dicha obligación debido a que la maquinaria y equipo no está en el territorio aduanal del país.

b) Procedimientos de Admisión.- Las personas que admitan las mercancías de producción enunciadas, deberá al momento de admisión, certificar ante las autoridades aduaneras, que las mismas son admitidas a la Zona Libre de conformidad con de acuerdo con el presente subinciso para su uso dentro de la Zona Libre, como equipo de producción o como parte de dicho equipo y que los valores aduanales serán presentados para estimar los aranceles de importación correspondientes al momento en que el equipo esté en operación.

c) Procedimientos de Importación. - Al momento en que el equipo entre en operación, se introducirá aduanalmente[368], y los impuestos de importación estimados se depositarán ante las autoridades aduanales. Las mercancíasse sujetarán a la clasificación arancelaria, de conformidad con sus características, condición y cantidad, para determinar la tarifa correspondiente, a partir de cuando las mercancías entre en operación.

B. Operaciones Específicas

En esta parte, explicamos diversas disposiciones particulares de la operación de las Zonas Libres que en México se aplican otras normas que no son específicas para los Recintos Fiscalizados Estratégicos.

Respecto de la operación de las Zonas Libres, existen las siguientes disposiciones:

a) El Secretario del Tesoro asignará a las Zonas Libres el personal de aduanas y resguardo a fin de cuidar los ingresos aduanales y administrar el ingreso de mercancía foránea al territorio aduanal de los EU.

[368] ESTADOS UNIDOS. (1930). *Tariff Act of 1930, sección 484*. Recuperado de: https://www.law.cornell.edu

b) Los buques marítimos que entren y salgan de una Zona Libre estarán sujetos en sus operaciones a las leyes de los EU, a menos que se disponga de otra cosa en la Ley. Los buques que dejen la Zona Libre para entrar al territorio aduanal de los Estados Unidos estarán sujetos a las disposiciones correspondientes para la protección de los ingresos aduanales, conforme a las disposiciones dictadas por el Secretario del Tesoro. No se permitirá a buques extranjeros trasladarse de una Zona Libre a otra o puerto, transportando mercancía, en la zona del litoral protegida por los EU.

c) Cada solicitud expresará en detalle lo siguiente:

    a. La ubicación y características en donde se desee establecer la Zona Libre, mostrándose: (A) El terreno y área acuática o el terreno o área acuática o solo el terreno, cuando se trate de un lugar a localizarse en un puerto interior o adyacente a este. (B) La forma en la que se apartará del territorio aduanal. (C) Lo apropiado del área para establecer la Zona Libre. (D) Las posibilidades de expansión de la Zona Libre.
    b. Las instalaciones y sus accesorios propuestos, así como los planos preliminares y costos estimados de construcción. Las instalaciones y accesorios existentes que se pretenda utilizar.
    c. El calendario de construcción para la Zona Libre, sus construcciones y accesorios.
    d. El financiamiento propuesto para la obra.
    e. Cualquier otra información requerida por las autoridades.

En México para los RFIs existen disposiciones similares, pero consideramos que son menos específicas y no entran a tanto detalle.

d) Volviendo a las Zonas Libres, las autoridades pueden cambiar los términos de la solicitud o hacerlo a petición de parte. Cualquier expansión de la Zona Libre requerirá lo mismo para el establecimiento de una nueva Zona Libre.

e) Si el Consejo encuentra que las características de la solicitud cumplen con los requisitos correspondientes para establecer la Zona Libre, concederán el permiso.

f) El Consejo expedirá las reglamentaciones necesarias para la debida instrumentación de la Ley, que sean acordes y no contravengan la Ley de Zonas ni las reglamentaciones dictadas por el secretario del Tesoro.

g) El Consejo debe colaborar con las autoridades estatales, municipales y las que tienen a su cargo las actividades de subdivisión y fraccionamiento de predios, en

donde la Zona Libre se establecerá, para los efectos de las actividades policiales, sanitarias y otras facultades relacionadas con la Zona Libre. También el Consejo colaborará con las autoridades encargadas de aduana, servicio postal, Salud Pública, Servicios de Migración y Naturalización y demás autoridades federales con injerencia en los puertos de entrada.

h) A fin de facilitar el funcionamiento del Consejo, el presidente de los EU estará facultado a ordenar a las diversas ramas de la administración federal a cooperar con las funciones del Consejo, pudiendo dichas dependencias proporcionar al Consejo, información, documentación y registros, así como temporalmente proveer al Consejo de personal profesional, ingenieros y los oficiales que sean necesarios.

i) En el caso de existir título de propiedad gubernamental en un área dentro de la Zona Libre que esté a nombre de los EU, se podrán celebrar contratos que permitan al permisionario de la Zona Libre el uso de la propiedad, bajo las condiciones que el Consejo apruebe.

j) Los permisionarios de una Zona Libre deberán mantener lo siguiente para los efectos de su autorización:

- Instalaciones portuarias adecuadas, bodegas e instalaciones para embarques y desembarques y atracaderos, cuando las Zonas Libres estén en áreas acuáticas, e instalaciones para embarque y desembarques de mercancías en áreas terrestres.
- Conexiones adecuadas para el transporte de mercancías en las áreas aledañas, así como con las demás áreas de los EU, de una manera estructurada para permitir el debido resguardo e inspección de las mercancías para la protección de los ingresos fiscales.
- Instalaciones adecuadas para el almacenamiento de carbón y otros combustibles y para el establecimiento de generación eléctrica.
- Instalaciones adecuadas para agua y saneamiento.
- Áreas habitacionales e instalaciones adecuadas para empleados, oficiales federales, estatales y municipales, que sean necesarios para desempeñar trabajos en las Zonas Libres.
- Bardas, rejas y otras barreras para asegurar la Zona Libre del territorio aduanal; así como las instalaciones adecuadas para controlar el ingreso de personas, mercancías, vehículos y buques, a fin de proteger los ingresos fiscales correspondientes.
- Cualesquier otras instalaciones que sean requeridas por el Consejo.

En las regulaciones de los RFE y DFATs en México no hay esa intervención directa del gobierno para las particularidades de las instalaciones de los recintos fuera de las disposiciones municipales de construcción.

k) El permisionario podrá, sin que la aprobación del Consejo sea necesaria, bajo los parámetros reglamentarios expedidos por el Consejo para condiciones y circunstancias similares, permitir que se lleven a cabo por terceros, la construcción de edificios y demás estructuras dentro de la Zona Libre, de conformidad con los requerimientos específicos requeridos, bajo el entendido que dichas mejoras no podrán constituir derechos adquiridos en contra de los EU, ni podrán interferir con las obligaciones regulatorias del permisionario o del tercero autorizado, ni afectará la revocación del permiso de Zona Libre otorgado por los EU. Asimismo, si los EU o el permisionario desearen adquirir la propiedad de las mejoras hechas por el tercero autorizado, no se considerará ningún valor agregado a la propiedad, derivado de que la misma se encuentra en el área de la Zona Libre. Por último, los permisos de construcción que se concedan a los terceros autorizados no serán concedidos en términos que contradigan las disposiciones de uso público de las Zonas Libres ni las disposiciones de la Ley de Zonas.

En México, como lo comentamos, las disposiciones de construcción quedan bajo la jurisdicción de las autoridades municipales y a los reglamentos de construcción correspondientes.

l) Cada Zona Libre será operada como un servicio público, por lo que todas las tarifas y cargos por el uso de las Zonas Libres deben ser razonables y justas, debiendo conceder el permisionario a los usuarios de la Zona Libre, instalaciones y sus accesorios, un trato igualitario ante circunstancias similares, sujeto a los términos pactados en los tratados de libre comercio o convenios comerciales que estén en vigor o los nuevos tratados y convenios a celebrarse en el futuro. El costo de mantener los servicios aduanales adicionales requeridos conforme a la Ley de Zonas será sufragado por el operador de la Zona Libre.

En México no hay regulaciones al respecto.

C. Facultades del Consejo

Respecto de ciertas facultades del Consejo, se estable lo siguiente:

(a) Nadie podrá residir en la Zona Libre, salvo los servidores públicos Federales, Estatales o Municipales que requieran hacerlo para el ejercicio de sus funciones conforme lo determine el Consejo.

En México no hay restricción al respecto, en los Regímenes Especiales de Comercio Exterior, relativos a la ocupación de las instalaciones

> (b) El Consejo reglamentará lo relativo a los empleados y servidores públicos que ingresen y salgan de las Zonas Libres. Las reglamentaciones relativas a la protección de los ingresos fiscales en las Zonas Libres serán determinadas por el Secretario del Tesoro.
>
> (b) El Consejo podrá prohibir en cualquier momento la permanencia de mercancías, la realización de procesos sobre los cuales determine que afecta al interés público, seguridad y salud.

No tenemos disposiciones específicas en México al respecto, salvo las relativas a cuestiones ambientales y las de seguridad e higiene que son aplicables a todas las empresas.

> (d) Ninguna operación comercial al menudeo se podrá llevar a cabo en las Zonas Libres, a menos que se cuente con la autorización del permisionario, con aprobación del Consejo. Las personas autorizadas a realizar las operaciones al menudeo lo podrán hacer, tratándose de mercancías nacionales o de mercancías que sean libres de impuestos de importación o que no siéndolo lo hubieren pagado, que hayan sido introducidas a las Zonas Libres desde el territorio aduanal de los EU.

En México, en estos regímenes está prohibido llevar a cabo operaciones al menudeo, las operaciones deben de ser de comercio exterior en general, con las excepciones que hemos comentado aplicables a las ventas en el mercado nacional, pero en todo momento fuera de las instalaciones fabriles.

> (e) Las mercancías introducidas a las Zonas Libres importadas a las Zonas Libres provenientes del exterior o de origen estadounidense que se introduzcan a una Zona Libre para su ulterior exportación, ya sea en su estado original o alterado bajo los procesos enunciados abajo, gozarán de exención de impuestos estatales o locales, cuando la introducción de dichas mercancías sea para efectos de:
>
> - Almacenamiento.
> - Venta.
> - Exhibición.
> - Reempaque.
> - Ensamble.
> - Distribución.
> - Clasificación, ordenación y gradación.

- Limpieza.
- Mezcla.
- Manufactura y
- Procesamiento.

En México no existen impuestos estatales que afecten la enajenación de mercancías.

(f) La contabilidad que deberá llevarse para la administración de las Zonas Libres será determinada por el Consejo en cuanto a forma y modalidades.

(g) Los permisionarios proporcionarán al Consejo informes anuales de sus operaciones en las Zonas Libres, o cada vez que el Consejo se los solicite.

(h) Asimismo los permisionarios presentarán al Congreso anualmente, un sumario de sus operaciones.

En México, los Regímenes de Comercio Exterior están solo sujetas a las disposiciones contables aplicables al fisco federal, estatal y municipal al que se sujetan todas las empresas. Respecto al control aduanal, existen sendas disposiciones para el control de inventarios, entradas y salidas de mercancías con sus descargas aduanales correspondientes.

(b) El permiso de Zonas Libres es intransferible de manera absoluta.
Respecto a los permisos se establece lo siguiente;

(c) En el supuesto de repetidas violaciones de la Ley de Zonas por parte de los permisionarios, que sean cometidas de mala fe, el Consejo podrá revocarles el permiso, cuatro meses después de haberles notificado la falta, después de que el permisionario haya sido oído en su defensa. Los testimonios que sean presentados ante el Consejo serán realizados por escrito, junto con las decisiones que se adopten, para luego ser archivados por el Consejo.

(k) En los procesos de revocación de los permisos de Zona Libre, el Consejo podrá citar a personas para que acudan de testigos a fin de dar sus declaraciones y exhibir documentos. Para dichos efectos, el Consejo podrá apoyarse de los tribunales federales de distrito.

(l) Las cancelaciones de los permisos de Zona Libre serán definitivas, a menos que el permisionario apele en un lapso de 90 días ante los tribunales de circuito de

apelación localizados en el área en donde la Zona Libre se ubica, mediante petición por escrito presentado ante el secretario receptor de la Corte solicitando la invalidez de la resolución del Consejo, en cuyo caso la orden de cancelación expedida por el Consejo quedará suspendida mientras la Corte resuelva el caso. El secretario receptor de la petición de apelación correrá traslado al Consejo sobre la apelación, a fin de que el Consejo proporcione a la Corte los archivos completos del caso en cuestión.[369] Los testimonios y probanzas presentados ante la Corte, que hayan sido debidamente certificadas y guardadas ante la Corte como formando parte del expediente del caso, será consideradas como probanzas del caso.

(m) Cualquier violación de la Ley de Zonas realizado por el permisionario, sus representantes, agentes, funcionarios y empleados o permitan la violación de la Ley por terceros será penada mediante la interposición de una multa no mayor a $1,000 dólares, considerando que cada día que continúe la violación será considerada como un nuevo evento para los efectos de las penas.

(n) En el caso que sea declarada la invalidez de cualquiera de las disposiciones de la Ley de Zonas, las demás disposiciones de la Ley de Zonas que no hayan sido declaradas inválidas y no estén relacionadas con las circunstancias de la invalidez, permanecerán en vigor.

(o) Se reservan los derechos para cambiar, enmendar, y alterar el texto de la Ley de Zonas.

D. Reglamento de las Zonas Libres

El más reciente reglamento entró en vigor el 30 de abril de 2012.[370] Este ordenamiento establece reglas y disposiciones reglamentarias, disposiciones procedimentales y reglas de aplicación, para las Zonas Libres de acuerdo con la Ley de Zonas.

[369] ESTADOS UNIDOS. (n.d.). *United States Code, título 28, artículo 2112*. Recuperado de: https://uscode.house.gov y https://codes.findlaw.com.

[370] FOREIGN-TRADE ZONES BOARD. (2012). *Regulations of the Foreign-Trade Zones Board*. Autoridad: Foreign-Trade Zones Act of June 18, 1934, enmendado (Pub. L. 397, 73rd Congress, 48 Stat. 998-1003 (19 U.S.C. 81a-81u)). Recuperado de: GovInfo y Trade.gov.

Comprende disposiciones sustantivas y adjetivas para la expedición de autorizaciones para las Zonas Libres y para las actividades reguladoras del Consejo.

El objetivo del Reglamento es para el desarrollo económico y las políticas de comercio internacional, así como los factores económicos que ayudan la competitividad.
La Zonas libres que tengan una superficie activa de alrededor de 800 hectáreas. Existe la posibilidad de que se otorgue una autorización especial para un solo permisionario.

El Consejo tiene las siguientes facultades:

i. Establecer reglamentaciones y reglas para las Zonas Libres.
ii. Conceder permisos para establecer Zonas Libres y Sub-Zonas, así como sus modificaciones.
iii. Autorizar actividades de producción en las Zonas Libres y Sub-Zonas.
iv. Determinar qué situaciones requieren permiso del Consejo.
v. Ser autoridad de apelación en ciertas decisiones emitidas por El Subsecretario de Ejecuciones Administrativas del Departamento de Comercio o las realizadas por el Secretario Ejecutivo del Consejo.
vi. Realizar actividades de inspección, así como revisar las operaciones y contabilidad de los permisionarios de las Zonas Libres, así como las de sus usuarios y personas que lleven a cabo actividades en favor de los permisionarios, cuando proceda.
vii. Solicitar reporte de operaciones a los permisionarios o los usuarios.
viii. Rendir un reporte anual al Congreso sobre las Zonas Libres.
ix. Restringir o prohibir las operaciones en las Zonas Libres.
x. Bajo determinadas circunstancias, dar por terminadas las revisiones de las solicitudes para obtener un permiso de Zona Libre.
xi. Bajo determinadas circunstancias, autorizar la entrada de “mercancías con restricciones para Zona Libre”, al ámbito aduanal de los EU.
xii. Imponer multas por violaciones a la Ley de Zonas.
xiii. Instruir a la autoridad aduanal para que suspenda la autorización de Zona Libre.
xiv. Cancelar las autorizaciones de Zona Libre con causa.
xv. Hacer determinaciones relativas a si una Zona Libre beneficia o causa afectación al interés público, a la salud o a la seguridad.
xvi. Establecer o eliminar excepciones conforme a la Ley de Zonas.
xvii. Establecer restricciones específicas o prohibiciones en las actividades a realizarse en las Zonas Libres, como resultado de acciones de oficio o generadas por reclamaciones de personas afectadas que muestren causa válida. Una vez llevados a cabo los procedimientos o revisiones correspondientes, se aplicarán las restricciones o prohibiciones que procedan, si las actividades o mercancías llevadas

a cabo o introducidas en las Zonas Libres, afectan el interés público, la salud o seguridad de las personas.

El Presidente del Consejo (Secretario de Comercio), tendrá las siguientes facultades:

i. Designar al Secretario Ejecutivo del Consejo.
ii. Convocar a sesiones del Consejo, con la debida antelación dada a cada uno de sus miembros.
iii. Presentar ante el Congreso el reporte de Zonas Libres que haya preparado el Secretario Ejecutivo.
iv. Cada miembro del Consejo designará a su suplente a fin de que actúe con plenas facultades en su representación.

El Subsecretario de Ejecuciones Administrativas del Departamento de Comercio, actuará como Vice-Presidente del Consejo, con las siguientes facultades:

i. Dar por canceladas las revisiones de las solicitudes de Zonas Libres, bajo determinadas circunstancias establecidas en la Ley de Zonas.
ii. Imponer multas y disminuir su monto, en los términos de la Ley de Zonas, así como ordenar a la autoridad aduanera a suspender los permisos de Zona Libre, en los términos de la Ley de Zonas.
iii. Bajo determinadas circunstancias establecidas en la Ley de Zonas, limitar los procedimientos en las Zonas Libres.

Las resoluciones del Consejo se toman por el voto unánime de sus integrantes. No hay al respecto limitaciones para los suplentes.

E. Representación de los oficiales aduanales (del CBP "*Customs and Border Protection*". {Aduanas y protección fronteriza}).

Los funcionarios aduanales tienen la representación del Consejo respecto de las Zonas Libres adyacentes a los puertos de entrada correspondientes, teniendo la responsabilidad de aplicar la Ley de Zonas y demás leyes y disposiciones administrativas, incluyendo la seguridad física y el cuidado de los accesos.

F. Establecimiento de Zonas Libres, restricciones y limitaciones.

a) Cada puerto de entrada tiene el derecho de, cuando menos, tener una Zona Libre.

b) Si el puerto de entrada abarca más de un estado, cada estado tiene, cuando menos, el derecho de tener una Zona Libre.
c) Si un puerto de entrada cuenta con dos o más ciudades, divididas por un cuerpo acuático navegable, cada ciudad tendrá el derecho de contar con, cuando menos, una Zona Libre.
d) Las solicitudes para el establecimiento de una Zona Libre serán aprobadas por el Consejo, si se determina que las Zonas Libres existentes son insuficientes para satisfacer la demanda comercial.

G. Requisitos para Localización de Zonas y Subzonas Libres adyacentes a puertos de entrada.

El Consejo podrá aprobar el establecimiento de Zonas Libres localizadas en puertos de entrada o adyacentes a ellos, bajo los siguientes criterios:

a) Se considerará que la Zona Libre a establecerse es adyacente a un puerto de entrada, si el área en donde se instaurará la Zona Libre se localiza a 60 millas de distancia de los límites del puerto de entrada, o a 90 minutos de trayectoria vehicular, conforme al criterio fijado por el CBP.
b) Las Subzonas Libres estarán sujetas a la supervisión del CBP a través de medios físicos y electrónicos. Los registros electrónicos que se lleven deberán tener formatos compatibles con los de CBP. Los operadores deberán presentar las mercancías a inspección ante el CBP en los lugares que CBP designe, debiendo presentar toda la documentación necesaria ante la inspección del CBP correspondiente.

H. Solicitantes Calificados.

Las personas morales privadas o públicas tienen el derecho de solicitar el establecimiento de una Zona Libre. Las personas morales públicas tienen preferencia sobre las privadas.

En México no hay lugares especiales públicos para operaciones aduanales, fuera de las aduanas en sí.

Las solicitudes de Zonas Libres de personas morales públicas y las privadas que no tengan fines de lucro, deben de estar apoyadas por legislación local que establezca el derecho en favor de la persona moral específicamente o que recaiga en una categoría determinada. Las solicitudes de Zonas Libres deben de ser consistentes con el objeto social de la persona moral solicitante.

Para las personas morales privadas con fines lucrativos deben de estar sustentadas también por la legislación local que específicamente le otorgue el derecho para establecer una Zona Libre, debiendo sus documentos corporativos ser consistentes con el objetivo de establecer una Zona Libre.

Las siguientes personas morales pueden establecer Subzonas Libres:

a) Los permisionarios ubicados en las Zonas Libres más cercanas dentro de un mismo estado.
b) El permisionario, persona moral púbica (o una persona moral privada si no existiere permisionaria persona moral pública), de una Zona Libre dentro del mismo estado, con la autorización del Consejo o Secretario Ejecutivo, por considerarlo de interés público.
c) Una agencia gubernamental autorizada específicamente por la legislación estatal.

I. Notificaciones

Al realizarse una solicitud para el establecimiento de Subzonas Libres, el Secretario Ejecutivo deberá:

a) Notificar por escrito a la permisionaria que exista que esté más cercana a fin de que tenga conocimiento de ello por si desea objetar por escrito la solicitud que haya sido presentada, teniendo para tales efectos un plazo de 30 días, debiendo presentar pruebas que apoyen su objeción basada en el hecho de que el interés público será mejor servido bajo el auspicio de su permiso.
b) Revisar la objeción presentada antes de iniciar el proceso de autorización de la solicitud, a fin de que se verifique si la solicitud cumple con el interés público, tomándose en consideración lo siguiente:
    I. Las operaciones y estructuras de la zona motivo de la objeción.
    II. El parecer de las autoridades locales y estatales.
    III. Los alegatos del solicitante.
c) Notificar al permisionario y solicitante de la resolución del Secretario Ejecutivo.
d) Si el Secretario Ejecutivo determina que la solicitud procede por ser de interés público, procederá a iniciar el procedimiento para la obtención del permiso.

J. Condiciones generales, prohibiciones y restricciones para las Zonas Libres autorizadas

En general las prerrogativas concedidas por el Consejo para el establecimiento de las Zonas Libres, y las facultades subsecuentes ejercidas, incluyendo las ejercidas en el pasado, están sujetas a la Ley de Zonas y a las condiciones generales y limitaciones siguientes:

a) Antes de que entre en funciones la Zona Libre, el permisionario deberá contar con todos los permisos federales, estatales y locales requeridos, debiendo dar cumplimiento con todos y cada uno de los requerimientos realizados por las autoridades correspondientes, a menos de que hubiera una exclusión expresa autorizada en la Ley de Zonas.
b) El permiso otorgado para el establecimiento de una Zona Libre incluye la facultad de levantar construcciones a fin de llevar a cabo las funciones inherentes a la Zona Libre aprobada, debiendo cumplir con los requisitos que marquen las autoridades aduanales para activar la Zona Libre.
c) Las autorizaciones de la permisionaria y de las autoridades aduaneras son necesarias antes de la entrada en funciones de la Zona Libre.
d) Las autorizaciones de una Zona Libre o subzonas se cancelarán si no se activan y operan dentro de un lapso de 5 años.
e) Las permisionarias, los operadores, usuarios, y demás personas que desarrollen funciones por las permisionarias, permitirán a los oficiales gubernamentales federales el acceso a la Zona Libre y sus registros, durante horas normales de oficina y demás circunstancias razonables.
f) Las actividades industriales deberán sujetarse a las disposiciones legales correspondientes.
g) Los permisos otorgados bajo la Ley de Zonas no serán sujetos a enajenación, traspaso o cesión.
h) La propiedad privada dentro de los perímetros de la Zona Libre es permitida, siempre y cuando la permisionaria retenga el control para llevar a cabo las funciones de la Zona Libre. Dicho permiso no otorga el derecho de operar la Zona Libre, ni podrá interferir con las disposiciones reglamentarias del Consejo respecto a la permisionaria, ni será motivo de complicación de los procedimientos de revocación del permiso de Zona Libre. En el supuesto de que hubiere una enajenación después de que se hubiere expedido un permiso de Zona Libre, la permisionaria deberá retener por medio de un contrato con el nuevo dueño el control de la propiedad a fin de que pueda llevar a cabo sus responsabilidades de permisionaria. La venta de propiedad inmobiliaria dentro del área de una Zona Libre por designarse por más del valor justo en el mercado puede, según las circunstancias, estar prohibida conforme a la Ley de Zonas.

i) Facultades del Consejo de restringir las actividades dentro de una Zona Libre. El Consejo tiene la facultad de expulsar de la Zona Libre mercancías o restringir procesos que, bajo su criterio, ponga en peligro el interés público, su salud o seguridad. El Consejo al llevar a cabo sus evaluaciones para la autorización de actividades productivas, el Consejo podrá resolver llevar a cabo restricciones para proteger el interés público, la salud y la seguridad. Al efecto, el Consejo se sujetará a los criterios de evaluación establecidos por la Ley de Zonas.

j) Condiciones adicionales, restricciones y prohibiciones. Otras condiciones restricciones o prohibiciones se aplicarán bajo las disposiciones de las leyes federales, estatales o locales que sean aplicables a las Zonas Libres y Subzonas.

Los Regímenes Especiales de Comercio Exterior en México no tienen las características que permitan a las autoridades una intervención directa en su operación, fuera de las estrictamente de control aduanero.

K. Actividades Industriales. Requisitos para las autorizaciones y restricciones

i. Disposiciones generales. No se podrán llevar a cabo actividades industriales en una Zona Libre sin la previa autorización del Consejo. Para obtenerse dicha autorización se deberá llevar a cabo el proceso de notificación establecido en la Ley de Zonas. Si después de la revisión de los elementos de la solicitud el Consejo determina que es necesario realizar revisiones adicionales de las actividades notificadas, el proceso de solicitud especificado en la Ley de Zonas será aplicado para la actividad industrial solicitada.

ii. Alcance de las facultades. Las actividades industriales que se lleven a cabo en una Zona Libre determinada estarán limitadas para la importación de mercancía extranjera para la elaboración de los productos terminados que sea autorizada de acuerdo con las solicitudes y notificaciones expedidos conforme a estas disposiciones reglamentarias, con las limitaciones y prohibiciones que se hayan manifestado. Se podrán hacer determinaciones para actividades específicas que se soliciten para revisión de que dichas actividades quedan comprendidas dentro del ámbito de la autorización. La realización de actividades no autorizadas estará sujetas a sanciones impuestas, ya sea, por las autoridades aduanales o las de las Zonas Libres.

iii. Información sobre las actividades industriales autorizadas. El Consejo publicará en su página Web, los materiales, componentes y productos terminados relativos a las operaciones industriales autorizadas, de acuerdo con los reglamentos en vigor, o el

que lo hubiera estado, derivadas de las solicitudes y notificaciones que se hayan presentado al Consejo al respecto.

iv. Alcance de las autorizaciones. El Secretario Ejecutivo puede llevar a cabo la expedición de opiniones respecto a si los cambios en los procesos productivos caen dentro del ámbito de las autorizaciones expedidas. Cuando sea el caso aplicable, se llevarán a cabo los procedimientos especificados en las reglamentaciones.

v. Restricciones relativas a mercancías sujetas a aranceles antidumping y a cuotas compensatorias (AD/CVD)[371]. Al respecto, existen las siguientes disposiciones:

- Política del Consejo. Los procedimientos de las Zonas Libres no pueden ser utilizados para evitar la aplicación de AD/CVD.
- Admisión en Zonas Libres de mercancías sujetas a AD/CVD. La admisión en Zonas Libres de mercancías sujetas a AD/CVD, o de mercancías que estuvieren sujetas a suspensión o liquidación aduanal de AD/CVD, si entran al territorio aduanal de los EU, deberán ser almacenadas en un área exclusiva para mercancías extranjeras al momento de su admisión a una Zona Libre o Subzona. Cuando se lleve a cabo la importación al territorio aduanal estadounidense pagarán los impuestos y cuotas relativas al AD/CVD, o se aplicará la suspensión de la liquidación aduanal, si procede.

En México, los Regímenes De Comercio Exterior están exentos del cumplimiento de cuotas compensatorias si se exportan los productos.

L. **Equipo de Producción**

i. Generalidades. De acuerdo con la Ley de Zonas, la mercancía que se introduzca a una Zona Libre para su uso dentro de la zona como equipo de producción o parte del mismo, no estará sujeto a aranceles, hasta que dicho equipo haya sido totalmente ensamblado, instalado, probado y utilizado para sus fines. El pago de aranceles es diferido hasta que dicho equipo entre en funciones para las que fue admitido.

ii. Definición de equipo para la producción. Los materiales utilizados para la instalación o ensamble del equipo productivo, así como para la realización de las adecuaciones a las instalaciones necesarias para la colocación del equipo, no

[371] *Anti dumping and countervailing duties.* (Tarifas antidumping y cuotas compensatorias).

quedan comprendidas en los lineamientos de las Zonas Libres aplicables al equipo productivo.

iii. Equipo no destinado a las actividades de la Zona Libre. El equipo de producción o sus partes que no sean destinados a las actividades de la Zona Libre, tienen un tratamiento como mercancía normal sujetas a los beneficios de la Zona Libre, siempre y cuando dicho equipo se introduzca para ser utilizado posteriormente para su uso fuera de la Zona Libre o sea ulteriormente exportado.

Como lo enunciamos anteriormente, en México en los Regímenes Especiales de Comercio Exterior se tiene la obligación de pagar los aranceles aplicables a la maquinaria y equipo, claro, con las excepciones correspondientes a los PROSECs.[372]

M. Exenciones de impuestos estatales o locales *ad valorem* aplicables a activos tangibles

Están exentos de impuestos estatales o locales *ad valorem, l*os activos tangibles introducidos a las Zonas Libres desde fuera de los EU, para los efectos de almacenaje, venta, exhibición, reempaque, ensamble, distribución, clasificación, graduación, limpieza, mezcla, muestra, manufactura o procesamiento, así como activos tangibles producidos en los EU, retenidos en una Zona Libre para su exportación, ya sea, en su estado original o sujeto a los procesos antes descritos.

N. Solicitudes para el establecimiento de una Zona Libre

i. Generalidades. Las solicitudes para el establecimiento de una Zona Libre se harán por escrito con contenidos detallados para cumplir con los requisitos correspondientes.

ii. Formato de solicitud. Las solicitudes deberán cumplir con los lineamientos e instrucciones, formas y documentos derivados, que se publiquen en el *Federal Register* y que se pongan a disposición en la página Web del Consejo, según lo acuerde su Secretario Ejecutivo, según el tipo de solicitud de que se trate. Las solicitudes que se realicen en un formato que no esté actualizado serán procesadas, a menos que el formato haya estado vencido por más de un año.

iii. Escrito solicitud. Con un lapso previo de seis meses anteriores a la solicitud, se debe elaborar un escrito suscrito por un oficial de la empresa solicitante que hubiera sido autorizado por resolución corporativa. Este escrito debe contener lo siguiente:

1) La vinculación existente entre el objeto de la empresa y la legislación estatal que autoriza la operación.

[372] Cfr. Nota 125

2) Los poderes necesarios requeridos por el Consejo.
3) Descripción del área que se proponga dentro de la Zona Libre, de las instalaciones, y proyecto mayor dentro de la Zona Libre.
4) Los antecedentes del proyecto.
5) La relación del proyecto para con la comunidad y los objetivos y metas del Estado para su expansión dentro del comercio internacional.
6) Las capacidades para llevar a cabo las labores de producción que sean solicitadas.
7) Cualquier información adicional que se solicite para una presentación sumaria del proyecto.
8) Contenidos detallados.

iv. Las facultades de representación para la presentación de la solicitud deben de documentarse como sigue:

1) Copia de la legislación estatal que lo autoriza.
2) Copia de las partes relevantes de los estatutos sociales y documento constitutivo de la solicitante.
3) Copia certificada de la resolución corporativa del órgano ejecutivo correspondiente, que expresamente autoriza a la persona solicitante oficial corporativo, a presentar su petición para el establecimiento de una Zona Libre, con una antigüedad que no exceda de seis meses anteriores a la fecha de la solicitud.

v. Descripción del área. En el caso de que existan diversas áreas, se deberán describir con sus datos de identificación correspondientes. Ello se debe de documentar con la siguiente información:

1) Descripción detallada del área de la zona en donde se establecerá, incluyendo su superficie, localización y domicilio, incluyéndose los linderos y colindancias a petición del Secretario Ejecutivo si lo considera necesario para suplementar los mapas de la solicitud, así como sus dimensiones y tipos de las estructuras existentes o futuras, así como los planes maestros y términos en que deban de ser concluidas la infraestructura vial, de servicios públicos y edificios que se hayan planeado.

2) En lo que sea aplicable, una descripción sumaria del proyecto mayor del que el área que servirá para las operaciones forme parte, incluyéndose las clases de construcción, su tamaño, localización y domicilio.
3) Una declaración relativa a los planes de expansión que se tengan.

vi. El financiamiento de las operaciones será documentado con:
1) Datos sobre la titularidad inmobiliaria, incluyendo poseedores y el estado de su posesión.
2) Descripción sobre el proyecto de operación de la Zona Libre en el área propuesta.
3) Un compromiso de coordinación con las autoridades aduanales respecto de la operación de sus sistemas automatizados.
4) Planes de financiamiento del proyecto.

vii. Las justificaciones económicas son documentadas de la siguiente manera:

1) Descripción de los objetivos de desarrollo económico y de intercambio comercial de la comunidad y sus estrategias de instrumentación, que se relacionan con los objetivos regionales y del Estado, haciendo referencia a los planes en donde se establezcan dichos objetivos y su relación con la Zona Libre.
2) Un perfil económico de la comunidad, que incluya descripción de los siguiente:
- Sectores dominantes respecto de la creación de empleos e ingresos.
- Áreas de fortalezas y debilidades.
- Estadísticas de desempleo.
- Estadísticas de comercio exterior que impactan al área en cuestión.

viii. Descripción de los objetivos de la Zona Libre, proyecciones sobre los impactos, directos e indirectos, que se proyectan para la Zona Libre, con referencia a los costos de recursos públicos y los beneficios derivados de ellos, la generación de empleos y del desarrollo del comercio exterior de los EU.

ix. Justificación por separado por cada área que sea propuesta, que incluye las explicaciones que se refieran a las razones por las cuales cada área propuesta duplica los beneficios existentes en otras áreas existentes o que estén proyectadas en la Zona Libre.

x. Manifestar las razones por las cuales existe necesidad de los servicios de la Zona Libre en la comunidad, manifestando los diversos intereses que tienen los usuarios de la Zona Libre, con cartas de intención de las principales empresas interesadas en cada una de las áreas propuestas dentro de la Zona Libre, y

xi. Cumplir con los diversos requerimientos de la Ley de Zonas necesarios para las actividades industriales a desarrollarse.

xii. Los planos y mapas deben incluir:

1) Los mapas del Estado y Condado con infraestructura de transporte, en relación con el área propuesta.
2) Por cada área propuesta, un plano detallado de la misma, que muestre los linderos del área en rojo, con los nombres de las calles, en donde se muestren las construcciones presentes y futuras.
3) Para las solicitudes que impliquen cambios en una Zona Libre existente, se presentan los planos necesarios que muestren la relación de las áreas solicitadas con las que se encuentren en operación, mostrándose los cambios propuestos.

m) Solicitudes en formato ASF (*Alternative Site Framework)*[373]. Deben de contener la siguiente información:
1) Áreas de servicio.
2) Información sobre zonas magnéticas.
3) Información sobre áreas de carga y descarga.
4) La información adicional que solicite el Consejo o el Secretario Ejecutivo, a fin de evaluar adecuadamente la solicitud.

[373]FOREIGN-TRADE ZONES BOARD. (n.d.). Alternative Site Framework (ASF)
El "alternative site framework" (ASF) es un marco de referencia opcional para la organización y establecimiento de áreas que permite a las Zonas Libres la utilización de procedimientos más rápidos y menos complicados para la autorización de instalaciones que hayan calificado para las Zonas Libres.
El Marco de Sitio Alternativo (ASF) proporciona flexibilidad adicional para que los concesionarios agreguen más rápidamente nuevas operaciones en la zona. Esto es opcional para cada Concesionario…Uno de los beneficios del ASF es que las empresas pueden ser constituidas en tan solo treinta (30) días. Esta opción de ASF no requiere que un Concesionario ubique otra propiedad dentro de una zona para eliminar o transferir al nuevo sitio propuesto como si fuera una típica modificación de límites. El Marco de Sitio Alternativo permite a una Concesionaria reestructurar su zona con una Solicitud de Reorganización formal para que haya un sitio primario o "de atracción", con una aprobación permanente seguida de hasta cinco (5) sitios "de atracción" adicionales. Los sitios "de atracción" son esencialmente los mismos que los sitios actuales de parques industriales de la zona de uso general.

MILLER & COMPANY LAW FIRM. (n.d.). *Foreign Trade Zone Overview*. Recuperado de: https://millerco.com/foreign-trade-zone-overview.

n) Enmiendas a la solicitud. El Consejo o el Secretario Ejecutivo pueden permitir cambios a la solicitud. Sin embargo, los cambios que signifiquen una ampliación substancial al ámbito de la solicitud están sujetas a los plazos de inicio con un período para comentarios de cuando menos 30 días.

o) Borradores de solicitud. Se recomienda presentar borradores de la solicitud ante el Secretario Ejecutivo para su revisión. Dicho borrador debe de ser llenado por completo, excepto su carta de remisión y la resolución de la permisionaria, en su caso.

p) Formato y número de copias. A menos de que el Secretario Ejecutivo determine otra cosa, el solicitante debe de remitir el original de la solicitud, con sus anexos correspondientes, y una copia adicional, conforme al formateo correspondiente, así como una copia electrónica del documento.
q) Lugar de presentación de la solicitud. Las solicitudes se presentan ante el Secretario Ejecutivo, en El Consejo, Departamento de Comercio, en 141Constitution Avenue NW., Washington, DC 20230. Las diferentes opciones electrónicas disponible para la presentación de las solicitudes se revisan en la Página Web de las *Free Trade Zones.*

En México, para obtener las autorizaciones para los Regímenes de Comercio Exterior, existe un proceso mucho más liberal, con menos requisitos que los que se establecen en EU, pero a pesar de ello. Después de que en 2018 se eliminaron todas las delegaciones en los Estados y ciudades importantes, de la Secretaría de Economía, los permisos están tardando hasta un año en otorgarse.

Ñ. Notificaciones para actividades industriales

Las notificaciones para llevar a cabo actividades industriales deben cumplir con las disposiciones, guías y formatos y demás documentos relativos publicados en el *Federal Register,* disponibles en la Página Web del Consejo, según lo establezca el Secretario Ejecutivo. Dichas notificaciones deben de llevar la siguiente información:

a) Identificación del usuario y domicilio.
b) Materiales, componentes y productos terminados relacionados con la actividad industrial propuesta, incluyendo su clasificación arancelaria, y tarifas correspondientes, y
c) La información sobre si cualquier mercancía está restringida para efectos de importación o exportación o sujeta a algún procedimiento de comercio exterior, suspensión o liquidación.

O. Solicitud para actividades industriales

Adicionalmente a la solicitud de Zona Libre, se necesita hacer una solicitud para realizar actividades industriales, que debe de contener lo siguiente:

i. Un sumario de las razones de la solicitud, así como una explicación de los efectos económicos que generarán las actividades industriales a realizarse.
ii. Datos de identificación del usuario con su información corporativa.
iii. Una descripción de las actividades industriales, que incluya:

1) Los productos terminados.
2) Materiales y componentes extranjeros importados.
3) La clasificación arancelaria correspondiente a cada producto terminado, materiales y componentes, la tarifa correspondiente, e información sobre si cualquier mercancía está restringida para efectos de importación o exportación o sujeta a algún procedimiento de comercio exterior, suspensión o liquidación.
4) Los insumos domésticos e importados, y el valor agregado de la planta como porcentaje del valor final del producto terminado.
5) Las proyecciones de embarques hacia el mercado doméstico y para exportaciones.
6) El valor total anual estimado de beneficios para el usuario proyectado (distribuido por categoría de los productos), incluyéndose como porcentaje del valor del producto terminado.
7) La capacidad anual de producción en unidades, existente y planeada, para las actividades propuestas en la Zona Libre.
8) La información adicional que ayude al Consejo conforme a la Ley de Zonas.
9) Información de si existen procedimientos alternativos, y han sido considerados a fin de obtener los beneficios buscados.
10) Información sobre la clase de industria y la competencia internacional existente al respecto.
11) El Impacto económico de las operaciones en el área, y
12) La información adicional que requiera el Consejo o el Secretario Ejecutivo para la realizar la revisión de la solicitud.

P. Solicitud para expansión o cualquier otra modificación a la Zona Libre

- Generalidades.

i. Una permisionaria puede solicitar al Consejo permiso para expandir o, de cualquier forma, modificar la Zona Libre.
ii. El Secretario Ejecutivo, consultando con la autoridad aduanal, si lo considera necesario, determinará si la modificación propuesta representa un cambio mayor en el plan de la Zona Libre o es un cambio menor. El Secretario Ejecutivo, al tomar su decisión, considerará si el cambio:

- Modificará sustancialmente el plan aprobado originalmente por el Consejo, o
- Aumentará las dimensiones físicas de la Zona Libre, en relación con el alcance de las operaciones proyectadas en el plan original.

i. Modificaciones mayores al a Zona Libre. Se presentará una solicitud para realizar modificaciones mayores a la Zona Libre, en los términos de la Ley de Zonas, excepto que la justificación económica debe referirse al proyecto específico de cambio.

ii. Modificaciones menores a la Zona Libre. Se presenta escrito que contiene la información necesaria y documentos de apoyo para que se analice por el Secretario Ejecutivo para que determine si el cambio es menor. La solicitud debe contener información para determinar si existen revisiones pequeñas de la zona de actividades generales o los límites de las sub-zonas, basadas en las necesidades inmediatas, así como para la designación de una sub-zona, de todo o parte de áreas de la Zona que califiquen para un uso específico, según lo ameriten las circunstancias, siempre y cuando las actividades de la sub-zona en cuestión continúen sujetas al límite de activación para la Zona Libre en cuestión.

iii. Solicitudes para otros cambios. Las solicitudes para realizar otros cambios, a fin de que el Consejo lo autorice, como las relativas a los cambios para establecer un área de activación, para hacer modificaciones o cambios a una restricción o reexpedición de un permiso para Zona Libre, se presentará en un escrito con la información necesaria y anexos correspondientes para que se lleve a cabo el análisis, según lo determine el Secretario Ejecutivo. Si los cambios propuestos implican el que se elimine alguna restricción impuesta por el Consejo o alguna modificación substancial, se realizará un evaluación a fondo, si no se llevarán los procedimientos ordinarios, a discreción del Consejo.

Q. Solicitud para una Subzona

En adición a los demás requisitos enunciados anteriormente, el establecimiento de una Subzona requiere de lo siguiente:

i. Nombre del operador o usuario que requiere la Subzona.
ii. La naturaleza de la actividad a ser operada en la Subzona.
iii. El o los domicilios y la descripción del área de la Subzona propuesta.
iv. Mapas descriptivos de las áreas productivas a establecerse.

Criterios para la evaluación de las solicitudes de expansión de las Subzonas y otras modificaciones. El Consejo considera los siguientes factores para la determinación de la aprobación de las solicitudes relativas a una Zona Libre:

i. La necesidad de tener los servicios de una Zona Libre en las áreas de los puertos de entrada, tomando en consideración las actividades de comercio exterior existentes, así como las proyectadas y su impacto en la generación de empleos.

ii. La apropiado de cada área propuesta, así como sus instalaciones, en base a los planes presentados, incluyendo las construcciones existentes y las que se hayan planeado hacer, las actividades a realizarse en la Zona Libre y plazos trasados para su desarrollo.

iii. Las necesidades específicas y sus justificaciones para cada área propuesta, tomando en consideración las áreas existentes y las planeadas al futuro.

iv. El monto de la ayuda gubernamental sea local o estatal, según se indique en el reporte de compatibilidad de la Zona Libre con el plan maestro de la comunidad u objetivos expuestos de desarrollo económico, así como el punto de vista de los funcionarios de los gobiernos locales o estatales involucrados con temas de desarrollo económico. Dichos funcionarios deben de evitar realizar compromisos basados anticipadamente en lo que vaya a resolver el Consejo al respecto.

v. Los puntos de vista de las personas que sean afectadas de manera considerable por las actividades de la Zona Libre proyectada.

vi. Los criterios aplicables para las actividades industriales, conforme a la Ley de Zonas y sus disposiciones reglamentarias.

El concepto de sub-zonas no existe en México.

R. Criterios para la evaluación de solicitudes para actividades industriales

Para la evaluación de las solicitudes para actividades industriales, el Consejo tomará en cuenta las condiciones prevalentes en los mercados, sensibilidad en los precios, la competencia extranjera en cuanto a sus montos y naturaleza, comercio entre industrias domésticas y comercio doméstico en general, su efecto en las exportaciones e importaciones, las capacidades de realización de las actividades industriales fuera de los EU en de los productos con las mismas clasificaciones arancelarias, y los análisis realizados en otras actividades del Consejo, con los impactos en la generación de empleos y la economía de los EU.

i. Factores umbrales. Los criterios del Consejo para sus resoluciones que autorizan las actividades en las Zonas Libres, se basan en las políticas públicas gubernamentales, así como en las actividades relacionadas con mercancías extranjeras sujetas a cuotas o tarifas invertidas, cuando los procedimientos de las Zonas Libres no sean la causa determinante de las importaciones. Por lo anterior, sin que se analicen los factores económicos enumerados en el Reglamento, el Consejo denegará o restringirá los permisos solicitados o en vigor, si determina que:
    1) Las actividades no concuerdan con las leyes de comercio exterior de los EU y sus tarifas o sus políticas que hubieran sido adoptadas por el Poder Ejecutivo.
    2) Que las aprobaciones del Consejo contravinieran seriamente negociaciones tarifarias, de comercio exterior de los EU u otras iniciativas.
    3) Que las actividades estén sujetas a cupos o tarifas invertidas y que las actividades de la Zona Libre sean causa directa y única de que hubiera importaciones, sean estas de mercancías individuales o de componentes integrados a productos importados, que de no existir los procedimientos de la Zona Libre no se hubieran realizado.

ii. Factores económicos. Después de la revisión de los factores umbrales, si hay bases para consideraciones adicionales a tomarse en cuenta en la solicitud, el Consejo debe considerar los siguientes factores para medir los efectos económicos netos de las actividades propuestas:

    1) Impacto general en el empleo.
    2) Exportaciones y reexportaciones.
    3) Creación o retención de actividades de valor agregado.
    4) Monto de actividades de valor agregado,

5) Efecto global en niveles de importación de productos relevantes.

6) Monto y naturaleza de la competencia extranjera en productos relevantes.

7) Impactos en la industria doméstica relacionada tomando en consideración las condiciones del mercado.

8) Otra información relevante al interés público y las consideraciones del impacto económico neto que se provoque, incluyendo la transferencia de tecnología y los efectos en la inversión.

9) Los beneficios importantes para el público resultantes de las actividades industriales, tomando en consideración, los factores enunciados en los párrafos a) y b) de arriba.

10) Factores contributivos. En la evaluación de los efectos económicos importantes resultantes de las actividades de las Zonas Libres propuestas, como parte de los factores económicos a considerarse, y tomando en cuenta si resultan en beneficios públicos importantes, el Consejo puede considerar los efectos contributivos de la Zona Libre en el ahorro que se provoque como parte incremental de los programas de efectividad de costos que las empresas adopten para mejorar su competitividad.

S. Carga de la prueba

i. Generalidades. Es necesario que el solicitante demuestre al Consejo que su solicitud cumple con los requisitos reglamentarios. Las solicitudes para actividades industriales deben contener evidencia de los beneficios económicos relativos a la solicitud, así como presentar pruebas de que la actividad propuesta conlleva beneficios significativos para la comunidad, pudiendo el solicitante presentar pruebas y alegatos sobre los criterios de política del Consejo que sean aplicables.

ii. Comentarios a las solicitudes. Los comentarios presentados en las solicitudes deben de estar centrados en probar de forma sustancial la materia de la solicitud, debiendo incluir las pruebas necesarias para fundamentar la propuesta.

iii. Plazos para prorrogar los plazos de presentación de comentarios. Las solicitudes de prórrogas para los comentarios deben describir los impactos o posibles consecuencias que el permiso de Zona Libre ocasionará, especificando los pasos adicionales requeridos que ameritan la prórroga.

iv. Respuestas a los comentarios en las solicitudes. Las respuestas presentadas en relación con los comentarios realizados a las solicitudes realizadas en el período de comentarios deberán estar fundamentadas con pruebas suficientes para fundamentar el asunto en cuestión.

También en este rubro, México tiene un sistema de requisitos de información para las operaciones industriales en sus Regímenes de Comercio Exterior mucho más sencillos.

T. Derechos para cobrar las solicitudes

i. Generalidades. Para el procesamiento de las solicitudes de Zonas Libres existe un sistema uniforme de cargos con el fin de recuperar algunos costos incurridos por el personal de las Zonas Libres del Departamento de Comercio.[374]
ii. Sistema uniforme de cargos por derechos. Existen diversos cargos por derechos según la naturaleza de las solicitudes.
iii. Los pagos de derechos se realizan a través de cheques expedidos en contra de bancos estadounidenses o de Puerto Rico. Los cheques que no estén certificados deben de ser aceptados para su depósito por el Consejo en un banco de la Reserva Federal o sucursal.
iv. Los cheques se deben de librar a favor del Departamento de Comercio, Administración de Comercio Exterior (*International Trade Administration)*, para ser depositada por dicha administración en la cuenta de la Tesorería.
v. Si se cancelan las solicitudes presentadas o las mismas no son aceptadas por defectos en su forma antes de oficialmente ser presentadas, los fondos pagados se rembolsan.

En México no hay cobro de derechos para las solicitudes relativas a Regímenes de Comercio Exterior.

U. Disposiciones generales para las solicitudes y revisiones previas a su presentación

i. Generalidades. Las solicitudes para los permisos de Subzonas se conceden dentro de tres, cinco meses o un año, siguientes a la solicitud presentada con todos los requisitos cumplidos, pudiéndose extender estos plazos si la complejidad del asunto lo amerita, principalmente cuando se solicitan permisos para llevar a cabo actividades industriales, o cuando se solicitan prórrogas por los solicitantes para llevar a cabo alguno de los procedimientos específicos.

[374] Los derechos de procesamiento de las solicitudes se fundamentan en el artículo 31 del *Unides States Code*. 9701, relativo a los derechos que el gobierno federal cobra por sus servicios prestados.

ii. Revisiones previas antes de presentarse las solicitudes. Los solicitantes deben de presentar copia de su solicitud antes de su promoción oficial, con el fin de que sea revisada previamente por las autoridades. En las solicitudes para actividades industriales en una Zona Libre o Subzona existente, la solicitud puede ser presentada por el operador de las mismas, debiendo presentarle copia de la solicitud al solicitante. El Secretario Ejecutivo lleva a cabo la revisión de las solicitudes y determina si cumplen con los requisitos respectivos, con el fin de que las solicitudes sean presentadas de manera oficial. Si de la copia proporcionada a revisión se advierten deficiencias en la solicitud, el Secretario Ejecutivo notifica al interesado dentro de los 30 días de haber recibido la copia de la solicitud para su revisión, expresando las deficiencias de la solicitud. Alguna otra parte interesada que pudiera ser afectada por la solicitud puede ser contactado al efecto por el Secretario Ejecutivo para informarle sobre los aspectos deficientes de la solicitud, a fin de que sean subsanados. En el caso de que el solicitante no cubriere las deficiencias de su solicitud dentro de los 30 días posteriores a la notificación del Secretario Ejecutivo, la solicitud será desechada.

V. Procedimientos para las solicitudes e inicio de su revisión

i. Una vez que la copia de la solicitud es revisada y aprobada, el Secretario notifica al solicitante con el fin de que presente la solicitud, con sus copias correspondientes, para su trámite oficial, dentro de los 15 días siguientes a dicha notificación. La solicitud recibida es luego fechada para los efectos del trámite. En los casos correspondientes, acompañando a la solicitud se presentan los cheques para el pago de los derechos de trámite.

ii. Una vez satisfecho el trámite de admisión señalado en el número anterior, el Secretario Ejecutivo tiene un plazo de 15 días para:

1) Dar por iniciado formalmente el trámite.

2) Asignar un número a la solicitud.

3) Notificar al solicitante del inicio del procedimiento.

4) Designar a un Auditor que compruebe que los datos de la solicitud y prepare un reporte dirigido al Consejo con su opinión del asunto y recomendaciones de acción.

5) Se publica en el *Federal Register* un aviso de la admisión de la solicitud e inicio del procedimiento que contenga el nombre del solicitante, una descripción de lo que se solicita con una invitación para hacer comentarios y observaciones. En el caso de que la solicitud implique la realización de actividades industriales, se deberán incluir los componentes a utilizarse y si está sujeta a medidas de protección de comercio exterior. Para el caso de solicitudes para establecer una Zona Libre o ampliarla o para actividades industriales, el período de comentarios de terceros vencerá a los 60 días de publicado el aviso. Para las solicitudes para establecer Subzonas, el plazo para hacer comentarios concluirá a los 40 días de la publicación del aviso. Sin embargo, si hay una audiencia el plazo para comentarios se extiende hasta 15 días posteriores a la audiencia (incluyéndose dentro del procedimiento de la audiencia cualquier plazo adicional para réplicas de las contrapartes). Es posible solicitar prórrogas sujetas a las condiciones reglamentarias. El solicitante puede presentar datos adicionales supervinientes, en cuyo caso los plazos se prorrogan, en cuyo caso también se extienden los plazos para realizar comentarios y observaciones.

6) Notificar a las autoridades aduanales sobre el inicio del procedimiento, proporcionado copia de la solicitud.

7) Preparar las audiencias, en su caso.

8) Proporcionar al Consejo copias de los reportes del Auditor, incluyendo sus recomendaciones, así como cualquier comentario realizado por las autoridades aduanales, con el fin de que el Consejo con las resoluciones correspondientes.

9) Notificar la resolución del Consejo al solicitante, por escrito o por medios electrónicos, cuando sea conducente, y publicar el aviso en el *Federal Register*.

c) Revisión de las autoridades aduanales. Todos los comentarios de las autoridades aduanales relativas a las solicitudes deben ser presentadas al Secretario Ejecutivo a la conclusión del plazo para los comentarios del público.

W. Escrutinio del revisor de la solicitud para el establecimiento de una Zona Libre o para su modificación

Un Auditor designado para llevar a cabo la revisión de una solicitud para establecer una Zona Libre, para reorganizarla o para expandirla debe llevar a cabo su reconocimiento siguiendo los lineamientos establecidos en el reglamento, incluyéndose lo siguiente:

i. La conducción o participación en las audiencias llevadas a cabo por el Secretario Ejecutivo.

ii. Revisión de los archivos del caso, incluyéndose los comentarios públicos.

iii. Solicitar a las partes involucradas información y las pruebas que se requieran.

iv. Desarrollar la información, evidencias necesarias para le debida evaluación y análisis de la solicitud, de conformidad con la Ley de Zonas y reglamentos, y

v. Desarrollar recomendaciones al Consejo, presentando reportes al Secretario Ejecutivo, dentro de un plazo de 150 días del cierre para los comentarios públicos y de 75 días para reorganizarse conforme al formato ASF. Al respecto se aplican los siguientes criterios:

1) Si las recomendaciones al Consejo son desfavorables, las solicitudes se considerarán como preliminares notificándosele por escrito eso al solicitante o, si es posible, a través de medios electrónicos, dándole los pormenores de las recomendaciones. Luego el solicitante tiene un plazo de 30 días (pudiéndose solicitar extensiones del plazo que no pueden ser denegadas sin fundamento), a partir de la notificación, para responder, pudiendo proporcionar pruebas de descargo. Se pueden solicitar comentarios del publico cuando así se amerite.

2) Si la respuesta dada por el solicitante contiene pruebas nuevas por las que no haya habido oportunidad para comentarios del público al respecto, el Secretario Ejecutivo publicará un aviso en el *Federal Register,* cuando termine su revisión de la respuesta del solicitante. Las pruebas nuevas se ponen a disposición del público para su revisión, invitándose al público, a través del aviso publicado en el *Federal Register,* para efectuar sus comentarios por un plazo de 30 días, con 15 días adicionales de respuestas del solicitante a los comentarios realizados por el público.

3) Si, después de corridos los procedimientos anteriores la opinión del Auditor cambia, se reiniciará el proceso desde el principio.

4) Si es necesario, se puede solicitar a la autoridad aduanera a que proporcione comentarios, entro de un plazo de 45 días después de la solicitud.

X. Revisión del Auditor para solicitudes de actividades industriales

El auditor realizará una revisión tomando en consideración los datos proporcionados en los términos del Reglamento, que incluirán:

i. La conducción o participación en audiencias programadas por el Secretario Ejecutivo.

ii. La revisión de los archivos del caso y de los comentarios del público.

iii. Solicitar información y pruebas de las partes del caso y de otras personas, en su caso.

iv. Desarrollar información y las pruebas necesarias para la comprobación de los factores umbrales y los económicos establecidos en el Reglamento, y

v. Llevar a cabo un análisis que incluye:

1) Una evaluación de las políticas establecidas en el Reglamento.
2) Una evaluación de los factores económicos establecidos en el Reglamento, incluyéndose el impacto económico en la industria doméstica, considerando a los productores de mercancías similares y productores de partes y componentes utilizados en las actividades industriales.
3) Llevar a cabo estudios de industria, así como las encuestas que sean necesarias, y
4) Hacer recomendaciones al Consejo y presentar reportes al Secretario Ejecutivo, generalmente, dentro de los 150 días a partir del cierre de comentarios del público. Sin embargo, en el caso de que sea necesario un plazo mayor debido a el supuesto de que se le hayan concedido al solicitante prórrogas en las etapas procedimentales.

5) En el supuesto de que las recomendaciones del Auditor sean desfavorables para el solicitante, ellas serán consideradas de manera provisional, notificándosele al solicitante por escrito al respecto o mediante medios electrónicos si ello es propio, las particularidades de la recomendación negativa, a fin de que de que el solicitante, dentro de un plazo de 45 días, a partir de la notificación referida, a dar respuesta a las observaciones realizadas por el Auditor, pudiendo, en su descargo, ofrecer pruebas. Asimismo, se podrán recibir del público al respecto.
6) En el supuesto de que, de la presentación de pruebas de descargo adicionales, en las que no hubiere habido comentarios del público, el Secretario Ejecutivo publicará en el *Federal Register,* un aviso de que se ha realizado una revisión final del asunto. Los documentos adicionales estarán disponibles al público con el fin de que los revisen, conteniendo el aviso publicado en el *Federal Register,* una invitación a comentarios del público que deben presentarse dentro de un plazo de 30 días, con una extensión de 15 días en el caso de que haya objeciones.
7) Si cambian las recomendaciones del Auditor como resultado de las nuevas pruebas de descargo presentadas por el solicitante, se seguirán los procedimientos indicados en el Reglamento.
8) Metodología y pruebas. La evaluación para la realización de actividades industriales incluirá lo siguiente:

- En una primera fase se considerarán los factores de umbral, si un Auditor o revisor encuentra factores negativos en su evaluación, el solicitante será notificado conforme al Reglamento. Cuando los factores umbrales sean la base de una recomendación negativa, se notifica al permisionario de la Zona Libre y a las partes directamente afectadas, otorgándoles la oportunidad de que presenten pruebas de descargo, conforme al Reglamento. Si el Consejo resuelve en contra negará o restringirá los derechos bajo la Zona Libre, ya sea para la actividad propuesta o la que se encuentre en curso.
- La segunda fase, toma en consideración los factores económicos mencionados en el Reglamento, ponderando su peso relativo y significancia, conforme a las circunstancias existentes. Se consideran evaluaciones previas en circunstancias similares.

Y. Revisión del Auditor para la Solicitud de una Subzona

i. El auditor elabora un memorándum expresando su recomendación sobre la conveniencia de aprobar la solicitud, tomando en consideración los criterios de evaluación expresados en el Reglamento. Para la elaboración del memorándum, el auditor toma en cuenta los archivos del asunto, incluyendo los comentarios del público, pudiendo solicitar información de los interesados.

b) El memorándum que se elabora se presenta al Consejo dentro de un plazo de 30 días antes del cierre del plazo para comentarios del público. No obstante, lo anterior, el plazo se puede extender para el análisis de los comentarios del público que se opongan a la solicitud presentado o para cualquier otra complicación.

c) Si el Auditor resuelve en sentido negativo, dicha resolución se considerará como provisional, notificándose al solicitante por escrito (o por medios electrónicos si están disponibles), los términos de la resolución negativa, informando los pormenores tomados en consideración para llegar a dicha resolución. Se le darán 30 días al solicitante, sujetos a extensiones del plazo a petición del solicitante, misma que no será denegada sin causa justificada, para que exprese sus razones para fundamentar el por qué no se debe denegar su solicitud, pudiendo presentar pruebas adicionales a su favor, pudiéndose invitar al público para que de sus comentarios, si procede.

d) En el caso de que al presentarse nuevas pruebas en las que el público no haya tenido la oportunidad de hacer sus comentarios, el Secretario Ejecutivo publicará un aviso en el *Federal Register,* después de que haberse revisado la respuesta del solicitante. Los nuevos datos proporcionados se harán del conocimiento del público para su revisión y el aviso publicado en el *Federal Register* invitará al público para que realice sus comentarios dentro de un plazo de 30 días, con un plazo adicional de 15 días para objeciones realizadas por el solicitante.

d) Si llegan a cambiar las recomendaciones del Auditor en base a las probanzas presentadas, se llevarán a cabo los procedimientos que se indican en el Reglamento.

e) Se le solicitará a las autoridades aduanales, cuando sea necesario, para que de sus comentarios, que deben ser presentados dentro de un plazo de 45 días a partir de la solicitud.

Z. Finalización de las revisiones del asunto

i. El Secretario Ejecutivo circulará el reporte del Auditor (memorándum para el caso de solicitudes para Subzonas), con las recomendaciones a las autoridades aduanales y a el Consejo de la Tesorería, para su revisión y acción correspondiente.
ii. En su capacidad de asesor del Consejo, las autoridades aduanales proporcionarán sus comentarios en un plazo de 15 días.

iii. El voto del representante del Consejo de la Tesorería será presentado al Secretario Ejecutivo dentro de los 30 días, a menos que se solicita una junta formal al respecto.

iv. El Departamento de Comercio completará su proceso decisorio, dentro de loa 15 días después de recibir el voto del Consejo de la Tesorería, debiendo el Secretario Ejecutivo publicar la decisión del Consejo.

v. Si no se recibe la autorización unánime, se le notificará al permisionario, permitiéndosele reunirse con los miembros del Consejo y sus delegados.

vi. Delegación de facultades para aprobar una Subzona. El Consejo faculta al Secretario Ejecutivo para que apruebe las solicitudes de Subzonas, bajo la condición de que dichas aprobaciones están sujetas a los límites de activación para la Zona Libre de que se trate.

vii. El Consejo o el subsecretario de ejecución y cumplimiento del Departamento de Comercio pueden dar por terminada la revisión de una solicitud sin que proceda la continuación del procedimiento, en el caso de que el solicitante no proporciona a tiempo la información solicitada para la evaluación de su solicitud. La extensión del plazo para la presentación de la información no podrá ser denegada sin causa justificada. El Secretario Ejecutivo puede dar por terminada la revisión de la solicitud en el caso de que cambien sustancialmente las circunstancias generales prevalecientes al momento de la solicitud, previa notificación al solicitante de la intención de dar por terminada la solicitud, teniendo el solicitante un plazo de 30 días para dar respuesta a la intención de dar por terminada la revisión. El Secretario Ejecutivo confirma por escrito (o por medios electrónicos si es posible) al solicitante la terminación de la revisión de la solicitud.

En México, no existen estos escrutinios tan severos en los Regímenes de Comercio Exterior, salvo las revisiones fiscales y aduanales generales.

A1. Procedimiento de notificación para actividades industriales

i. Presentación de la notificación. La notificación para actividades industriales se presenta de forma simultánea al Secretario Ejecutivo y a las autoridades aduanales, así como al permisionario de la Zona Libre, a menos de que él sea el que esté haciendo la solicitud.

ii. Procesamiento inicial de la notificación. A la recepción de la solicitud para realizar actividades industriales que cumpla con los requerimientos respectivos, el Secretario Ejecutivo procede a tramitar la solicitud. A menos de que el Secretario Ejecutivo resuelva que se lleve a cabo por el Consejo una revisión adicional a la solicitud, sin que se invite al público a hacer comentarios, el Secretario Ejecutivo informa al *Federal Register,* dentro de los 15 días posteriores al inicio del procedimiento de revisión de la solicitud, a que se invite al público a realizar sus comentarios conforme a las disposiciones del Reglamento, cerrando el plazo para la realización de los comentarios del público a los 40 días posteriores al aviso publicado. Si en la notificación publicada en el *Federal Register* se indica la necesidad de que una mercancía o componente quedare sujeta a revisión por procedimientos antidumping o de cuotas compensatorias o que su liquidación aduanal quedare suspendida por dichos procedimientos, entonces se pueden presentar pruebas, argumentaciones e información fáctica en respuesta a dichos procedimientos. Los comentarios de las autoridades aduanales al respecto se presentan ante el Secretario Ejecutivo antes de que el período de comentarios fenezca. Dentro de los 80 días de la recepción de la notificación, el Secretario Ejecutivo presentará al Consejo su recomendación sobre la necesidad de realizar revisiones adicionales de la totalidad o parte de las actividades. El Secretario Ejecutivo considerará los comentarios que se sometan al respecto, así como cualquier opinión de peritos del gobierno y cualquier otro factor relevante derivado de las determinaciones realizadas por el personal del Consejo.

iii. Resoluciones que requieran revisiones adicionales. 30 días después de las recomendaciones emitidas por el Secretario Ejecutivo, el Consejo informará si existe la necesidad de llevar a cabo ulteriores valoraciones respecto de parte o la totalidad de las actividades propuestas. Si cualquier integrante del Consejo determina que es necesario realizar evaluaciones adicionales, la actividad cuestionada (que puede ser total o parcial) no podrá llevarse a cabo sin la autorización respectiva de conformidad con los requisitos establecidos para la solicitud de actividades conforme al Reglamento. A los 120 días de recibida la notificación, el Secretario Ejecutivo avisará a la parte que haya hecho la solicitud (y al permisionario si es que él no la hubiera realizado), lo siguiente:

- El conceder la autorización.
- La necesidad de realizar mayores evaluaciones para la totalidad de las actividades solicitadas o para una parte de ellas.

iv. Concesión de autorización provisional. Podrá concederse una autorización provisional si se demuestra la urgencia de concederla, con la opinión favorable por parte de las autoridades aduanales, bajo el entendido de que estas autorizaciones no aplicarán para mercancías o componentes sujetos a procedimientos antidumping o de cuotas compensatorias o sujetos a suspensiones de liquidaciones aduanales por dichos procedimientos. Si se llega a determinar que evaluaciones adicionales son necesarias, se cancelará la autorización provisional hasta que el Consejo determine su procedencia al terminar la revisión del caso.

v. El Secretario Ejecutivo resolverá sobre modificaciones menores a una Zona Libre que no requieran la intervención del Consejo, tal como las modificaciones a los límites, incluyendo ciertas relocalizaciones. Al respecto, se notifica al solicitante por escrito de lo que se haya resuelto, dentro de un plazo de 30 días de aprobada la presentación de la solicitud. El solicitante debe presentar ante las autoridades aduaneras copia de su solicitud. Las autoridades luego notifican al solicitante su decisión dentro de los 30 días siguientes de la admisión de su solicitud. El solicitante debe de presentar ante las autoridades aduanales copia de su solicitud al mismo tiempo de la presentación de la solicitud al Secretario Ejecutivo.

vi. Los comentarios de las autoridades aduanales se deben de proporcionar al Secretario Ejecutivo, dentro de un plazo de 20 días, contados a partir de presentada la solicitud. Si se cuenta con dichos comentarios antes de ser presentada la solicitud, deben de incluirse en dicha solicitud.

A2. **Operación de las Zonas Libres y requisitos administrativos**

i. Generalidades para los Requisitos para el inicio de las operaciones. Las Zonas Libres deben de ser operadas bajo la gerencia general de los permisionarios de las Zonas Libres, sujeto a las disposiciones de la Ley de Zonas, así como a las de agencias gubernamentales federales, estatales y locales, con jurisdicción sobre las respectivas áreas y operaciones. Los permisionarios de las Zonas Libres deben de garantizar la provisión de servicios necesarios para la comunidad de negocios operando en las Zonas Libres estén disponibles. Las autoridades aduanales con facultades de supervisión de los puertos de entrada representan al Consejo respecto

de las Zonas Libres adyacentes a los puertos de entrada, y son responsables de ejecutar las leyes aduaneras, así como de la seguridad y accesos a la Zonas Libres.

ii. Requerimientos para el inicio de operaciones en las Zonas Libres. Es necesario llevar a cabo lo siguiente para el inicio de las operaciones en una Zona Libre:

1) El permisionario debe de presentar un itinerario para la Zona Libre ante el Secretario Ejecutivo, conforme al Reglamento.
2) La aprobación o conformidad del permisionario y de las autoridades aduanales son requeridas conforme al Reglamento, antes de la activación de cualquier parte de la Zona Libre.
3) Previamente a la activación de la Zona Libre, el permisionario debe de contar con todos los permisos de las autoridades federales, estatales y locales, debiendo de dar cumplimiento con todos los requisitos de dichas autoridades, salvo las excepciones previstas en la Ley de Zonas y el Reglamento.

A3. Operación de servicios públicos

i. Generalidades. De acuerdo con la Ley de Zonas, cada Zona Libre es operada como un servicio público (*"public utility")*.[375]Todos los cargos que se lleven a cabo por los servicios prestados deben de apegarse a parámetros de razonabilidad.[376]Se puede

[375] Un "*public utility",* es considerada como una prestadora de servicios públicos como los proveedores de electricidad, de gas natural, telefonía y telecomunicaciones, agua y saneamiento.

[376] "Just, rational, appropriate, ordinary, or usual in the circumstances. It may refer to reasonable care, cause, compensation, doubt (in a criminal trial), and a host of other actions or activities. In the law of negligence, for example, the reasonable person standard is the standard of care that a reasonably prudent person would observe under a given set of circumstances. An individual who subscribes to such standards can avoid liability for negligence. "Reasonable" is also frequently used for tax purposes. For example, the Internal Revenue Code § 162 allows for the deduction of "a reasonable allowance for salaries or other compensation for personal services." It can also serve as a signpost for ascertaining liability in other areas, such as in securities fraud, where, in *Basic v. Levinson*, the court used a "reasonable investor" standard to determine if disclosure of information was significant enough to warrant fraud liability."

Justo, racional, apropiado, ordinario o habitual en las circunstancias. Puede referirse a cuidado razonable, causa, compensación, duda (en un juicio penal) y una serie de otras acciones o actividades. En la ley de negligencia, por ejemplo, el estándar de persona razonable es el estándar de cuidado que una persona razonablemente prudente observaría bajo un conjunto dado de circunstancias. Una persona que se suscribe a tales estándares puede evitar la responsabilidad por negligencia. "Razonable" también se usa con frecuencia para fines fiscales. Por ejemplo, el Código de Rentas Internas § 162 permite la deducción de "una asignación razonable para salarios u otra compensación por servicios personales". También puede servir de indicador para determinar la responsabilidad en otras esferas, como en el fraude de valores, donde, en el caso Basic c. Levinson, el tribunal utilizó un estándar de "inversor razonable" para determinar si la divulgación de

imponer una tarifa, cobro o cargo a los usuarios de las Zona Libre, para sufragar los costos del permisionario, relativos a la operación de la Zona Libre. Dichos cargos debe de estar directamente relacionados a los servicios proporcionados por el permisionario para la recuperación, total o parcial, de los costos incurridos para ello. Dichos cargos pueden incorporar un margen razonable de utilidades por la prestación de los servicios en la Zona Libre. Sin embargo, las tarifas no pueden estar directamente vinculadas con la clase de servicios proporcionados. Fuera de las tarifas uniformes establecidas, no se puede obligar a los usuarios a utilizar a un proveedor de servicios o de bienes determinado, ya sea de manera directa o indirecta.

ii. Fecha de pago. La fecha de pago por los cargos indicados en el párrafo anterior será el 28 de febrero de 2014.

Como se observa, en los EU la operación de las Zonas Libres son una especie de servicio público que está sujeto a grandes medidas de control, mientras en México los Regímenes de Comercio Exterior son operados como negocios particulares para sus propios intereses.

A4. Trato uniforme

De conformidad con la Ley de Zonas, el permisionario de una Zona Libre otorgará un trato uniforme a los usuarios que lo soliciten en condiciones similares. El trato que se da a los usuarios de un Zona Libre, incluyendo la aplicación de cargos o tarifas, no variará por motivos de que el usuario utilice algún servicio o adquiera alguna mercancía de algún proveedor en particular.

i. Contratos por escrito. Cualquier contrato relacionado con cualquier función de la Zona Libre en donde esté involucrado otro usuario de la Zona Libre (por ejemplo: contratos con propietarios de inmuebles u operadores de la Zona Libre) debe ser formalizado por escrito.

información era lo suficientemente significativa como para justificar la responsabilidad por fraude. [Traducción obtenida de la aplicación de Word, revisada por el autor sin cambios].
Legal Information Institute. (2020, noviembre). *Reasonable*. Cornell Law School. Recuperado de: https://www.law.cornell.edu/wex/reasonable.

ii. Evaluación de propuestas. Un permisionario o persona que esté realizando las funciones de un permisionario, en su caso, aplicará un trato uniforme en la evaluación de las propuestas realizadas por los usuarios. El trato igualitario no significa que se deban de aceptar todas las propuestas de los usuarios, pero las bases de aceptación de las mismas deben de ser consistentes con el criterio de uniformidad en el trato.

iii. Justificación para un trato diferente. Considerando el criterio de trato uniforme para circunstancias similares, en el caso de que se requiera dar un tratamiento diferente a distintos usuarios de la Zona Libre, el permisionario o la persona que ejerza sus funciones, a petición del Secretario Ejecutivo, deberá justificar de manera documentada, la necesidad de dar trato diferente al usuario respectivo.

iv. Evitar dar trato diferente. Con el fin de evitar dar un trato diferente a los usuarios de una Zona Libre, las personas con una categoría clave (según se definen más adelante), no pueden llevar a cabo funciones clave (según se definen más adelante), salvo es circunstancias especiales autorizadas por el Consejo, de conformidad con el Reglamento.

v. Las funciones clave son las siguientes:

1) Las que implican llevar a cabo actividades en favor del permisionario, o asesorar al permisionario respecto de aspectos de la Zona Libre, o aspectos relativos a propuestas de los usuarios de la Zona Libre, relacionados a actividades o facultades de la Zona Libre, incluyéndose permisos otorgados por las autoridades aduaneras.

2) La aprobación de contratos o fungir como parte en un contrato relativo a funciones o facultades de la Zona Libre con un permisionario, o persona actuando en su nombre, incluyéndose permisos otorgados por las autoridades aduaneras.

3) La supervisión de las actividades de una Zona Libre por cuenta y orden de un permisionario.

v. Las personas con una categoría clave son:

1) Una persona que lleva a cabo, o que en los 12 últimos meses ha llevado a cabo ofertas o procuración de productos o servicios relativos a una Zona Libre, o ha llevado la representación de los mismos en el área del permisionario.

2) Una persona que obtenga ganancias o realice acciones para obtenerlas con ofertas o procuración de productos o servicios relativos a una Zona Libre; o

3) Una persona relacionada (según abajo se define), con personas con una categoría clave (según arriba se definen).

vi. Para los efectos anteriores, se entiende como una persona relacionada a:

1) Miembros de una familia o de un hogar[377]. Se entenderá como miembros de una familia a los padres, cónyuges, incluyendo a sus hermanos, (incluyéndose a los medios hermanos y hermanos políticos, así como los cónyuges de hermanos), hijos, abuelos, nietos, primos, tíos y sobrinos, así como los padres hijos, hermanos de un cónyuge, y los cónyuges de hermanos, hijos o padres.

2) Personas morales cuyos dueños totales o mayoritarios sean de la misma familia o miembros del mismo hogar.[378]

3) Un oficial o miembro del consejo de una persona moral y la persona moral en sí.

4) Socios.

5) Empleadores y sus empleados.

[377] El término "hogar", es una traducción al castellano del vocablo *"household",* que significa las personas que viven en un mismo domicilio. *"a group of people, often a family, who live together in a house or flat"* CAMBRIDGE DICTIONARY. (n.d.). *Household*. Recuperado de https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/household

[378] Aunque el Reglamento no lo especifica expresamente, el autor lo interpreta que las familias o miembros de un hogar sean de los definidos en el párrafo a., previo.

6) Una persona moral o cualquier persona que sea dueña directa o indirecta, o que controle o tenga derecho de voto del 20% o más de las acciones emitidas con derecho a voto de dicha persona moral.

7) Cualquier persona que controle a otra, incluyendo a la otra persona. Se entenderá que existe control cuando exista un poder, directo o indirecto, sea ejercido o no lo sea, que por cualquier medio tenga el derecho de hacer determinaciones, decidir, dirigir, asuntos importantes que afecten a la persona moral.

8) Dos o más personas que tengan control directo o sean controladas o estén bajo control mancomunado con cualquier persona.

vii. Excusas. Los permisionarios o cualquier persona con categorías clave o personas relacionadas, podrán solicitar al Consejo una excusa de las prohibiciones para llevar a cabo las funciones de las categorías clave. Al efecto, deben de usar el formato desarrollado por el Secretario Ejecutivo. En dicha solicitud deberá explicarse las circunstancias bajo las cuales el solicitante cae bajo las categorías clave y las funciones clave respectivas que serán llevadas a cabo. Al recibirse la solicitud el Secretario Ejecutivo podrá solicitar información adicional o aclaraciones, si son necesarias. tanto al solicitante como al permisionario. Basado en los datos contenidos en la solicitud, el Secretario Ejecutivo elaborará una recomendación al Consejo el cual decidirá por voto aprobatorio de sus miembros. En el caso de que la excusa sea rechazada o una excusa otorgada es revocada, se le notificará al solicitante por escrito, otorgándole un plazo de 30 días para presentar pruebas en su descargo. El Consejo en su proceso decisivo para el otorgamiento de la excusa, evaluará si existe un riesgo inaceptable de que la excusa provoque un trato no-igualitario de la persona que lleve a cabo una función de las categorías clave. En su proceso evaluativo el Consejo considerará las circunstancias específicas que le hayan sido presentadas, incluyéndose la naturaleza y grado del involucramiento de la persona en las funciones de categorías clave. En general, se considera que a mayor involucramiento del peticionario de la excusa el mayor riesgo de que lleve a cabo actividades no-uniformes, por lo que es más probable que la excusa no sea otorgada. El Consejo podrá advertir en el anexo al documento que conceda la excusa dicha circunstancia y condicionar la excusa a que no se den dichas circunstancias o conceder la excusa por tiempo limitado.

viii. Solicitudes de aclaraciones. Un permisionario, u otra parte, podrán solicitar una opinión del Secretario Ejecutivo relacionada con la concordancia de un

contrato presente o futuro con las disposiciones establecidas en este capítulo de Trato Uniforme.

ix. Identificación de personas llevando a cabo funciones del permisionario. El Consejo, El Subsecretario de Ejecución y Cumplimiento del Departamento de Comercio, o el Secretario Ejecutivo, podrán solicitar a un permisionario de una Zona Libre que identifique a cualquier persona llevando a cabo actividades de la Zona Libre por parte del permisionario.

x. Fecha de cumplimientos vencidos. Si al 30 de abril de 2012 hay operaciones existentes que no cumplen con las disposiciones de este capítulo de Trato Uniforme, dichas operaciones serán dadas por terminadas.

Por la propia naturaleza de la prestación de un servicio público en EU se ponen estos requisitos que son inexistentes en México.

A5. Catálogos de documentos para la Zona Libres

i. Generalidades. Los permisionarios de las Zonas Libres deben de presentar, tanto en papel como por medios electrónicos, al Secretario Ejecutivo, los catálogos para las Zonas Libres estableciendo los rubros expresados abajo. Para los efectos anteriores, se considera que ninguno de los rubros presentados, incluido cualquier cambio a los mismos, se considera que están vigentes hasta que sean presentados oficialmente. En caso necesario, el Consejo puede cambiar los requerimientos indicados abajo por resolución del mismo.

ii. Cada rubro de las Zonas Libres incluirá lo siguiente:

1) Una portada que debe de incluir el nombre del permisionario de la Zona Libre debidamente fechada.
2) Una tabla de contenidos.
3) Las normas interiores y regulaciones, así como las políticas para la Zona Libre.
4) Todas las tarifas y cargos a ser pagados por el permisionario o cobrados por el mismo.
5) La información relativa a los operadores que tengan contratos celebrados con el permisionario para la prestación de servicios al público, incluyéndose los cargos de los operadores para todos los servicios a ser prestados en la Zona Libre; y

6) Un apéndice que contiene las definiciones de los términos usados en el catálogo de la Zona Libre, según sea necesario.

iii. El Secretario Ejecutivo puede revisar el catálogo de la Zona Libre, y sus enmiendas, para determinar si contiene la información necesaria para los participantes en la Zona Libre relativo a las operaciones de la Zona Libre, así como las tarifas y cargos que arriba se indican. Si el Secretario Ejecutivo determina que el catálogo y sus enmiendas no cubren con los requisitos, notifica al permisionario. El Secretario Ejecutivo también lleva a cabo revisiones en los términos del Reglamento.

iv. Los cambios al catálogo de las Zonas Libres deben de ser presentados en la forma mencionada arriba, debidamente fechados. No se pueden aplicar tarifas o cargos ni aplicar otras disposiciones relativas a la Zona Libre por parte del permisionario o a su nombre, a menos de que sean incluidos en el catálogo que se haya presentado al Consejo y se encuentre a disposición del público de conformidad con el párrafo siguiente.

v. Disponibilidad del catálogo. Una copia completa del catálogo está gratuitamente a la disposición del público en las oficinas del permisionario de la Zona Libre y de cualquier operador que ofrezca servicios de la Zona Libre. El consejo publicará copias de los catálogos en su página Web.

Todos estos requerimientos son típicos de prestación de servicios a terceros.

A6. Reclamaciones relativas a los servicios públicos y trato uniforme

i. Generalidades. Una participante de una Zona Libre tiene el derecho de inconformarse ante el Secretario Ejecutivo respecto al trato recibido que el quejoso considere como que violan los principios establecidos para los servicios públicos de la Zona Libre y el trato uniforme que debe haber en la misma, conforme a la Ley de Zonas y el Reglamento. Las reclamaciones de pueden presentar de forma confidencial, si es necesario. A los permisionarios o a las personas que realicen funciones por los permisionarios, en su caso, les estará prohibido divulgar información confidencial con el Consejo, bajo los términos de esta disposición. Asimismo, los permisionarios o a las personas que realicen funciones por los permisionarios, en su caso, no podrán celebrar contratos ni ejecutar contratos celebrados con usuarios de las Zonas Libres que requieran de ellos revelar a otras partes, incluyendo al permisionario, la información confidencial con el Consejo, bajo los términos de esta disposición.

ii. Reclamaciones relativas a tarifas y cargos. Los usuarios de una Zona Libre, que muestren una causa justa y razonable, pueden objetar cualquier tarifa o cargo relativa a la Zona Libre, mediante la presentación de una queja por escrito ante el Secretario Ejecutivo con información que base su queja. Si es necesario, la reclamación puede ser presentada de forma confidencial, conforme al párrafo anterior. El Secretario revisa la reclamación y emite un reporte y resolución que es definitiva, a menos de que sea apelada ante el Consejo dentro del un plazo de 30 días. El Consejo o el Secretario Ejecutivo pueden iniciar una revisión habiendo una causa válida. El aspecto principal para esta revisión es el de los costos razonables para proporcionar los servicios que se prestan. Cuando en dichos costos se incluyen cargos al permisionario por una o varias partes que prestan sus servicios, el Consejo puede tomar en consideración los costos incurridos por estos prestadores de servicios, usando las mejores estimativas. Asimismo, el Consejo considera los costos extras relacionados con operaciones necesarias que no están directamente relacionadas con la Zona Libre, incluyendo sus márgenes de utilidad y gastos ordinarios.

A7. Responsabilidades del permisionario

i. Excepción de responsabilidad. La concesión del permiso de Zona Libre en favor del Permisionario no implica *per-se* que el Permisionario sea responsable de los actos u omisiones de los usuarios de la Zona Libre. Las funciones del Permisionario conforme a la Ley de Zonas y el Reglamento del Consejo, son las de llevar a cabo la administración general de la Zona Libre a fin de que se satisfagan las necesidades razonables de la comunidad de negocios en la Zona Libre. Lo anterior se establece de esta manera porque se desincentivaría la participación de Permisionarios en las Zonas Libres si tuvieran que asumir los riesgos de la actuación de los usuarios sin falta del Permisionario, y ello afecta el interés público.

ii. Excepción de la excepción de responsabilidad. En el caso de que el Permisionario asuma facultades de supervisión de las operaciones de los usuarios o dirección de sus operaciones en la Zona Libre, el Permisionario no estaría exento de responsabilidad por faltas de los usuarios de la Zona Libre. Ejemplos de supervisión de las operaciones de los usuarios o dirección de sus operaciones en la Zona Libre, incluye actividades de control de inventarios y registros, ayuda en la especificación de los requerimientos para dichas actividades, así como la revisión de la documentación a ser presentada a las autoridades aduaneras relacionadas

con las operaciones de recepción y envío de mercancías desde y hacia las Zonas Libres.

A8. Comercio minorista

i. Generalidades. El comercio al menudeo está prohibido en las Zonas Libres, con excepción de: 1) ventas y otras actividades comerciales llevadas a cabo con mercancías domésticas o que ya hayan pagado sus impuestos de importación o que estén exentas de su pago, dentro de un área determinada, con la autorización del permisionario debidamente aprobada por el Consejo, y 2) no es necesario contar con un permiso para las ventas de productos domésticos o que hayan pagado sus impuestos de importación, o estén exentos de ellos de mercancías a ser consumidas en la Zona Libre por el personal laborando allí. El Secretario Ejecutivo determina si las actividades comerciales son minoristas, sujetas a la revisión del Consejo cuando el Permisionario así lo solicite con causa justificada. Dichas determinaciones se basarán en precedentes de casos decididos por la autoridad aduanera, según corresponda. Las resoluciones del Secretario Ejecutivo al respecto permanecerán en vigor hasta que se expida una resolución en contrario (después de que esto haya sido debidamente notificado y haya habido un proceso de contestación, según corresponde). Las resoluciones del Secretario Ejecutivo se hacen del conocimiento del público a través de publicación en la página Web del Consejo.

ii. Procedimiento. Las peticiones para la aprobación del Consejo se presentan en escrito libre al que se le anexa la documentación de apoyo. Dicha solicitud se presenta al Secretario Ejecutivo quien tiene la facultad de actuar por cuenta del Consejo en estos casos, previa consulta a las autoridades aduanales, según sea necesario.

iii. Criterios. En su proceso de evaluación de las solicitudes, el Secretario Ejecutivo y las autoridades Aduanales, consideraran los siguientes factores:
   i. El que la aprobación resulte en beneficio para el público.
   ii. El impacto económico que sufra el comercio minorista fuera de la Zona Libre en el puerto de entrada.

A9. Mercancía en el área restringida de la Zona Libre

i. Generalidades. Las mercancías que se encuentran en el área restrictiva de la Zona Libre pueden ser enviadas al territorio aduanal de los EU solamente cuando el Consejo determine que no se afecta el interés público. Dichos envíos deben de

someterse a las leyes aduaneras y al pago de los impuestos de importación y cuotas compensatorias correspondientes.

ii. Criterios. Para tomar la determinación señalada en el párrafo anterior, el Consejo considera lo siguiente:

1) La intención de las partes.
2) La razón por la cual la mercancía no puede ser exportada.
3) El beneficio público resultante de permitir que la mercancía sea introducida al territorio aduanal de los EU.
4) Las recomendaciones de las autoridades aduanales.

iii. Procedimientos. 1) La solicitud de enviar mercancía desde la Zona Libre al territorio aduanal de los EU, se hace a través del Secretario Ejecutivo en escrito libre del permisionario de la Zona Libre, o por el usuarios responsable de la mercancía (con copia al permisionario), anexando la información y documentación de apoyo. 2) El Secretario Ejecutivo revisa la petición y prepara un reporte al Consejo. 3) El Secretario puede resolver por cuenta del Consejo en mercancías cuyo valor no exceda las $500,000 dólares, con el visto bueno de las autoridades aduanales.

A10. Monitoreo y revisión de las operaciones y actividades en la Zona Libre

i. Generalidades. Las actividades en curso en las Zonas Libres se revisan por el Consejo o el Secretario Ejecutivo, en cualquier tiempo, a fin de que se lleven a cabo respetando el interés público y en cumplimiento con la Ley de Zonas y su Reglamento y las disposiciones dictadas por el Consejo. Las revisiones relativas a las actividades industriales también se llevan a cabo para determinar si no hay cambios en las mismas que puedan afectar al interés público, tomando en consideración los factores enunciados en el Reglamento. El Consejo puede resolver procedimientos especiales de monitoreo de las actividades, si es procedente.

ii. Procedimiento para las revisiones. Las revisiones pueden ser iniciadas por el Consejo, por el Subsecretario de Ejecución y Cumplimiento del Departamento de Economía o por el Secretario Ejecutivo.

A11. Monitoreo y revisión de las operaciones y actividades de la Zona Libre

i. En general. Las operaciónes y actividades de la Zona Libre en curso pueden ser revisadas por la Consejo o el Secretario Ejecutivo, en cualquier momento, para

determinar si son de interés público y si cumplen con la Ley y los reglamentos, así como con las facultades que fueron aprobadas por el Consejo. También se pueden realizar revisiones relacionadas con las actividades de producción, para determinar si el interés público es afectado como resultado del cambio de circunstancias, teniendo en cuenta los factores enumerados en el Reglamento. El Consejo puede imponer requisitos especiales de monitoreo en sus decisiones cuando corresponda.

ii. Realización de revisiones. Las revisiones pueden ser iniciadas por el Consejo, el Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio o el Secretario Ejecutivo; o, pueden realizarse conforme se soliciten por las partes directamente afectadas por la actividad en cuestión, que acrediten una buena causa basada en la información que compruebe y substancie la petición. Después del inicio de una revisión, cualquier parte afectada deberá proporcionar de manera oportuna cualquier información solicitada por motivos de la revisión. Si una parte no proporciona oportunamente la información solicitada, se le aplicará la negativa ficta.

i. Prohibición o restricción. Tras la revisión, si se determina que la actividad de la Zona Libre ya no es de interés público (teniendo en cuenta los factores enumerados en el Reglamento, donde se involucra la actividad de producción), el Consejo o el Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio pueden prohibir o restringir la actividad en cuestión. Dichas prohibiciones o restricciones pueden instrumentarse después de una revisión preliminar (por ejemplo: antes de posibles pasos, como un período de comentarios públicos) si las circunstancias justifican tal acción hasta que se pueda completar una revisión adicional. Los procedimientos establecidos en el Reglamento se siguen para notificar al permisionario de la Zona Libre Libre afectada para que sea oído antes de la imposición final de una prohibición o restricción. Se tomarán en cuenta las circunstancias del caso antes de otorgar una prórroga a la imposición de la sanción.

A12. Registros, informes, avisos, audiencias y demás datos

i. Registros y formularios. Los registros y formularios de la Zona Libre se prepararán y mantendrán de acuerdo con los requisitos de la autoridad aduanal y del Consejo, de conformidad con los documentos emitidos por la el propio Consejo conforme al Reglamento específico para la Zona Libre Libre de que se trate. El permisionario de la Zona Libre Libre conservará copias de las solicitudes/peticiones que se presenten al Consejo, a través de formato electrónico o impreso.

ii. Mapas y dibujos. Los permisionarios u operadores de la Zona Libre, y las autoridades aduaneras, deberán mantener planos de diseño actualizados de los sitios

aprobados como se describe en el Reglamento, en donde se describen las partes activadas y un archivo que indique las aprobaciones de activación requeridas. El permisionario de la Zona Libre deberá proporcionar los mapas necesarios a la autoridad aduanera.

iii. Informes anuales. (1) Cada permisionario de la Zona Libre deberá presentar un informe anual completo y preciso al Consejo dentro de los 90 días posteriores al final del período de informe. Cada operador de la Zona Libre deberá presentar un informe anual completo y preciso al permisionario dentro de un plazo que permita la presentación oportuna del permisionario de un informe anual completo y preciso al Consejo. Los permisionarios pueden solicitar una extensión de la fecha límite para su informe, según se justifique. El Secretario Ejecutivo podrá autorizar dichas prórrogas, teniendo en cuenta las decisiones sobre tales autorizaciones tanto las circunstancias presentadas como la importancia de que el Consejo presente su informe anual al Congreso en tiempo y forma. Los informes anuales deben presentarse de acuerdo con las instrucciones, pautas, formularios y documentos relacionados que especifican el lugar, la forma y el formato establecido por el Secretario Ejecutivo. En el caso de que un permisionario no haya recibido toda la información necesaria del informe anual de un operador de manera oportuna, el permisionario puede presentar su informe anual a tiempo y anotar la falta de la información faltante. (2) El Consejo presentará un informe anual al Congreso.

A13. Avisos y audiencias

i. En general. El Secretario Ejecutivo publicará un aviso en el *Federal Register* invitando al público a que realice comentarios sobre las solicitudes y notificaciones para las actividades del Consejo y con respecto a otras revisiones o asuntos considerados en esta sección, cuando sean necesarios los comentarios del público.

ii. Los solicitantes deben dar aviso debidamente requisitado de su petición en un periódico local de circulación general, con al menos 15 días de anticipación al cierre del período de comentarios públicos para la propuesta correspondiente. El Consejo, el Secretario de Comercio, el Subsecretario de Ejecución y Cumplimiento del Departamento de Comercio, o el Secretario Ejecutivo, según corresponda, pueden programar y mantener audiencias durante cualquier procedimiento o revisión realizada bajo esta parte siempre que sea necesario.

iii. Solicitudes de audiencias. Al respecto, existen las siguientes disposiciones:

1) Una parte que puede verse materialmente afectada por las actividades de una la Zona Libre, y que acredite justa causa podrá solicitar unaaudiencia durante un procedimiento o revisión.
2) La solicitud debe hacerse dentro de los 30 días siguientes a la comienzo del período para los comentarios del público y debe ir acompañada de la información necesaria que acredite la necesidad de la audiencia y la motivación del solicitante.
3) El Subsecretario de Comercio del Departamento de Ejecución y Cumplimiento determinará la necesidad de la audiencia dentro de los 15 días siguientes a la recepción de la solicitud.

iv. Procedimiento para las audiencias públicas. El Consejo publicará un aviso en el *Federal Register* de la fecha, hora y lugar de un audiencia pública. Todos los participantes tendrán la oportunidad de hacer una presentación. Los solicitantes y sus testigos deberán normalmente comparecer primero. El oficial que preside puede adoptar los tiempos límites para las presentaciones individuales.

A14. Registros oficiales; Acceso público

i. Contenido. El Secretario Ejecutivo mantendrá un registro oficial de cada procedimiento dentro de la jurisdicción del Consejo. El Secretario Ejecutivo incluirá en el expediente toda la evidencia oportuna, información fáctica, argumentos escritos y otro material desarrollado, presentado u obtenido por el Consejo en relación con el procedimiento. Si bien no hay ningún requisito que imponga llevar un registro textual de las audiencias públicas, los procedimientos de las audiencias normalmente serán grabados y solo se harán transcripciones cuando alguien se oponga a una propuesta.

ii. Apertura y cierre del registro oficial. El registro oficial se abre en la fecha en que el Secretario Ejecutivo registra una solicitud o recibe una solicitud o notificación que llene los requisitos aplicables de una parte y se cierra en la fecha de la determinación final en el procedimiento o en su revisión, en su caso.

iii. Protección del expediente oficial. A menos que se ordene lo contrario por el Secretario Ejecutivo, el expediente oficial no será removido del Departamento de Comercio.
Una copia certificada del expediente se pondrá a disposición de cualquier tribunal ante el cual se está revisando cualquier aspecto de un procedimiento,

con las salvaguardas apropiadas para evitar la divulgación de información confidencial o secreta.

A15. Información pública e información confidencial

i. Solicitud de información. El Secretario Ejecutivo, en representación de la Consejo, podrá solicitar por escrito la presentación de cualquier información, incluyendo información sujeta a propiedad industrial o intelectual, así como los alegatos que estime necesario o adecuado al procedimiento.

ii. Información pública. Salvo lo dispuesto en el párrafo (c) de esta sección, el Consejo considerará toda la información presentada en un procedimiento es información pública. Si la persona que presenta la información no está de acuerdo en que sea revelada, el Consejo devolverá la información y no la tomará en cuenta para el proceso. La información que se presente para cumplir con los requisitos básicos es de naturaleza pública, a fin de permitir una debida evaluación pública, conforme al Reglamento.

iii. Información Confidencial Sujeta a Propiedad Industrial e Intelectual. Las personas que presentan información confidencial que esté sujeta a propiedad industrial e intelectual que soliciten sea protegida su divulgación pública, marcarán la portada, así como la parte superior de cada página en la que aparece dicha información, como "propiedad industrial o intelectual". Cualquier documento sujeto así presentado para un procedimiento que no esté de conformidad con el Reglamento deberá contener corchetes al principio y al final de cada pieza de información de propiedad industrial o intelectual contenida en el envío. Cualquier envío de propiedad industrial o intelectual de este tipo también debe de ir acompañada de una versión pública que contenga todos los
contenido del documento, excepto la información encorchetada en elversión de propietaria industrial o intelectual, con la portada y la parte superior de cada página adicional marcada como "versión pública". Cualquier información para el cual se reclama el tratamiento de propiedad industrial o intelectual debe ser delimitada (es decir, presentado como un número o límites superior e inferior) que se aproximan a la cifra de propiedad industrial o intelectual específica) o resumida en la versión pública. Si una parte que presenta manifiesta que determinada información no es susceptible de resúmenes o limites, la versión pública debe proporcionar una completa explicación específica para cada pieza de información con respecto a la razón por la cual no es posible hace un resumen o la razón por la cual no es factible su delimitación.

iv. Divulgación de información. La Divulgación de información pública se regirá conforme al Reglamento.

v. Disponibilidad de información. La información pública contenida en el expediente oficial estará disponible en la Oficina del Secretario Ejecutivo, [379]

A16. Sanciones y apelaciones ante el Consejo

i. Revocación de autorización. Generalidades. Según lo dispuesto en esta sección, el Consejo puede revocar total o parcialmente la autorización de una Zona Libre o Subzona Libre, siempre que determine que el permisionario de la Zona Libre violó, recurrente y deliberadamente, las disposiciones de la Ley.

ii. Procedimiento. Cuando el Consejo tenga motivos para considerar que se cumplen las los supuestos para la revocación, el Consejo deberá:

1) Notificar por escrito al concesionario de la Zona Libre en cuestión, indicando la naturaleza de las supuestas infracciones, proporcionando al concesionario la oportunidad de solicitar una audiencia sobre la revocación propuesta y notificar a cualquier operador conocido en la Zona Libre;

2) Llevar a cabo una audiencia, si se solicita o si corresponde;

3) Tomar una determinación sobre el expediente del procedimiento no antes de los cuatro meses posteriores a la notificación al concesionario de la Zona Libre.

4) Si la determinación del Consejo es afirmativa, publicar un aviso de revocación de la autorización, total o parcial, en el *Federal Registry*, el concesionario de la Zona Libre o Subzona Libre en cuestión puede apelar la determinación del Consejo que haya revocado la autorización.

A17. Multas, sanciones e instrucciones para suspender las autorizaciones.

i. Generalidades. Las multas están autorizadas únicamente por violaciones específicas de la Ley de Zonas o las reglamentaciones del Consejo según el

[379] CONSEJO DE ZONAS LIBRES COMERCIALES EXTRANJERAS, Departamento de Comercio de EE. UU. (n.d.). Foreign-Trade Zones Overview. Recuperado de: https://www.usa.gov/es/agencias/departamento-de-comercio

Reglamento. Cada infracción específica está sujeta a una multa de no más de $1000 dólares (ajustada por inflación de conformidad con el Reglamento), y cada día de la violación). Para el operador de la Zona Libre, el concesionario o una persona que realice una o más funciones relacionadas con la Zona Libre en nombre del concesionario, en su caso.

ii. En ciertas circunstancias según el Reglamento, el Consejo o el Subsecretario de Ejecución y Cumplimiento podrían instruir a la autoridad aduanera para que suspenda la autorización de todo o parte de una Zona Libre o Subzona Libre.

iii. Las infracciones a la Ley de Zona Libres o al Reglamento del Consejo (incluidas las secciones relativas al tratamiento uniforme y la presentación de informes anuales), por falta de pago de multas o el incumplimiento de una orden que prohíba o restrinja la autorización también pueden dar lugar a que el Secretario Ejecutivo suspenda el procedimiento de cualquier solicitud al Consejo y al personal en relación con la Zona Libre o Subzona Libre de que se trate.

iv. En circunstancias en las que el incumplimiento se refiere solo a una parte de las operaciones en una Zona Libre, las suspensiones de las autorizaciones y las suspensiones del trámite de solicitudes solo se orientarán a las operaciones no conformes.

v. Infracciones que impliquen el requisito de presentar un informe anual. El hecho de que un concesionario no presente un informe anual completo y preciso, constituye una infracción sujeta a una multa, y cada día de incumplimiento continuo en la presentación del informe constituye una infracción separada sujeta a una multa de no más de 1,000 dólares, ajustado por inflación.

vi. Asimismo, si un operador de Zona Libre no presenta al concesionario de esta la información requerida para la presentación oportuna del concesionario de una declaración completa y precisa del informe anual a la Consejo constituirá un delito separado sujeto a una multa de no más de 1,000 dólares (ajustado por Inflación.

vii. Si el concesionario presenta un informe oportuno al Consejo identificando a cualquier operador que no haya proporcionado información completa y oportuna en respuesta a las solicitudes del concesionario al respecto, el concesionario no estará sujeto a una multa o acción, derivada de la falta del operador.

viii. Violaciones que impliquen trato uniforme. La falta de un concesionario o una persona que emprende uno o más servicios relacionados con la Zona Libre en el cumplimiento de las funciones que realice en nombre del concesionario para cumplir con el uniforme, conforme a los requerimientos establecidos en el Reglamento, constituye una violación que se computará diariamente si esta persiste, constituyendo una falta por cada día de retraso, sujeta a una multa de no más de $1,000 dólares, ajustada por inflación.

ix. Procedimientos para la determinación de violaciones e imposición de multas. Cuando el Consejo o el Secretario Ejecutivo tengan razón considerar que una violación ha ocurrido y que dicha violación amerita la imposición de una multa, se llevarán a cabo las siguientes medidas:

1) El Secretario Ejecutivo notificará por escrito a la parte o partes responsables de la violación y al concesionario de la Zona Libre, indicando la naturaleza de la supuesta violación, proporcionando a las partes un plazo específico (de no menos de 30 días, debiendo considerar cualquier solicitud de prórroga, que no será desechada sin causa justificada) para responder por escrito;

2) El Secretario Ejecutivo lleva a cabo una audiencia si se le solicita, o si se es justificada. Las partes pueden ser representadas por un abogado en la audiencia, pudiéndose ofrecer pruebas y testimonios. Se realiza una transcripción de la audiencia entregándose una copia para las partes;

3) El Secretario Ejecutivo debe emitir una recomendación que se transcribe en los registros del procedimiento, no antes de lo último de 15 días después de la fecha límite para la respuesta de las partes, conforme al Reglamento, o 15 días después de la fecha de la audiencia celebrada. Si la recomendación es para confirmar la violación, entonces procede a recomendar el monto de la multa; y

4) El Consejo decide sobre la multa, basada en la recomendación del Secretario Ejecutivo. Para las las multas cuya recomendación no superan los $10,000 dólares o de $50,000 dólares, conforme lo establecido en el Reglamento. El Consejo delega en el Secretario Ejecutivo la facultad para fijar la multa.

x. Reducciones. Generalidades. El Departamento de Comercio, conforme al Reglamento, a través del Subsecretario de Ejecución y Cumplimiento, puede

aprobar la reducción o eliminación de una multa impuesta, en base a pruebas concretas presentadas por el afectado. Se delega la facultad al Secretario Ejecutivo para reducir multas cuando la suma total de las multas impuestas a una parte por faltas no supere los $10,000 dólares o $50,000, dólares, bajo los términos del Reglamento. Las circunstancias factuales que fundamenten las reducciones se deben presentar dentro de los 30 días posteriores a la determinación, sujeto a solicitudes de prórroga con causa, cuya concesión no podrá ser denegada sin fundamento.

xi. Reducción de sanciones. Las circunstancias que se toman en consideración para la reducción de las sanciones incluyen:

1) Una buena conducta del que cometió la violación durante los pasados cinco años.
2) Que la violación provenga de actos de terceros, a pesar del cumplimiento por parte del que cometió la violación de la Ley de Zonas y su Reglamento.
3) El que la persona que haya cometido la violación lleve a cabo de forma inmediata remediaciones de la violación con el fin de evitar futuras violaciones.
4) La cooperación de la persona que haya cometido la violación con el Consejo (fuera del curso normal de una persona sujeta a un procedimiento derivado de una violación), en la determinación de los factores que determinaron la violación.
5) En violaciones resultantes de errores de forma no intencionados u otras circunstancias similares.
6) Cualquier otra circunstancia atenuante que es considerada por el Consejo o el Secretario Ejecutivo.

xii. Imposición de multas. Después que sean evaluadas las pruebas relativas a la reducción de sanciones, en los casos pertinentes, el Subsecretario de Cumplimiento y de Sanciones del Departamento de Comercio podrá determinar e imponer una multa, total o parcialmente. Esta facultad puede ser delegada al Secretario Ejecutivo, cuando el total de las multas no excedan la suma de $10,000 dólares.

xiii. Plazo para el pago. El pago total de una multa impuesta debe realizarse dentro de los 30 días posteriores a la imposición de la multa o durante el plazo determinado por las autoridades. El pago deberá realizarse en los términos dictado por el Subsecretario de Cumplimiento y de Sanciones del Departamento de Comercio o por el Secretario Ejecutivo.

xiv. Procedimientos para la suspensión de las autorizaciones. Si una multa impuesta de no se paga dentro de los 90 días posteriores a la fecha de su vencimiento, si hay un incumplimiento repetido y deliberado de un requisito establecido en la Ley de Zonas o sus Reglamentos o en las disposiciones dictadas por el Consejo, o si hay un incumplimiento repetido y deliberado de una prohibición o restricción de la actividad impuesta por una orden del Consejo o una del del Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio, de conformidad con el Reglamento, el Consejo o el Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio, pueden instruir a la autoridad aduanera a que suspenda las autorizaciones de las operaciones de la Zona Libre (o, en su caso, la suspensión podrá limitarse a un actividad particular de un operador de la Zona Libre, como la suspensión de la autorización para recibir mercancías). Dicha suspensión permanecerá vigente hasta que se subsane la violación cometida.

xv. En la determinación para la suspensión de las actividades autorizadas en una Zona Libre, se tomarán las siguientes medidas: (i) Notificación de las partes. El Secretario Ejecutivo debe notificar a las partes responsables por escrito indicando la naturaleza de la falta de pago oportuno de una multa, el incumplimiento de algún requisito de la Ley de Zonas o sus reglamentos, o del Consejo, en relación con alguna prohibición o restricción de las actividades impuestas por una orden del Consejo o del Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio. Si el permisionario no es una de las partes responsables notificadas, el Secretario Ejecutivo también proporcionará una copia de la notificación al permisionario. A las partes responsables se le proporcionará un plazo específico (de no menos de 15 días) para responder por escrito a la notificación; (ii) Audiencia. Si las partes responsables notificadas o las partes responsables de la Zona Libre El concesionario solicita una audiencia (o si se determina que una audiencia es garantizada por la Junta, el Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio, se llevará a cabo ante el Secretario Ejecutivo, o un miembro del personal del Consejo, designado por el Secretario Ejecutivo, dentro de los 30 días siguientes a la solicitud de audiencia, o a la determinación del Consejo, el Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio). Las partes podrán estar representadas por un abogado en la audiencia, pudiendo ofrecer dentro del procedimiento cualquier prueba y testimonio. Una transcripción de la audiencia se pondrá a disposición de las partes;

xvi. El Secretario Ejecutivo formulará una recomendación sobre el registro del procedimiento no antes de 15 días después de lo siguiente, que ocurra más tarde del:

1) Plazo para la respuesta de las partes de acuerdo con el párrafo h) (1) de esta sección; o

2) La fecha de una audiencia celebrada de conformidad con el párrafo (h)(2) de esta sección; y

xvii. La Junta o el Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio determinará si debe ordenar a la autoridad aduanera que las autorizaciones otorgadas en la Zona Libre en cuestión serán canceladas. Si la determinación es afirmativa, el Secretario Ejecutivo transmitirá la instrucción a la autoridad aduanera, con la debida consideración para permitir la transferencia de cualquier mercancía afectada de los sitios de la Zona Libre correspondiente.

xviii. Ejecución de la determinación. En caso de falta de pago de un multa impuesta, el Consejo puede solicitar al Departamento de Justicia de los Estados Unidos, la recuperación del monto evaluado, en cualquier caso, si procede, el Tribunal de Distrito de los Estados Unidos, puede comenzar cualquier otra acción legal.

xix. Ajuste por inflación. El valor máximo en dólares de una multa por una violación de la Ley de Zonas o sus Reglamentos, o determinación del Consejo, se ajusta por inflación, de conformidad con la Ley Civil Federal Ley de Ajuste Inflacionario de Sanciones de 1990. [380]

xx. Apelaciones ante el Consejo por determinaciones del Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio. Generalidades. Las decisiones del Subsecretario de Cumplimiento y Ejecución del Departamento de Comercio y del Secretario Ejecutivo de conformidad con esta sección podrán ser apeladas ante el Consejo por las partes afectadas que demuestren debidamente su caso.

xxi. Procedimientos. Los apelantes de una decisión conforme al párrafo (a) de esta sección presentarán por escrito una solicitud de revisión ante el Consejo, indicando el fundamento de su solicitud y adjuntando una copia de la decisión en cuestión, así como material de apoyo, información y la documentación correspondiente. Después de una revisión, el Consejo notificará su decisión por escrito a la parte apelante.

[380] ESTADOS UNIDOS. (1990). Ley Civil Federal de Ajuste Inflacionario de Sanciones. Recuperado de: https://www.trade.gov/ftz-regs.

2. El sistema de devolución de impuestos al comercio exterior (*duty drawback)*

A. Generalidades. La Ley de Facilitación Comercial y de Ejecución de Comercio de 2015 (TFTEA, por sus siglas en inglés). Es la primera legislación integral que autoriza a la Oficina de Aduanas y Protección Fronteriza de los Estados Unidos (CBP) desde la creación del Departamento de Seguridad Nacional en 2003, con el objetivo general de garantizar un entorno comercial justo y competitivo.[381]

La legislación relacionada con el *duty drawback fue* originalmente promulgada en 1789 como parte de la Ley Arancelaria Original, la devolución de derechos es el reembolso del 99% de los aranceles, impuestos, tarifas y aranceles pagados a Aduanas y Protección Fronteriza sobre mercancías importadas a los Estados Unidos que se exportan o destruyen posteriormente.

Este sistema es ampliamente usado en las operaciones de comercio exterior en los Estados Unidos, mientras el sistema de devolución de impuestos de importación por exportación, en México no es tan usado. Estimamos que en los Estados Unidos fue una cuestión más de dinámica de negocios, con una cultura de haber sido un país dominante después de la Segunda Guerra Mundial, al no haber competencia, no había tanta necesidad de ser eficientes, y en mucha medida, dicha cultura ha prevalecido, ya que la eficiencia en la competitividad los EU la resolvieron al salirse de Estados Unidos a manufacturar en países con las condiciones adecuadas de competitividad necesaria, como México y Canadá, y posteriormente a Taiwán, China y otros países orientales.

B. Proceso

El proceso del *duty drawback* explicado de una forma simplificada consiste en los siguientes pasos:[382]

i. Importaciones con impuestos y tarifas de importación pagadas.

[381] U.S. CUSTOMS AND BORDER PROTECTION. (2016). *Trade Facilitation and Trade Enforcement Act of 2015 - Overview*. *Recuperado de:* https://www.cbp.gov/sites/default/files/assets/documents/2016-Oct/Trade%20Facilitation%20and%20Trade%20Enforcement%20Act%20of%202015%20-%20Overview.pdf

[382] ALLIANCE DRAWBACK SERVICES. (n.d.). *Duty Drawback Explained*. Recuperado de: https://alliancechb.com/duty-drawback/.

Una empresa importa mercancías o componentes a los Estados Unidos. Los aranceles, tasas e impuestos se pagan a las autoridades aduanales.

ii. Exportaciones calificadas.

La empresa luego exporta la mercancía con impuestos, tarifas y derechos pagados desde los Estados Unidos o exporta la mercancía sustituida.

iii. Preparación y presentación de reclamaciones.

La autoridad aduanera valida los datos necesarios para preparar una reclamación de devolución. Se utiliza un *software* de devolución de impuestos de importación para preparar la preparación de una petición de devolución con la Aduana.

iv. Reembolso de impuestos.

Las empresas que operan bajo el privilegio de pago acelerado reciben el cheque de reembolso de derechos de aduana del 99% de los aranceles, tarifas e impuestos dentro de los 30 días posteriores a la presentación de la reclamación.

v. Devolución de mercancías no utilizadas. [383]

Ello permite el reembolso de los impuestos de importación sobre el producto exportado en esencialmente la misma condición. Esta disposición permite una extensa lista de operaciones incidentales, como pruebas, limpieza y pintura. Básicamente, cualquier proceso de valor agregado que no sea fabricación, como se definió anteriormente, está permitida bajo el concepto de "mercancías no utilizadas". Sin embargo, la mercancía no puede ser utilizada en los Estados Unidos para su propósito previsto antes de la exportación.[384]

C. Drawback de fabricación

Cfr: 19 USC 1313(a) y 1313(b). La devolución de impuestos de importación en la fabricación se refiere a las materias primas y componentes que se utilizan para manufacturar mercancía nueva y diferente que posteriormente se exporta. El

[383] ESTADOS UNIDOS. (n.d.). *19 U.S. Code § 1313 - Drawback and refunds*. Recuperado de https://www.law.cornell.edu/uscode/text/19/1313.

[384]ALLIANCE DRAWBACK SERVICES. Op. Cit.,

proceso de producción debe dar como resultado un producto con un nuevo nombre, característica o uso.[385]

D. *Drawback* petroquímico

Cfr: 19 USC 1313(p) Esta disposición permite la devolución de impuestos de importación relativa a petroquímicos producidos en los Estados Unidos que sean exportados o sustituidos, a cambio de productos químicos importados a los Estados Unidos, siempre que ambos caigan dentro de la misma clasificación HTSUS (sistema harmonizado de tarifas de los Estados Unidos [*Harmonized Tariff Schedule United States)* de 8 dígitos. No todos los productos químicos calificados se derivan del petróleo, por lo que se estableció una guía que ayuda a identificar si los productos químicos importados cumplen con los requisitos.

E. La devolución de mercancía rechazada

Cfr: 19 USC 1313(c). Esta involucra materiales importados que no cumplen con las especificaciones en el momento de la importación o se envían sin el consentimiento del consignatario. La mercancía importada con impuestos pagados puede ser exportada o destruida bajo supervisión aduanera para calificar. Esta disposición permite el uso de la mercancía en los Estados Unidos. Por ejemplo, los zapatos importados se venden al por menor y son devueltos por el consumidor debido a un defecto.

F. Métodos de coincidencia para el *Duty Drawback*

Estos son los dos métodos utilizados para hacer coincidir las exportaciones con las importaciones a fin de solicitar la devolución de impuestos de importación:

i. Cfr: USC 1313(j)(1), 1313(a) and 1313(c). El método de identificación directa utiliza el número de lote y el seguimiento del número de serie para hacer coincidir un producto exportado con su importación exacta.
ii. A falta de números de lote y de rastreo de números de serie, el solicitante puede utilizar uno de los métodos contables aceptables como forma de cumplir los requisitos.

[385] Ibidem.

G. Método de sustitución en Impuestos de Importación. *Duty Drawback*

i. Cfr: USC 1313(j)(2), 1313(b) y 1313(p). El método de sustitución permite a los solicitantes del *duty drawback* igualar mercancías "similares" dentro de plazos muy amplios. La definición de productos "similares" ha evolucionado a lo largo de los años con la modificación de la ley. El cambio más reciente a la ley a través de la TFTEA, define como mercancía como los productos que caen dentro del mismo Número de Tarifa Arancelaria Armonizada de 8 dígitos. La capacidad de utilizar el método de sustitución se aplica tanto a la fabricación como a la no utilizada para dichos efectos, pero las reglas varían para cada categoría.

ii. Derechos de trámite aduanero, impuestos y aranceles tarifas.

H. Impuestos y tarifas que son elegibles para reembolso utilizando el *Duty Drawback*

i. Conforme a la Sección 301 de la Ley de Comercio de 1974, la Oficina del Representante de Comercio de los Estados Unidos, bajo la dirección de la Administración Trump, inició una investigación para determinar si los actos, políticas y prácticas de China relacionados con la transferencia de tecnología, la propiedad intelectual y la innovación eran no justificables o discriminatorios, gravando o restringiendo el comercio de los Estados Unidos. Ello resultó, conforme a la Sección 301, en la imposición de un arancel punitivo del 25% a partir de septiembre de 2018. El arancel de referencia es elegible para un *duty drawback*.

ii. Reembolso de impuestos especiales.

La importación de ciertos bienes, como bebidas alcohólicas y productos de tabaco, está sujeta al Impuesto Federal al Consumo y es elegible para su reembolso.

iii. Reembolsos de los Derechos de Procesamiento de Mercancías y los Derechos de Manutención de Puertos.
Los Derechos de Procesamiento de Mercancías y los derechos de mantenimiento portuario que se causan al importar a los Estados Unidos son elegibles para el reembolso de aranceles.

I. Otras oportunidades de *Duty Drawback*

Las normas que se encuentran en la sección 19, inciso190, del Código Regulatorio Federal (*Code of Federal Regulations*), permiten la transferencia de derechos de

devolución cuando el importador y el exportador registrado no son la misma empresa. En la industria, esto se conoce como inconveniente de múltiples partes o de terceros. Por ejemplo, la empresa A importa jugo de naranja del Brasil y paga el derecho a la Aduana antes de vender el jugo en el país con los términos INCOTERMS Delivered Duty Paid (DDP), a la empresa B en los Estados Unidos. A continuación, la empresa B exporta el jugo de naranja pagado por derechos de aduana de los Estados Unidos. Si bien cualquiera de las partes puede presentar la reclamación a la Aduana, denominada solicitante de devolución. Los reglamentos otorgan al exportador el primer derecho a presentar el *duty drawback*. En particular, el tercer importador (empresa A) puede transferir las importaciones pagadas de derechos al exportador (empresa B) con cualquier registro que proporcione los elementos de datos necesarios para que el exportador prepare y presente una solicitud de *duty drawback*. A la inversa, si el importador tercero desea conservar los derechos del solicitante y, por lo tanto, controlar la preparación y presentación de la solicitud, el importador debe obtener una renuncia del exportador a los derechos del *duty drawback*.

J. Intercambio de *Duty Drawback* .

El Intercambio de *Duty Drawback* se aplica a socios comerciales potenciales, identificados por un proveedor comercial externo, para facilitar el intercambio de bienes entre dos compañías no afiliadas con exceso de importaciones y exportaciones para reclamar reembolsos de *Duty Drawback*. En concreto, son aplicables a mercancías importadas y exportadas bajo la misma clasificación arancelaria HTSUS.

K. Conclusiones.

Como resultado del análisis comparado de las normas de los Estados Unidos de América y de México, en relación con la materia de Importaciones con fines de exportación o diferimiento arancelario, queda claro que en México los RFE y DFATs son los que más se asemejan a las *Free Trade Zones* de los Estados Unidos, con las IMMEX siendo el régimen más liberal y exitoso.

El esquema IMMEX es mucho más flexible respecto a las actividades a realizarse. En los Estados Unidos las actividades de las *Free Trade Zones* de los Estados Unidos.
se encuentran sujetas a constante escrutinio de las autoridades, que en realidad se manejan como una especie de zona aduanal privada.

Existe también el concepto en los Estados Unidos de considerar a las *Free Trade Zones* como territorialmente fuera de la jurisdicción aduanal de los Estados Unidos, para los efectos de pago de aranceles y la mayoría de las restricciones no-arancelarias, con un costo inmerso del constante escrutinio de las actividades realizadas en las Zonas Libres.

Otra gran limitación que existe en las *Free Trade Zones* es que deben de estar dentro o adyacentes a puertos de entrada (pueden ser marítimos o terrestres como en los aeropuertos), aunque es posible obtener una autorización especial del Consejo, si existen circunstancias especiales que lo amerite. Mientras que, en México los Regímenes de Comercio Exterior, por regla general, se pueden localizar en cualquier lugar, siempre que cuenten con las autorizaciones de zonificación y ambientales correspondientes.

Un concepto inexistente en México es el requerimiento que exige un acto legislativo local para obtener una *Free Trade Zone* de los Estados Unidos, cuando autoridades locales tengan en un puerto de entrada instalaciones y soliciten que se establezca una Zona Libre.

Hay que destacar que, igual que en México, las mercancías extranjeras que se utilicen en la elaboración de productos en las *Free Trade Zones* de los Estados Unidos, son las que pagan los impuestos de importación correspondientes cuando el producto terminado se introduce al territorio aduanal de los Estados Unidos, sin que se apliquen dichos impuestos al producto terminado. Sin embargo, a diferencia de México, si el proceso de transformación hace que el producto final cambie de la fracción arancelaria al originalmente introducido o cambia su identidad, se pagarán los impuestos de importación aplicables al producto terminado.

Ahora bien, en mercancías provenientes del territorio aduanal de los Estados Unidos que sean introducidas a las *Free Trade Zones*, para posteriormente ser exportadas, tendrán las prerrogativas de las devoluciones de impuestos de importación que se hubieran pagado al haberse introducido al territorio aduanal de los Estados Unidos (*Drawback),* así como todas las prerrogativas relativas a la exportación, como la cancelación de fianzas y sus efectos fiscales correspondientes. Se exceptúan de todo esto los vinos, licores y maltas, que tiene un tratamiento especial. Mientras en México, las mercancías producidas en el esquema IMMEX o en recintos fiscalizados estratégicos o depósitos fiscal de la industria automotriz o del transporte, no se reputa por solo ese hecho como exportada.

Asimismo, las mercancías provenientes de las *Free Trade Zones* que se exporten e importen al territorio aduanal de los Estados Unidos, pagarán los aranceles correspondientes, a menos que se hubieran utilizado únicamente materiales y componentes estadounidenses para su elaboración. Al respecto, las normas mexicanas son más

complicadas, puesto que exigen que las mercancías se vendan a las empresas IMMEX que utilizarán dichos insumos, desvirtuando la estructura de negocios clásica que las IMMEX utilizan, además dichas transferencia quedan completamente al arbitrio que dicte el SAT en Reglas Generales de Comercio Exterior.

Al igual que en México, mercancías de origen extranjero transformadas en una *Free Trade Zone* que sean exportadas a países miembros del TLCAN, ahora T-MEC, deben de pagar los impuestos de importación correspondientes, aunque se hayan exportado.

Las reglas en las *Free Trade Zones* entran al detalle de regular supuestos en el caso de que Canadá dejare el Tratado de Libre Comercio y trae reglas especiales para Chile (mismas que ya no aplican por haber pasado ya los plazos de transición estipulados).

Existen reglas especiales para la utilización de hidrocarburos. En México, no hay determinaciones específicas fuera de los estándares para control de inventarios.

Respecto a la importación de maquinaria y equipo, en las *Free Trade Zones* no causan el impuesto de importación hasta que no esté ensamblado e instalado y esté siendo utilizado para las labores de producción. Mientras que en México se pagan los impuestos de inmediato al momento de la importación. En Estados Unidos, la maquinaria y equipo se importa en definitiva, aunque se encuentre dentro de una *Free Trade Zone* al momento en que esté operando.

En Estados Unidos existe un constante control de la autoridad, tanto de las *Free Trade Zones* como de la aduanera, respecto al establecimiento de construcciones e infraestructura de la Zona Libre, regulando sus características y diseño, incluyendo áreas habitacionales para empleados y funcionarios gubernamentales, mientras que en México existe mayores liberalidades.[386]
En Estados Unidos se permite el comercio al menudeo en las Zonas Libres, mientras que en México no es posible llevarlo a cabo.

En las reglamentaciones estadounidenses se establece el concepto de Sub Zonas Libres, que son áreas dentro de una Zona Libre establecidas para un fin especial para uso de una empresa con un objeto limitado. Se establecen como complementos de las zonas de uso general existentes. Este concepto no existe bajo las normas mexicanas.

[386] SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2017, 18 de diciembre). *Reglas Generales del Comercio Exterior para 2018*. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de DOF.

En Estados Unidos las personas morales que deseen ser permisionarias de una Zona Libre deben de estar autorizadas para tal efecto bajo los términos de la legislación local. Curiosamente, se permite a personas morales con fines no lucrativos ser permisionarias de una Zona Libre, siempre y cuando ello se sustente conforme a la legislación local, mientras que en México las actividades mercantiles están sujetas al fuero federal. Así, las personas morales con fines de lucro son regidas por la Ley General de Sociedades Mercantiles que es una legislación mercantil federal. En México las autorizaciones para las actividades de comercio exterior solo pueden realizarse por sociedades mercantiles, es decir, por personas morales que tengan fines de lucro.

Para la realización de actividades industriales en una Zona Libre de los Estados Unidos, las autoridades toman en cuenta una amplia gama de circunstancias justificantes para su establecimiento, mientras que en México no se entra a esas honduras para su autorización.

En la reglamentación de las *Free Trade Zones* de Estados Unidos existen disposiciones antidiscriminatorias en los servicios que un permisionario de una *Free Trade Zone* presta, regulándose a detalle aspectos de las llamadas "personas clave" en la prestación de los servicios, estableciéndose parámetros para la determinación de los conflictos de interés, cosa que no está regulada en México de manera explícita.

Asimismo, en la reglamentación de las *Free Trade Zones* estadounidenses existen parámetros para el cobro de honorarios o tarifas por los servicios que se prestan en las Zonas Libres, mientras que en México eso se deja al libre mercado, dentro de los límites de la Ley de Competencia Económica.

Respecto del *Duty Drawback,* en México existe un decreto que lo regula, en el que, básicamente se establecen reglas similares a las existentes en los Estados Unidos, con la excepción básica, de que únicamente se regresa el Impuesto General de Importación, y no las demás contribuciones que establece la normatividad estadounidense, como los derechos de trámite aduanero y otros.[387]

[387] GOBIERNO DE MÉXICO. (1995, 11 de mayo). *Decreto que establece la devolución de impuestos de importación a los exportadores*. Diario Oficial de la Federación. Recuperado de https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/86911/D28.pdf.

SECCIÓN II
EL SISTEMA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LOS ESTADOS UNIDOS.

1. Generalidades. La Sección 482 del *Internal Revenue Code* (Código de Rentas Internas),[388] autoriza al *Internal Revenue Service* (Servicio Interno de Ingresos, que es la agencia gubernamental estadounidense equivalente al Sistema de Administración Tributaria o SAT), a ajustar los ingresos, deducciones, y créditos de los contribuyentes, comúnmente controlados, para evitar la evasión de impuestos o para reflejar claramente sus ingresos. Las normas establecidas en la sección 482 generalmente ordenan que los precios cobrados por una filial a otra en una operación entre compañías que involucra la transferencia de bienes, servicios o intangibles, produzcan resultados que sean consistentes con los resultados que se hubieren obtenido si los contribuyentes no controlados hubieran participado en la misma operación, bajo las mismas circunstancias.

Las partes en una operación controlada deben utilizar el mejor método para determinar el precio en condiciones de plena competencia de las mercancías vendidas entre entidades. Existen métodos basados en operaciones y ganancias. La determinación del mejor método depende de muchos factores, entre otros, la existencia de operaciones comparables y el grado de semejanza de estos comparables. Los comparables se determinan en función del grado de semejanza en las funciones desempeñadas y otros factores, incluidos los riesgos asumidos, los términos contractuales, las condiciones económicas y los bienes o servicios incluidos en la operación. Es necesario determinar qué método utilizó la compañía matriz de Estados Unidos para justificar la determinación de precios en condiciones de plena competencia y comprender por qué seleccionó ese método.[389]

En México se han adoptado por ley los lineamientos de la OECD de precios de transferencia.[390]

---

[388] INTERNAL REVENUE SERVICE. (n.d.). *Transfer Pricing*. Recuperado de: https://www.irs.gov/businesses/international-businesses/transfer-pricing#:~:text=Section%20482%20of%20the%20Code,to%20clearly%20reflect%20their%20income

[389] INTERNAL REVENUE SERVICE. (n.d.). Overview of IRC Section 482. Recuperado de https://www.irs.gov/pub/int_practice_units/ISO9411_07_01.pdf.

[390] "*México es líder en América Latina en materia de precios de transferencia y con razón. El principio de plena competencia se hizo parte de la legislación mexicana en 1996 y la ley se remite a las Directrices [de la OCDE. La aclaración es nuestra] de precios de transferencia de 1995 para fines de interpretación. En general, las prácticas mexicanas siguen el principio de plena competencia de la OCDE." [*Traducción de Word con ediciones del autor.]

En Estados Unidos, estos criterios tardaron en desarrollarse con base en precedentes judiciales y resoluciones administrativas de las autoridades fiscales, habiendo pasado por diversas faces interpretativas y ajustes de criterios, manifestados por diversos medios, como se dice, "a la americana". Es decir, expresados de maneras informales. Al principio, como meras opiniones, para luego quedar conformados en normas formales de derecho positivo.

Así José André Wanderley Dantas, en su brillante tesis doctoral sobre la materia, menciona que *"...la interpretación y aplicación de la normativa estadounidense de control de las operaciones realizadas entre empresas asociadas transitó a lo largo del tiempo por diversas fases, de las cuales podemos destacar; inicialmente, un período en el que la interpretación efectuada por los tribunales era meramente subjetiva hecho que determinó la elaboración de una rígida y objetiva normativa que fue instaurada en 1968; después, observamos la objetivación rígida sobre el tratamiento de los intangibles, mediante la super-royalty rule de 1986, ratificada en el White Paper de 1988, que con las pesadas críticas de la comunidad internacional pasó por un turbulento período de reformas entre 1992 y 1994 cuando fue presentada la Reglamentación Final, ahora con una faz ya más flexible, pero aún bastante objetiva en relación a la interpretación y aplicación del principio at arm 's length."*[391]

Por el otro lado, Rafael Cosín Ochaíta menciona lo siguiente, *"en definitiva, la legislación norteamericana ha adoptado una posición pragmática por la que considera que no puede determinarse un precio de mercado único para una transacción dada la gran complejidad en los factores comparativos (calidad del producto, estado de presentación, característica de la marca, similitud del producto, similitud del proceso productivo, etc.) acogiéndose a un concepto más amplio como es el estándar de mercado.*

De la documentación presentada por el contribuyente y de su análisis, comprobación y la propuesta por la administración, puede surgir un litigio que permita a los tribunales determinar cuál de los dos precios se ajusta más a las condiciones de mercado en los que la compañía desarrolla su negocio.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. (2003). *Peer Review of Mexican Transfer Pricing Legislation and Practices*. Realizado bajo la responsabilidad del Working Party 6 del Committee on Fiscal Affairs, pág. 2.

[391] WANDERLEY DANTAS DE OLIVEIRA, José André, Op. Cit., 337.

Anteriormente, la prueba del precio de mercado correspondía a la administración, estando el contribuyente en posición pasiva frente a la misma, por lo que se limitaba a poner de manifiesto en los tribunales sus pruebas de que dicho precio era arbitrariamente valorado por la administración (como ocurría hoy en día en jurisdicciones como la española, holandesa, francesa, por ejemplo).

Sin embargo, el procedimiento actual es más razonable, dejando aparte el aspecto pragmático del estándar de mercado, porque permite al tribunal comparar ambas posiciones activas de demostración de un precio, frente a la anterior posición activa de la administración pasiva del contribuyente. No es de extrañar que las resoluciones judiciales fueran en el sentido de todo o nada, es decir, se daba plena razón al contribuyente o se la quitaba también plenamente."[392]

En los años ochenta del siglo pasado, los Estados Unidos se enfocaron en la problemática de los bienes intangibles relacionados con la transferencia de tecnología entre partes relacionadas en donde una de ellas trabajaba en una jurisdicción de baja imposición fiscal, el Congreso, en coordinación con el Departamento del Tesoro, aprobó en 1986 la Ley de Reforma Tributaria, en donde se estableció el principio del rendimiento del bien intangible, para establecer el precio que se tenía que considerar para las operaciones entre partes relacionadas con dichos bienes.

Wanderley Dantas al respecto dice: "*Esta reglamentación, denominada de "super-royalty rule fundamenta en el "beneficio futuro real" (era el Basic Arm's Length Return Method-BARLM) para establecer el precio de la operación en la data del contrato. La dinámica es que el precio puede ser ajustado fiscalmente si el beneficio alcanzado por el receptor es mayor al que se estableció al realizarse la transacción. Esta modalidad de ajuste ha sufrido severas críticas, pues la "utilización de hechos futuros -hindsigth", no está de acuerdo con los principios de la OCDE, una vez que los precios practicados entre empresas independientes no se recalculan si una empresa vinculada obtiene un beneficio superior al previsto."*[393]

En México no existen estos detalles respecto a los bienes intangibles, como vimos, México se acogió a los lineamientos de la OCDE en la parte general del tema de precios de transferencia, y se establecieron fórmulas específicas en lo que corresponde a las IMMEX, basadas en el acuerdo Muto Amistoso con los Estados Unidos.

[392] COSÍN Ochaíta, Fiscalidad de los Precios de Transferencia, CISS, grupo Walters Kluwer, 2007.
[393] WANDERLEY DANTAS DE OLIVEIRA, José André, Op. Cit., pp. 325 y 326.

2. Programa de Acuerdo Anticipado de Precios *APA*.[394]

El Programa APA proporciona un mecanismo alternativo de resolución de disputas para que los contribuyentes y el IRS resuelvan casos complejos de precios de transferencia internacional.

Al revisar los precios de transferencia para operaciones controladas, es importante determinar cómo la compañía matriz estadounidense seleccionó un método de precios de transferencia para documentar que los precios cobrados a la subsidiaria extranjera estaban en condiciones de operar en plena competencia. Hay varios métodos para fijar los precios disponibles para la matriz que se establecen en las disposiciones promulgadas bajo IRC 482. Estos incluyen el precio comparable no controlado (CUP por sus siglas en inglés), el método del precio de reventa, el método de *cost plus* (costo y más), el método de ganancias comparables (CPM por sus siglas en inglés) y varios métodos de distribución de ganancias. No hay jerarquía para estos métodos. Sin embargo, el contribuyente debe seleccionar el método que proporcione la medida más confiable de un resultado de plena competencia teniendo en cuenta todos los datos disponibles. Esto se conoce como la "regla del mejor método". Además, el contribuyente debe poder fundamentar el método de fijación de precios que seleccionó. Una forma de determinar si la matriz estadounidense seleccionó el mejor método es revisar su Estudio de Precios de Transferencia, si el contribuyente preparó uno.

El Estudio de Precios de Transferencia es la documentación que un contribuyente prepara para demostrar que sus precios de transferencia se llevaron a cabo en condiciones de plena competencia. Cabe señalar que, aunque esta Dependencia de Práctica utiliza las ventas de

[394] La disposición legal establece literalmente lo siguiente:

ESTADOS UNIDOS. (n.d.). *26 U.S. Code § 482 - Allocation of income and deductions among taxpayers*. Recuperado de https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/482.
"Asignación de ingresos y deducciones entre los contribuyentes
Cuando dos o más organizaciones, oficios o negocios (estén o no constituidos, organizados o no en los Estados Unidos, y estén o no afiliados) que sean propiedad o estén controlados directa o indirectamente por los mismos intereses, el Secretario (Nota: se refiere al Secretario del Tesoro) puede distribuir, prorratear o asignar ingresos brutos, deducciones, créditos o asignaciones entre dichas organizaciones, comercios, o negocios, si determina que dicha distribución, prorrateo o asignación es necesaria para evitar la evasión de impuestos o para reflejar claramente los ingresos de cualquiera de dichas organizaciones, oficios o negocios. En el caso de cualquier transferencia (o licencia) de bienes intangibles (en el sentido de la sección 367(d)(4)), los ingresos con respecto a dicha transferencia o licencia serán proporcionales a los ingresos atribuibles al intangible. Para efectos de esta sección, el Secretario exigirá la valoración de las transferencias de bienes intangibles (incluidos los bienes intangibles transferidos con otros bienes o servicios) sobre una base agregada o la valoración de dicha transferencia sobre la base de las alternativas realistas a dicha transferencia, si el Secretario determina que dicha base es el medio más confiable de valoración de dichas transferencias." [La traducción es nuestra.]

bienes corporales a una CFC (*Foreign controlled corporations,* o compañías extranjeras controladas), este es sólo un ejemplo de cuándo se aplica la norma de la plena competencia. Se aplica a todas y cada una de las operaciones en virtud del IRC 482, incluidas, entre otras cosas, las regalías por el uso de bienes intangibles, los acuerdos de participación en los costos, los préstamos y anticipos y los intereses conexos, los servicios, el uso de bienes tangibles, tanto en las operaciones salientes como en las entrantes. Las autoridades hacendarias de Estados Unidos revisan con la matriz y su subsidiaria extranjera, si es una operación que comúnmente se conoce como de salida. Las operaciones de entrada son en las que el contribuyente es una subsidiaria de los Estados Unidos de una corporación matriz extranjera.

3. Recomendaciones de las autoridades fiscales de Estados Unidos.

Para evitar que los contribuyentes establezcan precios sin los parámetros de libre competencia en la venta de bienes tangibles con el fin de ilegalmente trasladar los ingresos fuera de los Estados Unidos a una jurisdicción con tasas impositivas más bajas o libres de impuesto. Es importante establecer adecuadamente los hechos y revisar la documentación de respaldo que corrobora que los precios entre compañías que se cobran a un precio de plena competencia. Al respecto es recomendable revisar las siguientes situaciones[395]:

a. ¿Tenía la matriz estadounidense toda la información de las operaciones con entidades no relacionadas, necesaria para utilizar el método que considera el mejor?

b. ¿Pudo la matriz estadounidense justificar los precios cobrados a su subsidiaria extranjera por las mercancías vendidas en el momento de la documentación de precios de transferencia?

c. ¿Parece haber un traslado de beneficios entre la matriz estadounidense y su subsidiaria extranjera?

d. ¿Reflejan los precios cobrados a la subsidiaria extranjera los riesgos asumidos y las funciones desempeñadas por ella y su matriz?

e. ¿Tenía la matriz de Estados Unidos toda la información disponible de las operaciones con las entidades no controladas para utilizar su mejor método?

[395] INTERNAL REVENUE SERVICE. (n.d.). *Transfer Pricing*. Recuperado de: https://www.irs.gov/site-index-search?search=transfer+pricing&field_pup_historical_1=1&field_pup_historical=1.

f. ¿Pudo la matriz de Estados Unidos justificar los precios cobrados a la compañía relacionada extranjera por las mercancías vendidas en el momento de su documentación sobre precios de transferencia?

g. ¿Tenía la matriz de Estados Unidos toda la información disponible de las operaciones con las entidades no controladas para utilizar su mejor método?

h. ¿Pudo la matriz estadounidense justificar los precios cobrados a su compañía extranjera relacionada por las mercancías vendidas en el momento de su documentación sobre precios de transferencia?

i. ¿El mejor método seleccionado por la matriz de Estados Unidos resultó en un precio cobrado a la compañía extranjera relacionada, equivalente al mismo precio que cobró a terceros no controlados por el mismo producto o por un producto similar vendido en circunstancias semejantes?

j. ¿Qué funciones realiza la empresa matriz de Estados Unidos?

k. ¿Qué funciones realiza la empresa extranjera relacionada?

l. ¿Qué funciones realiza la entidad no controlada?

m. ¿Qué riesgos asume la empresa matriz estadounidense?

n. ¿Qué riesgos asume la subsidiaria extranjera?

o. ¿Qué riesgos asume la entidad no controlada?

p. ¿Si la matriz de Estados Unidos analizó los métodos de precios de transferencia por qué no eligió y proporcionó las razones por las cuales no se eligieron esos métodos?

q. ¿Hubo información adicional disponible sobre la operación que la matriz ignoró al seleccionar su método de precios de transferencia?

r. ¿Seleccionó el contribuyente los Códigos Estándar de Industria correctos y las entidades del Sistema de Clasificación Industrial de América del Norte como comparables?

s. Determinar si las operaciones se llevan a cabo entre partes en donde exista un control de una sobre la otra. El término “control” tiene una definición muy amplia.

t. Determinar si los precios cobrados son consistentes con los precios que habrían sido cobrados por partes no controladas en las mismas circunstancias o en circunstancias similares.

u. Determinar si el precio pactado sigue los criterios del *arm's length.* Al efecto, se deben tomar en consideración los siguientes factores:

   i. Si al evaluar si el precio pagado este tiene condiciones de plena competencia. Para dichos efectos, hay que considerar todos los hechos y circunstancias imperantes.

   ii. ¿Se tuvieron en cuenta las funciones desempeñadas y los riesgos asumidos por la empresa matriz estadounidense?

   iii. ¿La matriz eligió el mejor método basado en los datos disponibles?

   iv. ¿La empresa matriz seleccionó los comparables apropiados?

Si después de que se hayan analizado todos los hechos desarrollados, se determina que el precio de transferencia no llena los parámetros para ser considerado como que es de plena competencia, se debe hacer un ajuste de precios de transferencia para corregir el precio. Un precio de plena competencia debe determinarse utilizando el mejor método y la diferencia en el resultado se debe proponer como un ajuste de precios de transferencia.

Aquí podemos observar que en México no se establecen parámetros tan estrictos para considerar si se tienen que hacer ajustes al precio para ajustarlos al criterio de plena competencia.

4. El principio de "Plena Competencia" (*arm's lenght).*

Para determinar si la matriz de Estados Unidos seleccionó el mejor método se debe basar en función de los hechos y circunstancias de cada caso específico. Las autoridades al realizar un análisis legal para objetar la metodología de precios de transferencia utilizado por la matriz de Estados Unidos primero deben demostrar que el método de precios de transferencia no reflejó un precio de plena competencia. Si el método de precios de transferencia utilizado por la matriz de Estados Unidos no es el mejor, es necesario que se

demuestre otro método que sea más confiable. A partir de entonces, la matriz debe proponer el método de precios de transferencia que sea el mejor y poder probar que produce un resultado que cumple con el principio de plena competencia utilizando toda la información disponible.

El argumento para determinar si la matriz de Estados Unidos seleccionó el mejor método se comprobará en función de los hechos y circunstancias de cada caso específico. Al desarrollarse un análisis legal para objetar la metodología de precios de transferencia utilizado por la matriz de Estados Unidos, primero la autoridad debe demostrar que el método de precios de transferencia no reflejó un precio de plena competencia. Si el método de precios de transferencia utilizado por la matriz de Estados Unidos no es el mejor, es necesario que se demuestre que otro método es más confiable. A partir de entonces, uno debe proponer el método de precios de transferencia que sea el mejor y poder probar que produce un resultado que cumple con el principio de plena competencia utilizando toda la información disponible.

Las operaciones de precios de transferencia entre la empresa matriz en Estados Unidos y su empresa extranjera relacionada se informan a través de formularios específicos autorizados por el fisco. Todos los precios entre las partes controladas deben estar bajo el principio de plena competencia. El estándar de plena competencia se cumple si el precio pagado es consistente con el precio que se habría pagado si entidades no controladas hubieran participado en la misma operación bajo circunstancias similares. Los auditores gubernamentales deben evaluar toda la documentación disponible para determinar si el precio informado es similar al precio que se cobraría si las empresas no estuvieran relacionadas. También es importante determinar si existen otros acuerdos en vigor o si existen otras circunstancias que puedan afectar al precio cobrado en la operación de que se trate.

En base en los aspectos analizados inicialmente, la empresa con sus auditores debe realizar un análisis de riesgos para determinar si existe la posibilidad de un problema importante de precios de transferencia, y si el problema se perseguirá o no a través de pasos de auditorías gubernamentales.

5. Comentarios al Sistema de Precios de Transferencia de Estados Unidos

En relación con el sistema de precios de transferencia de los Estados Unidos, sus principios se rigen por los dictados por la OCDE, aplicándose los criterios para establecer los elementos esenciales de la plena competencia (*arm's lenght)*, a través de las diferentes

metodologías exploradas por la OCDE que ampliamente se analizaron en el Capítulo relativo a los Aspectos Fiscales de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX). Asimismo, contenidas en el Convenio Mutuo celebrado entre México y Estados Unidos.

Evitamos meternos en el estudio del inmenso mundo de los precedentes judiciales sobre el tema, ya que ello en sí sería tema de una completa tesis doctoral.

TERCERA PARTE

UNIÓN EUROPEA
COMERCIO EXTERIOR DE LA REPÚBLICA DE IRLANDA Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MATERIA FISCAL

SECCIÓN I
ASPECTOS DE COMERICIO EXTERIOR

1. Justificación del por qué Irlanda.

Escogimos realizar un breve análisis de derecho comparado con este país, porque lo consideramos como el miembro de la Unión Europea que, de acuerdo con su tamaño, en términos de población, es el que tiene mayor éxito económico dentro de la Unión Europea, siendo el de mayor crecimiento en el PIB[396].

"La Unión Europea (UE) es el mayor exportador mundial. Con más de 446 millones de consumidores, este mercado único con normas comunes también representa un mercado de exportación atractivo para los países no pertenecientes a la UE. La UE tiene competencia exclusiva para legislar sobre cuestiones de intercambio comercial y para celebrar tratados de comercio exterior con otras naciones, basados en las normas de la Organización Mundial del Comercio, en nombre de sus 27 Estados miembros. Su política abarca el comercio de bienes y servicios, pero también cuestiones como los aspectos comerciales de la propiedad intelectual y la inversión extranjera directa. Ha promulgado instrumentos de defensa comercial y acceso al mercado, con el objetivo principal de proteger a las empresas de la UE de los obstáculos al comercio. Por último, ayuda a los países en desarrollo a participar

[396] "Se prevé que el producto interior bruto (PIB) per cápita de Irlanda aumente continuamente entre 2024 y 2029 en un total de 17.965,3 dólares estadounidenses (+17,36 por ciento). Tras el sexto año consecutivo al alza, se estima que el PIB per cápita alcance los 121.465,7 dólares estadounidenses y, por tanto, un nuevo pico en 2029. Este indicador describe el producto interno bruto per cápita a precios corrientes. Por lo tanto, el producto interno bruto se convirtió primero de la moneda nacional a dólares estadounidenses a los precios de cambio actuales y luego se dividió por la población total. El producto interno bruto es una medida de la productividad de un país. Se refiere al valor total de los bienes y servicios producidos durante un período de tiempo determinado (en este caso, un año)."[Traductor de Word].
O'NEILL, A. (2024, 8 de noviembre). *Gross domestic product (GDP) per capita in current prices from 1989 to 2029 (in U.S. dollars)*. Statista. Recuperado de:
https://www.statista.com/statistics/377002/gross-domestic-product-gdp-per-capita-in-ireland/

en el comercio mediante impuestos de importación con tarifas más bajas y programas de apoyo."[397]

"Dada la población de Irlanda de 5.42 millones de personas, su total de $240, 600 millones de dólares en bienes exportados en 2024, habiendo aumentado un 29.9% sus exportaciones a partir de 2020. se traduce en un impresionante $44,400 Dólares por cada residente de la Isla. Esa cantidad per cápita se compara con un promedio de $39,900 en 2023."[398]

Las 10 principales exportaciones de Irlanda.

Los siguientes grupos de productos de exportación representan el valor más alto en dólares en los envíos globales irlandeses durante 2022. También se muestra la participación porcentual que representa cada categoría de exportación en términos de exportaciones globales de Irlanda:[399]

i. Productos farmacéuticos: US $ 75.5 mil millones (35.3% de las exportaciones totales)
ii. Productos químicos orgánicos: $ 46.3 mil millones (21.6%)
iii. Aparatos ópticos, técnicos y médicos: $ 18.5 mil millones (8.7%)
iv. Maquinaria eléctrica, equipo: $ 16.4 mil millones (7.7%)
v. Maquinaria, incluidas computadoras: $ 9.6 mil millones (4.5%)
vi. Perfumes y cosméticos: $ 6 mil millones (2.8%)
vii. Lácteos, huevos, miel: $4.6 mil millones (2.1%)
viii. Carne: $4.11 mil millones (1.9%)
ix. Otros productos químicos: $4.04 mil millones (1.9%)
x. Preparaciones de cereales/leche: $2.4 mil millones (1.1%)

Ante las recientes órdenes ejecutivas emitidas por el presidente de los Estados Unidos Donald Trump, el escenario económico mundial se encuentra convulso, consideramos que la Unión Europea se encuentra en una posición de cierta ventaja en medio de la disputa entre las grandes potencias mundiales de comercio exterior, China y Estados Unidos, la

[397] EUR-LEX. (n.d.). External trade. Recuperado de: https://eurlex.europa.eu/summary/chapter/external_trade.html?root_default=SUM_1_CODED%3D07&locale=en

[398] WORLD'S TOP EXPORTS https://www.worldstopexports.com/irelands-top-10-exports/#google_vignette

[399] Representan el valor más alto en dólares en los envíos globales irlandeses durante 2022. También se muestra la participación porcentual que representa cada categoría de exportación en términos de exportaciones globales de Irlanda.

primera siendo la gran oferente de mercancías, ya sea de productos terminados como de partes y componentes esenciales para las cadenas de suministro de múltiples productos, que van desde teléfonos inteligentes hasta productos de transporte, como carros de ferrocarril, tractocamiones, camiones de pasajeros (buses o autocares), automóviles de pasajeros, unidades de transporte de mercancía para el menudeo, motocicletas pesadas y ligeras y todo tipo de bicicletas y medios de transporte individual ligeros. También existe por parte de China la producción de mercancías para consumidores individuales, que van desde artículos para el hogar, como adornos, lámparas, todo tipo de muebles, artículos de cocina, bajillas y lozas. No se nos debe olvidar los artículos eléctricos y electrónicos, como las computadoras, laptops, televisores de pantalla plana, aparatos de audio, controles para el hogar. Y, sin menospreciar otras mercancías, todo lo que tiene que ver con el calzado, vestido y textiles.[400]

Por el otro lado, tenemos al gran consumidor mundial que son los compradores individuales de los Estados Unidos, nación que tiene los mejores sistemas de distribución de mercancías a nivel mundial, que, literalmente, engullen todas las mercancías descritas producidas en China.[401]

Otro aspecto que pocos han considerado es que Estados Unidos es un gran productor de servicios, ya sea de investigación y desarrollo de alta tecnología, en donde la inteligencia artificial y los procesadores cuánticos son temas muy importantes para el futuro desarrollo de la humanidad, para la solución de problemas de salud, de movilidad, de comunicaciones y de análisis profundo de la realidad cósmica en la que vivimos. También existe una amplia gama de servicios entretenimiento, como la composición de música y la producción de cine y televisión. No se diga la prestación de servicios financieros y administrativos, la distribución de mercancías, el desarrollo de mercadotecnia y publicidad, el diseño de artículos de vestir y de calzado. Las universidades y sistemas de educación, la prestación de servicios legales, contables, de ingeniería, el mantenimiento de edificios y su construcción.

Todos estos servicios tienen grandes componentes de exportación desde los Estados Unidos, porque muchos de ellos son contratados desde el extranjero para que se presten

---

[400] LA REPÚBLICA. (2024, diciembre 1). *Este país el mayor exportador del mundo y supera a Estados Unidos: domina el 14,2% del comercio global.* Recuperado de https://larepublica.pe/mundo/2024/12/01/el-pais-que-mas-exporta-en-el-mundo-y-su-principal-socio-es-estados-unidos-comercio-supero-los-us3000-millones-china-l-lrchn-82934

[401] TRINDADE PEREIRA, I. (2025, febrero 11). *En plena escalada de tensión arancelaria, ¿cuál es la balanza comercial entre la UE y EE.UU.?* Euro News. Recuperado de https://es.euronews.com/my-europe/2025/02/11/en-plena-escalada-de-tension-arancelaria-cual-es-la-balanza-comercial-entre-la-ue-y-eeuu

desde los Estados Unidos, por lo que al no ser considerados estos flujos de capital provenientes de contrataciones de intangibles, pero servicios muy necesarios para el funcionamiento adecuado del genero humano, Estados Unidos puede sufrir un gran impacto en su economía, pero desde el punto de vista del resto del mundo, ello puede representar una gran oportunidad para ejercer esos servicios desde fuera de los Estados Unidos

También debemos tomar en consideración que el imponer aranceles a las mercancías también se impacta al precio de los servicios, cuyas contraprestaciones sufren aumentos porque los insumos sufren un incremento debido a los aranceles que su gobierno está imponiendo. El ámbito económico los Estados Unidos sufrirá por ello grandemente.[402]

La Unión Europea ha subido sus exportaciones a los Estados Unidos en casi un 46%. Tenemos países como Irlanda, con una fuerte penetración en le mercado estadounidense, sobre todo, en productos farmacéuticos.[403] También Alemania e Italia han ejercido un gran desempeño en exportar hacia los Estados Unidos automóviles y otros vehículos de motor.[404]

Con estos escenarios, la Unión Europea tiene la oportunidad de aprovecharse de la posible paralización de las relaciones comerciales entre China y Estados Unidos, ya que se han impuesto aranceles recíprocos del 145% y 125%, respectivamente, siendo que con este nivel de aranceles se hace prácticamente inoperante seguir comerciando entre sí. De esta manera, la UE puede adquirir una mayor ventaja competitiva para comerciar con los Estados Unidos, por el nivel de aranceles más bajo, en contraste con el existente en China, de que hasta ahora le fue impuesto por EU, que es del 10% al 25%.[405]

---

[402] Al respecto, el doctor IBÁÑEZ MARSILLA nos dice que *"También es importante destacar que los impuestos arancelarios gravan únicamente los flujos de mercancías y no otro tipo de flujos de riqueza como pueden ser las prestaciones de servicios. Ahora, bien, no se pierda de vista que las mercancías son muchas veces el soporte, físico de todo un conglomerado de bienes intangibles, de forma que al gravar la mercancía éstos también son gravados indirectamente."* P. 894
IBÁÑEZ MARSILLA, S. (2015). *Impuestos arancelarios*. En *Manuales universitarios. Manual de derecho tributario* (p. 894). Editorial Aranzadi, Cizur Menor.

[403] EURO NEWS. (2025, febrero 18). *Las exportaciones irlandesas alcanzan máximos históricos con gran impulso de las farmacéuticas.* Recuperado de https://es.euronews.com/business/2025/02/18/las-exportaciones-irlandesas-alcanzan-maximos-historicos-con-gran-impulso-de-las-farmaceut

[404] MIGUEL, R. de. (2025, abril 9). *Irlanda se prepara para el golpe arancelario de Trump a la industria farmacéutica.* El País. Recuperado de https://elpais.com/internacional/2025-04-09/irlanda-se-prepara-para-el-golpe-arancelario-de-trump-a-la-industria-farmaceutica.html

[405] NARDELLI, A., & VALERO, J. (2025, abril 15**).** *La Unión Europea prevé que Estados Unidos mantendrá la mayoría de los aranceles comerciales.* Infobae. Recuperado de

De esta manera, la UE puede complementar su producción con mercancías de China y otros países de oriente y continuar exportando a EU a precios más competitivos de los que EU puede recibir del resto del mundo.

En EU existe una fuerte discusión respecto del impacto económico que pueden causar los aranceles impuestos por Trump; por un lado, el régimen aduce que los aranceles que se imponen inducen a que el flujo de bienes importados se reduzca, con el fin de impulsar la producción en los EU de las mercancías que actualmente se importan.[406]

Sin embargo, la situación actual es sumamente inestable porque existen fuertes presiones políticas de los empresarios estadounidenses y del mundo entero hacia el gobierno de Estados Unidos respecto a que una guerra de aranceles generará a puros perdedores porque inducirá a la economía mundial a una fuerte recesión, considerando que el consumidor estadounidense adquiere más del 80% de productos de consumo (dígase juguetes, bisutería, cosméticos, muebles, lámparas, decoraciones, adornos para el hogar, regalos para navidad, etc.), además se adquieren de China innumerables componentes de producción de mercancías cuya elaboración final se hace en EU.

Con ello se generará una inflación (considerando que los aranceles impuestos a China son del 145%) y recesión, al provocarse múltiples cierres de negocio de todo tamaño derivado de que dejarán de comprar mucha de esas mercancías por el costo excesivo de ellas.

Esto se pudiere suavizar reduciendo el impulso arancelario del presidente Trump para generar diversas dinámicas que pudieran establecer un suelo empresarial más firme para la planeación de los negocios y el desarrollo adecuado de las inversiones a nivel mundial.[407]

---

https://www.infobae.com/america/mundo/2025/04/15/la-union-europea-preve-que-estados-unidos-mantendra-la-mayoria-de-los-aranceles-comerciales/

[406] César GARCÍA NOVOA menciona que, "para Ibáñez Marsilla, la función principal de los impuestos arancelarios estriba en erigirse en mecanismos reguladores del flujo de mercancías, dirigiéndose fundamentalmente a proteger la producción interna frente a la competencia de las mercancías procedentes del exterior."
GARCÍA NOVOA, C. (2019). *Los derechos de aduana y su naturaleza jurídica* (p. 91). En PARDO CARRERO, G., IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F. (Eds.), *Derecho Aduanero. Tomo I*. Universidad del Rosario; Tirant lo Blanch. Prólogo de IBÁÑEZ MARSILLA, S., recuperado de Tirant lo Blanch. Referencia a GEREFFI, G., & WYMAN, D. I. (2014). *Manufacturing Miracles*. Princeton Legacy Library, Princeton.

[407] ALEGRET, X. (2025, abril 7). *Aranceles y guerra comercial: ¿cómo nos afecta?* El Nacional. Recuperado de https://www.elnacional.cat/oneconomia/es/opinion/aranceles-guerra-comercial-como-nos-afecta-xavier-alegret_1393979_102.html

2. Autoridades que rigen el comercio exterior en la Unión Europea.

Considerando que, conforme a la legislación de la UE, ella tiene la exclusiva para regular el intercambio comercial internacional, nos abocaremos a describir las normas más importantes que rigen su sistema de comercio exterior.

Principalmente la Comisión Europea, es la autoridad que rige las actividades de comercio exterior en el ámbito territorial de la Unión. La Comisión se constituye con un miembro por cada una de las naciones que integran la Unión Europea. A dichos miembros se les denomina como "comisionados", quienes son responsables de diversas carteras que se les asignan por parte del presidente de la Comisión.

La Comisión Europea es apoyada por un equipo de funcionarios responsables de la administración cotidiana de los asuntos de la Comisión. La Comisión, desde el punto de ista administrativo, está conformada para su apoyo en Direcciones Generales encargadas de las diversas áreas de servicio necesarias para el desempeño de sus funciones.[408]
Las funciones de la Comisión Europea consisten principalmente en establecer impulsos para el desarrollo de la Unión Europea, mediante la creación de políticas públicas, directrices, así como el establecimiento de prioridades para dichos fines.

Las funciones de la Comisión Europea incluyen, entre otras, las siguientes:

i. Establecer estrategias para los intereses de la Unión Europea en la política exterior de seguridad, así como otras áreas de política exterior.

ii. Establecer lineamientos de política económica para los Estados miembros de la Unión Europea, considerando la política de empleo.

iii. Revisar el cumplimiento de las obligaciones de los Estados miembros respecto de los valores consignados en los tratados relativos a la Unión Europea.

Aunque la Comisión no lleva a cabo funciones legislativas sí establece lineamientos estratégicos para los legisladores, así como para la planeación operativa en materia de seguridad y justicia y defensa de las libertades.

[408] EUR-LEX. (n.d.). *Composition of the European Commission*. Recuperado de: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=LEGISSUM:commission_composition

Asimismo, interviene en cuestiones de seguridad social y cuestiones penales, cuando así se lo soliciten comisionados de la Comisión para las propuestas legislativas correspondientes.

También la Comisión se encarga de establecer políticas multianuales que sirven de modelo para legislación europea.

3. Legislación Comunitaria vis-a-vis legislación interior de los países miembros.

Las características especiales de la Unión Europea representan en muchos aspectos una auténtica cesión de soberanía de los países miembros hacia los órganos de la Unión Europea, según los principios de subsidiariedad y de proporcionalidad, así como el principio de atribución, según lo manda el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea, que dicta:

> *"1. La delimitación de las competencias de la Unión se rige por el principio de atribución. El ejercicio de las competencias de la Unión se rige por los principios de subsidiariedad y proporcionalidad.*
>
> 2. *En virtud del principio de atribución, la Unión actúa dentro de los límites de las competencias que le atribuyen los Estados miembros en los Tratados para lograr los objetivos que éstos determinan. Toda competencia no atribuida a la Unión en los Tratados corresponde a los Estados miembros."*

En materia de aranceles, éstos son atribución de la Unión Europea, denominados como Arancel Aduanero Común o "AAC". Al respecto, Francisco Pelechá Zozaya, menciona que *"... el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea dedica una serie de artículos al arancel de aduanas ... y otra serie de artículos a la fiscalidad indirecta ... Esas normas están por encima del Derecho comunitario derivado y, por supuesto, por encima de cualquier norma nacional incluida 1a Constitución."*[409]

Ahora bien, respecto a los AACs existen exenciones o bonificaciones condicionadas derivadas, ya se de transformación de las mercancías importadas o se destinen a usos determinados para luego exportarse, pero,

[409] PELECHÁ ZOZAYA, Francisco. (2009). Fiscalidad sobre el Comercio Exterior: El Derecho Aduanero Tributario. Marcial Pons.

en todo caso, que no sean destinadas al consumo al interior del territorio de la Unión Europea.

Al respecto Pelechá Zozaya manifiesta que *"En estos casos, las exenciones o bonificaciones no están sometidas a ningún tipo de limite cuantitativo o temporal, pero sí están sometidas al cumplimiento de esas condiciones; si tales condiciones no se cumplen la exenci6n o bonicación queda sin efecto."*

Debemos de considerar que dentro del territorio que abarca la UE no existen aranceles para las operaciones comerciales celebradas entre los países miembros. Esto le ha dado un gran dinamismo económico a la UE que ha servido mucho para el desarrollo de su economía y ambiente de inversiones, existiendo un monto de operaciones comerciales entre los países miembros de más de 3.5 billones de Euros durante 2024, representando alrededor del 60% de sus operaciones comerciales.[410]

4. *Inward Processing* como estructura principal utilizada en la Unión Europea para la manufactura de exportación[411]

[410] EUROSTAT. (n.d.). *Turnover and volume of sales in wholesale and retail trade - monthly data.* Recuperado de https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/sts_trtu_m__custom_11966385/bookmark/table?lang=en&bookmarkId=41e47bc5-04e0-4efb-ae98-d34a15becdf5

[411] Los artículos aplicables a este régimen son los siguientes del Código Aduanero de la UE: del 210 al 225 y del 255 al 258; así como los artículos del Delegated Act (DA) 161 a1 83 y del 240 al 241, y los siguientes artículos del *Implementing Act* (IA) del 258 al 271 y del 324al 325.

UNIÓN EUROPEA. (2013). Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el Código Aduanero de la Unión. Diario Oficial de la Unión Europea, L 269, 1-101. Recuperado de: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:32013R0952

REVENUE COMMISSIONERS. (n.d.). Inward Processing. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/customs/economic-procedures/inward-processing.pdf

AUTHORISATIONS AND RELIEFS UNIT, Customs Division, National Policy and Procedures Branch. (2023). Instruction Manual on *Inward Processing*. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/customs/economic-procedures/inward-processing.pdf

UNIÓN EUROPEA. (2013). Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el Código Aduanero de la Unión. Diario Oficial de la Unión Europea, L 269, 1-101. Recuperado de: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:32013R0952

En la UE se utiliza la estructura o figura jurídica aduanal denominada como "régimen de procesamiento activo (RPA) (*inward processing*[412]*)* para llevar a cabo actividades de manufactura de exportación, así como actividades de reparación, restauración u ordenamiento de mercancías.

El Profesor Santiago Ibañez Marsilla, menciona al respecto que *"El perfeccionamiento activo permite la importación de mercancías, sin pagar derechos, con objeto de ser transformadas y de exportar el producto que resulte de su transformación. Cabe también otra modalidad del régimen ("exportación anticipada") en la que se altera el orden de la operación, de modo que primero se exportan mercancías del TAU y ello genera el derecho a importar posteriormente, libre de derechos, alguno de los insumos necesarios para producirlas (las mercancías importadas se denominan entonces "mercancías equivalentes").*[413]

Consideramos que este régimen es el que más se parece al IMMEX de México porque no tiene una restricción de espacio físico, sino que es una autorización aduanal concedida a una empresa para llevar a cabo actividades productivas con facilidades aduanales para la importación de insumos. El no estar sujeto a un régimen territorialmente controlado y restringido por las autoridades aduanales otorga una gran flexibilidad a las empresas, por lo que en el mundo altamente competitivo en que se encuentra inmerso el comercio exterior mundial, cualquier liberalización de las operaciones de una empresa puede ser factor determinante para su supervivencia.

Para tener lo beneficios del RPA es necesario contar con un permiso específico de la autoridad aduanera de la UE.[414] El RPA es uno de los regímenes especiales establecidos en la UE. Estas autorizaciones tienen una duración máxima de tres años.

En México, como hemos visto, las IMMEX tienen una temporalidad indefinida.

Dichas autorizaciones se obtienen para las personas que llevan a cabo las actividades de procesamiento de las mercancías o para las que requieren que las mercancías les sean procesadas.

---

[412] Curiosamente, en las versiones en español, conforme al artículo 256 del Reglamento (UE) núm. 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el Código Aduanero de la Unión**,** este régimen se conoce como "régimen de perfeccionamiento activo", que nos parece una traducción no adecuada al Castellano. Para nuestro parecer, la traducción que refleja más adecuadamente lo que significa en inglés es "Régimen de Procesamiento Interno".

[413] Ibáñez Marsilla, S. (2022), Op. Cit.,

[414] Art. 211 del Código Aduanero de la UE.

En el caso de subcontrataciones el subcontratista debe tener el mismo una autorización o estar acreditado para el uso de una autorización concedida.

En México las actividades de submaquila son similares.

Es considerado como un permisionario de una autorización de RPA aquella persona que haya solicitado y obtenido permiso como procesador para beneficio de un tercero. Las personas que sean procesadores bajo la autorización de un permisionario solamente podrán recibir, procesar, desechar y o transferir mercancías bajo RPA expresamente establecidas en la autorización del permisionario.[415]

A. Acuerdo con el Reino Unido.

Existe un Acuerdo de Comercio y Cooperación entre el Reino Unido y la República de Irlanda de diciembre de 2020 (*EU/UK Trade and Cooperation Agreement (TCA)*). Dicho acuerdo permite que las mercancías que se importen del Reino Unido a Irlanda para ser reparadas se pueden importar libres de impuesto de importación e IVA, siempre y cuando las mercancías estén catalogadas para reparación bajo los términos del TCA. A fin de obtener este beneficio es necesario que las mercancías se importen bajo el RPA, pero deberán depositarse los impuestos de importación e IVA que serán devueltos a la exportación de las mercancías hacia el Reino Unido.[416]

También el 30 de diciembre de 2020 el Reino Unido firmó un Acuerdo de Comercio y Cooperación con la Unión Europea, que dista mucho de las ventajas de estar integrado como miembro de la UE.[417]

B. Operaciones permitidas bajo el RPA

Bajo el "perfeccionamiento activo", que es el RPA, conforme a la nomenclatura de la UE), se pueden importar mercancías no originarias de la UE, libres de impuestos y otras cargas de importación, incluyendo las relativas a políticas de comercialización, con el fin de ser sujetas

[415] REVENUE COMMISSIONERS. (n.d.). *Inward Processing: Guidelines for Traders*. Recuperado de https://www.revenue.ie/en/customs/documents/inward-processing-traders-guide.pdf

[416] Ibidem.
[417] COMISIÓN EUROPEA. (n.d.). *Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la UE y el Reino Unido.* Recuperado de https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/relations-united-kingdom/eu-uk-trade-and-cooperation-agreement_es

a procesamiento industrial o de reparación y de medidas de política comercial, siempre y cuando no se refieran a prohibición de importación a la UE o su salida de ella.

En específico, se permiten bajo el RPA las siguientes operaciones:

i. Trabajos sobre mercancías consistentes en construcción o ensamble o para ser insertadas a otras mercancías.
ii. Procesamiento de mercancías.
iii. Destrucción de mercancías.
iv. Reparación de mercancías, incluyendo su restauración y puesta en orden de los componentes que integran las mercancías.
v. Accesorios de producción que se utilizan para la producción de mercancías, incluyéndose los que se merman o destruyen en el proceso productivo.

Como podemos observar, estas actividades son similares a las permitidas en las IMMEX. Aunque no hay referencia alguna a las actividades de servicio.

El RPA puede ser aprovechado por personas físicas y morales (jurídicas), de la UE, por su propio derecho o en representación de alguna entidad externa a la UE.[418]

También tienen acceso al RPA las personas físicas y morales (jurídicas) ajenas a la UE para mercancías que no sean de uso comercial.[419]

C. Desincorporación del RPA

Una vez que se llevan a cabo las actividades antes expuestas se pueden desincorporar las mercancías del RPA para pasarse a otro régimen aduanal diferente al RPA. En este caso, la autoridad aduanal procede a desincorporar las mercancías del RPA. Dichas autoridades determinan el plazo necesario para llevar a cabo los procesos en las mercancías bajo el RPA. El período estándar de permanencia de las mercancías antes de ser desincorporadas del régimen es de seis meses, con prórrogas que se justifiquen ante la autoridad aduanera. En dicho período no se permite el mero almacenaje de mercancías, a menos que se tengan en un almacén aduanal autorizado o en una zona libre. Para ello es necesario obtener una autorización especial.[420]

[418] REVENUE COMMISSIONERS, Op. Cit.

[419] Ibidem.

[420] EUROPEAN COMMISSION. (n.d.). Inward Processing. Recuperado de: https://taxation-customs.ec.europa.eu/customs-4/customs-procedures-import-and-export-0/what-importation/inward-processing_en

Aquí vemos ciertas restricciones en las autorizaciones RPA que no existen en México para las IMMEX, fuera de los períodos de permanencia de los activos circulantes antes de ser exportados o introducidos al mercado nacional.

El RPA ha resultado muy exitoso. Por ejemplo, en un estudio realizado por *TRADE EC. EUROPA,*[421] en 2011, de 160 mil millones de euros en exportaciones de automóviles de la Unión Europea, casi el 43% derivo de partes y componentes originarios de países ajenos a la región, por un monto de 69 mil millones de euros. Estas cifras prueban la importancia que este régimen tiene para la manufactura en la UE.

En México, por meros motivos históricos y no por restricciones regulatorias, la industria automotriz terminal se ha manejado a través del sistema DPAT.

Existen diversas formas para desincorporar las mercancías del RPA. A saber:

i. Rexportación desde la UE.
ii. Transferencia a otro régimen aduanero.
iii. Transferencia a otro Estado miembro de la UE para incorporarlo a un nuevo régimen.[422]
iv. Transferencia hacia un sistema *duty free (*importación temporal para comercialización y ser reexportado), tales como tiendas comerciales, para personal militar, embajadas y tiendas en barcos.
v. Para el primer uso en la manufactura aeronáutica, aeroespacial, así como para su reparación, modificación o conversión, sus partes y equipo relacionado.
vi. Introducción al mercado europeo, previo el pago de impuestos y cargos aduanales.
vii. Destrucción sin residuos.
viii. Abandono aduanal.

En México, la transferencia de IMMEX a los otros Regímenes de Comercio Exterior son permitidos.

---

[421] Ibidem.

[422] Sería excelente que un sistema similar se pudiera aplicar al T-MEC. Aquí, la Unión Europea nos lleva mucho al existir una Unión Aduanera, cosa que no existe en el T-MEC. Recientemente se han suscitado comentarios sobre dicha conveniencia por parte de Estados Unidos.
Gazol Sánchez, A. (2010). Una unión aduanera en América del Norte: ¿es conveniente?, ¿es posible? A customs union in North America: is it desirable? is this possible?. ECONOMÍA UNAM, 7(19), 45-68. Recuperado de:
https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-952X2010000100002

Para los efectos anteriores, es necesario generar una declaración de descargo (*bill of discharge),* que debe contener, cuando menos, la siguiente información:

i. Número de referencia de la autorización.
ii. Plazos para la descarga.
iii. Descripción de mercancía a ser descargada, describiendo las categorías diferentes y características de las respectivas descargas.
iv. La nomenclatura combinada aplicable a las mercancías sujetas al régimen.
v. El valor real en aduanas y tarifa de importación correspondientes a las mercancías sujetas al régimen.
vi. Particularidades de los pedimentos/declaraciones aduanales de las mercancías sujetas al régimen.
vii. La mermas y desperdicios.
viii. La clase y cantidades de las mercancías de compensación.
ix. Las autorizaciones aduanales de uso para las mercancías de compensación, la nomenclatura combinada de las mercancías de compensación, y demás datos necesarios para las descargas del régimen.
x. El monto de los impuestos de importación y cargos aduanales para las mercancías que entrarán al mercado europeo.
xi. Cantidades y valores de las mercancías autorizadas y las que no fueron utilizadas bajo el régimen.

Para esto, en México es necesario hacer una exportación virtual con todos los requisitos de documentación aduanal que corresponda. No existe un sistema simplificado como el que hay en la Unión Europea.

Bajo este régimen es necesario que las mercancías de importación que sean utilizadas en los procesos distintos a los de reparación o destrucción, queden plenamente identificadas en los productos resultantes de la transformación, salvo las mercancías utilizadas como apoyo a la producción.

Una restricción que existe para este régimen es que si las mercancías importadas provienen de un país con el cual la UE tenga celebrado un tratado de libre comercio que le otorga a dichas mercancías un trato preferente de eliminación o reducción de tarifas, el régimen de procesamiento interno no se aplica.[423]

[423] Art. 78 del Código Aduanero de la UE.

Al respecto, los europeos justifican dicha limitación porque no se pueden duplicar beneficios arancelarios de forma paralela, sino que únicamente se aplican para un solo régimen o instrumento jurídico que otorgue beneficios arancelarios.

En México esta limitación no existe. Nos parece absurdo que exista esta limitante en la Unión Europea.

D. Manual de Procesamiento Interno

Conforme al Manual para el Procesamiento Interno expedido por el gobierno de Irlanda[424] las mercancías originarias de los siguientes países están excluidas del régimen de procesamiento interno:

Argelia, Chile, Egipto, Islas Fero, Islandia, Israel, Jordania, Líbano, Liechtenstein, Macedonia (república de la antigua Yugoslavia), México, Marruecos, Noruega, el gobierno palestino en Cisjordania y de la Gaza, Suiza, Siria, Túnez, Turquía, Corea del Sur y Canadá.

E. Mercancías sensibles

Las llamadas mercancías sensibles provenientes de fuera de la UE no están sujetas a restricciones de ingreso a la UE bajo el RPA, por lo que las autoridades aduaneras podrán sujetar su autorización a procesos de revisión estrictos. A continuación, pasamos la lista de dichas mercancías: carne de res y ternera, carne de puerco, de cordero, pollo, cereales, arroz, azúcar, aceite de oliva, leche y productos lácteos, vinos y ciertos licores, mercancías sujetas a devolución de impuestos de manera permanente, huevos, pescados y derivados.

F. Facultades de Comprobación

Las autoridades aduanales de la UE ejercen sus facultades de comprobación, principalmente en los siguientes rubros:

i. Revisiones generales de que se esté cumpliendo con las condiciones del RPA.
ii. Revisiones de que las cantidades de mercancías no excedan lo autorizado o exista el riesgo de exceso.
iii. Revisión de que las clasificaciones arancelarias sean las correctas.

[424] REVENUE COMMISSIONERS. (2023). Instruction Manual on Inward Processing. Publicado por Authorisations and Reliefs Unit, Customs Division, National Policy and Procedures Branch. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/customs/economic-procedures/inward-processing.pdf

iv. Sometimiento a revisiones de cumplimiento cuando menos cada seis meses.
v. La realización de auditorías de cumplimiento, cuando menos una vez durante la vigencia del RPA.

Los beneficiarios del RPA deben documentar debidamente la exportación de las mercancías importadas bajo este régimen.

G. Destrucción de Mercancías

En el caso de que haya mercancías destruidas, ya sea por accidente o caso fortuito y fuerza mayor, es necesario reportarlo a la autoridad aduanera la cual revisará las circunstancias de dicha destrucción a fin de autorizar la descarga de dichas mercancías.

Si existe por parte del importador sujeto al RPA la intención de destrucción de las mercancías importadas bajo el régimen, el importador está obligado a proporcionar a la autoridad aduanera la siguiente información:

i. La descripción de la mercancía.
ii. La determinación de los impuestos y cargas de importación.
iii. El motivo para la destrucción.
iv. El método que se vaya a utilizar para llevar a cabo la destrucción.

Al revisar lo anterior, la autoridad aduanera puede autorizar la destrucción de la mercancía importada bajo el RPA con la descarga del régimen de dicha mercancía, siempre y cuando no haya riesgos ambientales y que no quedarán residuos.

H. Descarga de Mercancía

Para la descarga de la mercancía importada bajo el RPA para ser introducida al mercado de la UE,[425] existen dos modalidades para ello:

i. Mediante el pago de los impuestos y cargas de importación más el impuesto al valor agregado (IVA) sobre el valor de la mercancía terminada.[426]O
ii. El pago de los impuestos y cargas mencionadas en el párrafo 1. anterior, basados en el valor de los materiales importados bajo el RPA.[427] Esta modalidad debe de ser solicitada por anticipado por el importador y debe ser autorizado por la autoridad

[425] Conforme a los artículos 85 (1) y 86 (3) del Código Aduanero de la UE.
[426] Art. 85 (1) del Código Aduanero de la UE.
[427] Art. 86 (3) del Código Aduanero de la UE.

aduanera. Se debe al efecto llenar una forma especial[428] que debe ser presentada junto con la documentación de descarga de las mercancías.

En México únicamente esta modalidad es la que existe, a la cual se le puede aplicar el arancel PROSEC que proceda.

I. Manufactura

Para la manufactura o procesamiento o reparación de mercancías y demás efectos del RPA, se pueden utilizar mercancías originarias de la UE, que sean idénticas o similares a las mercancías de importación que se utilizan para llevar a cabo los procesos antes descritos. A dichas mercancías se les llama "equivalentes" y al proceso de su utilización se le denomina como "equivalencia".

Este concepto no existe en México, no se nos hace práctica su existencia.

J. Equivalencias

Las mercancías equivalentes deben de tener la misma clasificación arancelarias de las mercancías de importación que sustituyen, deben de ser de la misma calidad comercial y deben tener las mismas características técnicas que las mercancías de importación a ser sustituidas. Sin embargo, las mercancías equivalentes pueden estar en un nivel más avanzado de manufactura que las mercancías importadas, siempre y cuando la parte esencial del proceso de manufactura la lleve a cabo el beneficiario del RPA. Las mercancías equivalentes se pueden autorizar para usarse total o parcialmente en el proceso industrial autorizado. Para las reparaciones las equivalencias se pueden utilizar únicamente para mercancías nuevas que tengan una mejor condición que las mercancías no originarias importadas bajo el RPA.

No se permiten equivalencias en los siguientes supuestos:

i. Cuando las mercancías no originarias estén sujetas a procedimientos antidumping o de cuotas compensatorias, salvaguardas o impuestos adicionales resultantes de una suspensión de permiso para la venta de las mercancías sujetas al RPA hacia el mercado de la UE.
ii. Cuando haya una prohibición para la devolución de impuestos de importación (*drawback)* o hubiera exenciones de impuestos derivados de tratados de libre comercio o sistema generalizado de preferencias con otras naciones concedidas por la UE.

[428] La forma 1034.

iii. Si se lleva a tener una ventaja injustificada de reducción de impuestos de importación o hay una excepción establecida en la legislación de la UE.
iv. Cuando las equivalencias se fueran a usar en mercancías o productos genéticamente modificados o contienen elementos con dichas características.

Con una autorización especial se pueden autorizar equivalencias en mercancías que se vayan a exportar antes que las mercancías de importación a ser sustituidas por las equivalencias se hayan introducido a la UE.

Al no existir esta conceptualización en México no hay restricciones al respecto en los Regímenes de Comercio Exterior.

K. Pedimentos Electrónicos

Para todos los movimientos de mercancías bajo el RPA que vayan a dirigirse al territorio aduanal de la UE, previa autorización de la autoridad aduanera, se deben expedir los pedimentos electrónicos denominados de "intercambio normalizado de información" (conocido como "RIF")[429]

Todos los movimientos aduanales en México están en sistema electrónico.

Para mercancías agrícolas las equivalencias requieren de una autorización especial.[430] Dichas mercancías son arroz, trigo, azúcar, animales vivos, productos cárnicos, maíz, aceite de oliva y leche y sus productos lácteos derivados.

L. Traslado de mercancías y exportaciones

El movimiento de mercancías importadas o utilizadas bajo el RPA es permitido dentro del territorio aduanal de la UE, siempre y cuando se reporte por parte del beneficiario del RPA la ubicación de las mercancías e información relativa a su traslado.

El movimiento de mercancías hacia un puerto de salida con el fin de ser descargadas del RPA se lleva a cabo bajo el procedimiento de reexportación, permaneciendo las mercancías bajo el régimen hasta su salida del territorio aduanal de la UE.

[429] Art. 271, numeral 1. del REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2015/2446 DE LA COMISIÓN de 28 de julio de 2015, por el que se completa el Reglamento (UE) no 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del Código Aduanero de la Unión
[430] Conforme al anexo 71-04 DA.

Esto se da por la naturaleza de la Unión Europea que también es una Unión Aduanera, situación que no tenemos en Norteamérica.

M. Traslados hacia puertos de entrada

El traslado de las mercancías hacia los puertos de entrada con el fin de pasar las mercancías importadas bajo el RPA hacia las instalaciones del permisionario se documenta a través de un pedimento que debe contener la descripción de las mercancías introducidas, siendo cubierta su responsabilidad mediante la garantía otorgada por el permisionario.

Como hemos visto, los Regímenes de Comercio Exterior en México no requieren garantías.

N. Transferencias a un operador autorizado

Considerando que un operador autorizado es quien procesa las mercancías bajo RPA para un permisionario, las mercancías pueden ser trasladadas a las instalaciones del operador para su procesamiento, sin formalidad aduanal alguna, reteniendo el permisionario del RPA la responsabilidad aduanal, debiendo llevar bitácora de todos los movimientos de las mercancías bajo el RPA.

En México, como en la submaquila bajo el IMMEX.

Si el operador se ubica en el territorio de otro Estado miembro de la UE, la Unidad de Autorizaciones contacta a las autoridades aduaneras del Estado Miembro recipiente de las mercancías bajo el RPA sobre el traslado de las mercancías. Al aceptarse el traslado, la autorización del RPA se enmienda para incluir al Estado miembro receptor de las mercancías.

Ñ. Reexportación temporal para transformación

Como contrapartida del RPA, se establece el *outward porcessing*. [431] Denominado extrañamente en español como "régimen de perfeccionamiento pasivo" (RPP).

En este régimen las mercancías originarias de la UE pueden exportarse temporalmente con el fin de que sean transformadas en el extranjero. Los productos así transformados pueden ser reimportados a la UE con una exención total o parcial de impuestos de importación.

Este procedimiento inexistente en México y en el T-MEC pudiere ser de mucha utilidad bajo el tratado expeditando mucho las transferencias de mercancías en Norteamérica

[431] Art. 259 del Código Aduanero de la Unión Europea.

evitando mucha tramitología, considerando que las cadenas productivas de manufactura en casi todos los sectores, destacándose el automotriz están muy integradas entre los tres socios del T-MEC.[432]

O. Mercancías prohibidas

Hoy no pueden acogerse al RPP, las siguientes mercancías:

1. Las que hayan estado sujetas a devolución o condonación de impuestos de importación.
2. Las que antes de su exportación, hayan tenido el beneficio de una exención o reducción de impuestos de importación por motivos de su destino final, siempre y cuando los objetivos de dicho destino nos hayan cumplido, salvo que dichas mercancías si hubieran sometido a operaciones de reparación.
3. Las que hayan tenido beneficios de reembolsos (*duty drawback)* debido a su exportación.
4. Las que hayan sido beneficiadas dentro del marco de apoyos agrícolas.

En México no hay estas restricciones.

P. Retorno de Mercancías

La autoridad aduanera establecerá el plazo mediante el cual las mercancías exportadas, sujetas al RPP, deban ser retornadas al territorio de la UE. Se puede conceder un plazo adicional razonable por motivos justificados.

Al demostrarle a las autoridades aduaneras que se han retornado mercancías al territorio de la UE por motivos de reparación realizada de manera gratuita, debido al cumplimiento de obligaciones de garantía, se exentarán de los impuestos de importación correspondientes. Lo anterior no se aplica si el defecto ya se hubiera detectado al despacharse las mercancías a la libre circulación.[433]

Por no existir en México este sistema, no hay regulación al respecto.

[432] Op. Cit., IBÁÑEZ MARSILLA, S. (2022) .GPS Aduanas.
[433] Art. 260 del Código Aduanero de la UE.

4. *Drawback* y Exportaciones desde la Unión Europea

En la Unión Europea existe una forma de visión lógica distinta del concepto de devolución de impuestos de importación por exportación, en relación con lo que existe, tanto en México como en los Estados Unidos de América. De esta manera se trata este tema en la UE bajo el Capítulo 2 que trata sobre las "formalidades de salida".[434]

Al respecto, se establece que las mercancías que salgan del territorio aduanero de la UE se someten a vigilancia de las autoridades de aduana pudiendo aplicarse controles aduaneros al respecto. Las autoridades aduanales pueden establecer rutas de salida y plazos en los que deberán las mercancías salir del territorio europeo.

Las mercancías que vayan a salir de dicho territorio deben presentarse en la aduana correspondiente.

Las mercancías que salgan pueden estar sujetas a la devolución o condonación de los aranceles de importación, la devolución de impuestos de importación debido a la exportación, el pago de impuestos de exportación, someterse a formalidades especiales relacionadas con otros gravámenes, a la aplicación de prohibiciones o restricciones debido a razones de moralidad, orden o seguridad pública, protección de la salud y la vida de las personas, animales o plantas como la protección del medio ambiente, del patrimonio artístico, histórico o arqueológico nacional y la protección de la propiedad industrial o comercial. Asimismo, las mercancías deben sujetarse a controles de precursores de drogas y revisión de las mercancías que infrinjan determinados derechos de propiedad intelectual y dinero en metálico, así como la aplicación de medidas de conservación y gestión de los recursos pesqueros y medidas de política comercial.

Las autorizaciones para la salida de las mercancías se conceden siempre y cuando se exporten en el mismo estado en que se encontraban en el momento de ser importadas, cuando se realice la declaración de reexportación, o bien se presente la llamada declaración sumaria de salida.

Respecto a la exportación de mercancías, en la Unión Europea existe un régimen sumamente interesante que, tanto promueve las exportaciones, como el uso de insumos europeos, incluyendo la mano de obra como los servicios utilizados para la producción de mercancías para la exportación.

[434] Art. 267 del Código Aduanero de la UE.

De esta manera se señala, en primer término, que mercancías de la UE que vayan a salir del territorio aduanero de la misma se incluyen en el régimen de exportación, exceptuándose las siguientes mercancías:[435]

a) Las sujetas al RPA.
b) Las exportadas fuera del territorio aduanal de la UE, que hayan gozado del llamado "régimen de destino final". estas son mercancías que gozan de exenciones totales o parciales de impuestos de importación, autorizadas para ser utilizadas para determinados fines, como, entre otros, la construcción de buques y armas de guerra. Al efecto, se necesita permiso especial de la autoridad aduanera para caer bajo este régimen. Dichas mercancías no gozan de exención de cuotas compensatorias, de cuotas antidumping y del impuesto al valor agregado.[436]

Este concepto no existe en México.

c) Las que hayan estado exentas del impuesto al valor agregado o de impuestos especiales, para ser destinadas a aeronaves o embarcaciones, independientemente del destino de la aeronave o de la embarcación.
d) Las incluidas en el régimen de tránsito interno.[437] Este régimen se refiere a mercancías que transitan dentro del territorio de la unión europea, o mercancías que transitan dentro del territorio de la unión europea, pasando por países aledaños.[438]

   Asimismo, las mercancías que transiten por territorio aduanal de la Unión Europea y pasen por los países del tratado de transporte de 1975, denominado *Transports Internationaux Routiers International Road Transport*.[439]

e) Mercancías que salgan temporalmente del territorio aduanero de la UE. En términos generales, las mercancías dentro de la Unión Europea pueden trasladarse de un país a otro sin someterse a procedimiento aduanal alguno. También, dichas mercancías

[435] Artículo 269 del Código Aduanero de la UE.
[436] Artículo 254 del Código Aduanero de la UE.
[437] Art. 210 del Código del Código Aduanero de la UE.

[438] Se consideran países aledaños, Noruega, Islandia, Macedonia, la Confederación Suiza, Liechtenstein y Serbia.
REVENUE COMMISSIONERS. (n.d.). *Customs Transit – General Part 1*. Irish Tax and Customs, pág. 4. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/customs/transit/general/general.pdf

[439] REVENUE COMMISSIONERS. (n.d.). *Customs Transit – General Part 1*. Irish Tax and Customs, pág. 4. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/customs/transit/general/general.pdf

pueden ser temporalmente exportadas guardando su estatus aduanal de la unión europea.[440]

En todo caso, en los supuestos expresados en los párrafos 1, 2 y 3 anteriores, se aplican las formalidades relacionadas a las declaraciones aduaneras de exportación.

5. Zonas Libres o Zonas Francas

Además, en La Unión Europea existe un sistema de zonas libres, que hoy, en su versión en el idioma español, se les denominan como "zonas francas", permitiéndoseles a los estados miembros designar determinadas áreas dentro de su territorio aduanero, delimitando su perímetro y definiendo sus puntos de acceso y salida. Los estados miembros comunican a la Comisión Europea la información relativa a estas zonas libres que deben de estar cercadas. Los puntos de entrada y salida de las zonas libres estarán sujetas a vigilancia aduanera.

Existe gran similitud de estas zonas libres a las existentes en los Estados Unidos, por lo que los comentarios que hicimos al respecto en este trabajo respecto de las diferencia que existen con los regímenes de RFE y DFATs en México, respecto a que dichos regímenes mexicanos son más sencillos y prácticos, son aplicables.

Ibañez Mansilla menciona que: *"La zona franca permite la introducción de mercancías sin que por ello deban abonarse derechos ni someterse a medidas de política comercial. Si se dispone de autorización para ello, las mercancías podrán ser transformadas o elaboradas en la zona franca para ser incluidas posteriormente en otro régimen aduanero, que frecuentemente será la exportación o el despacho a libre práctica."*[441]

Las construcciones en las zonas libres se sujetan a autorización previa de la autoridad aduanera. Dentro de los perímetros de las zonas libres las autoridades conceden permisos para llevar a cabo cualquier actividad industrial, comercial o de prestación de servicios. Las autoridades aduaneras pueden establecer prohibiciones o restricciones respecto a las actividades a llevarse a cabo dentro de la zona libre, considerando la naturaleza de las mercancías y las necesidades concernientes a la vigilancia aduanera, así como de los requisitos de seguridad y protección.

[440] Art. 155 del Código Aduanero de la UE.

[441] IBÁÑEZ MARSILLA, S. (2022), Op. Cit.

Asimismo, las autoridades aduaneras pueden prohibir que se lleven a cabo determinadas actividades en una zona libre por personas que no ofrezcan la seguridad necesaria para el cumplimiento de las disposiciones aduanales.[442]

Las mercancías que se introduzcan a una zona libre directamente desde fuera del territorio de la UE, deberán presentarse en la aduana sometiéndose a formalidades aduaneras cuando se introduzcan.

Las mercancías introducidas en una zona libre se deben incluir en un régimen aduanero que se determine, así como de beneficiarse con una condonación o devolución de los derechos de importación.

Fuera de los supuestos mencionados en el párrafo anterior, las mercancías no son sujetas a presentarse en aduana. Sin afectar a las mercancías originarias de la Unión Europea se considerará que las mercancías que ingresen a una zona libre se encuentran bajo dicho régimen en el momento de su introducción a la zona libre, a menos que se encuentren sujetas a un régimen aduanal distinto, así como cuando finalice un régimen de tránsito y no hayan ingresado a otro régimen aduanero distinto.[443]

Estas ventajas se dan, como ya lo hemos mencionado, por la Unión Aduanera que existe en la Unión Europea, cosa que no existe en México con sus socios de Norteamérica.

Respecto a las mercancías originarias de la Unión Europea, podrán ser introducidas a una zona libre, para su almacenaje, traslado, su transformación o consumo, en cuyo caso las mismas no estarán sujetas al régimen de zona libre.

A petición de parte, las autoridades aduaneras determinarán el estatus aduanero de mercancías introducidas a una zona libre que sean originarias de la UE, ya sea cuando entren a la zona libre, o mercancías que hayan sido sujetas a transformación dentro de una zona libre, o mercancías despachadas para su libre circulación dentro de la zona libre.[444]

Respecto de mercancías no originarias de la UE, podrán ser despachadas a libre circulación o ser incluidas en el RPA, de importación temporal o de destino final. En esos casos, dichas mercancías no se consideran que están sujetas al régimen de zona libre. Dichas mercancías estarán exentas de la aplicación de impuestos de importación o medidas de política agrícola o comercial común, a menos que no lo permite el régimen correspondiente en que se encuentren sujetas las mercancías.

[442] Art. 244 del Código Aduanero de la UE.
[443] Art. 245 del Código Aduanero de la UE.

[444] Art. 246 del Código Aduanero de la UE.

Aquí como vemos, se aplica el régimen RPA sobre el de zona libre.

En el caso de que las mercancías se utilicen para algún fin o se consuman, no se requerirá ninguna declaración aduanal para su libre circulación o el régimen de importación temporal. Se requiere una declaración en caso de que las mercancías estén sujetas a un contingente arancelario o a un límite máximo.[445]

Salvo prueba en contrario, las mercancías que salgan de una zona libre y se introduzcan a territorio de la UE o se incluyan en un régimen aduanero serán consideradas como mercancías no originarias de la UE. Sin embargo, para los efectos de la aplicación de impuestos de exportación y licencias de exportación, así como de medidas de control de exportaciones, las mercancías serán consideradas como originarias de la UE, salvo que se haya establecido que no tienen carácter de originarias.[446]

6. Importaciones Temporales

Las mercancías no originarias bajo el régimen de importación temporal que se destinen a ser reexportadas gozan de un destino especial en el territorio aduanero de la UE, teniendo exención total o parcial de impuestos de importación y sin estar sometidas a otros gravámenes que pudieran aplicarse coma a medidas de política comercial, siempre y cuando no impliquen la prohibición de la entrada de mercancías en el territorio aduanero de la UE o salida de ella.

El Profesor Ibañez Mansilla al respecto señala que: *""Por su parte, en el Capítulo 1 del Anexo Específico G del Convenio de Kioto se define la "admisión temporal" como "el régimen aduanero que permite recibir en un territorio aduanero con suspensión total o parcial de los derechos y los impuestos a la importación, ciertas mercancías importadas para un propósito específico y con intenciones de ser reexportadas dentro de un plazo determinado, sin que hubieran sufrido una modificación, excepto su depreciación normal debida al uso que se hubiera hecho de ellas".*[447]
El régimen de importación temporal[448] se puede usar al cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que las mercancías no vayan a sufrir cambio alguno, salvo su depreciación normal causada por el uso que se realice de ellas.

[445] Art. 247 del Código Aduanero de la UE.
[446] Art. 249 del Código Aduanero de la UE.

[447] IBÁÑEZ MARSILLA, S. (2022), Op. Cit., *p. 643.*
[448] Art. 250 del Código Aduanero de la UE.

b) Que se garantice la identidad de las mercancías que se incluyen en el régimen, a menos que por su propia naturaleza o el destino de las mercancías el que no sean identificables, pueda conducir a un abuso del régimen, y cuando sea posible, comprobar el cumplimiento de las condiciones de equivalencias.
c) Que el titular del régimen esté establecido fuera del territorio aduanal de la UE, salvo autorización especial.
d) Que se cumplan las condiciones para la excepción total o parcial de impuestos de importación.

Como podemos ver, este régimen en la UE no se utiliza para la manufactura.

Respecto de los plazos de permanencia en la UE, en las importaciones temporales existen las siguientes reglas:[449]

a) El plazo de permanencia de las mercancías importadas temporalmente, antes de ser reexportadas o de ser trasladadas a otro régimen, debe ser suficiente para cumplir con el fin mediante el cual fue importada.
b) Sin embargo, el plazo máximo, salvo autorización en contrario, es de 24 meses, independientemente de que el régimen se hubiere terminado por incluir las mercancías en régimen distinto o se hubiese iniciado un nuevo régimen de importación temporal.
c) Si dentro del plazo máximo enunciado no es posible llegar a cabo la finalidad de la importación temporal, las autoridades pueden conceder prórroga por un lapso razonable, previa solicitud que justifique la necesidad.
d) No obstante, lo anterior, el lapso máximo de permanencia de las mercancías bajo el régimen de importación temporal no debe exceder de 10 años, salvo en circunstancias imprevisibles.

Respecto de los impuestos de importación a cobrarse en el régimen de importaciones temporales, cuando haya una exención parcial de impuestos, se cobra el 3% del importe del impuesto de importación que se hubiera cobrado en el caso de que se importara la mercancía de forma definitiva (que conforme a la legislación de la UE se le denomina como "despacho a libre práctica"). El importe del impuesto se paga cada mes o fracción en que las mercancías se encuentren dentro del régimen de importación temporal. Sin embargo, el importe del impuesto de importación no excederá del monto total del impuesto aplicable en el caso de importación definitiva.[450]

[449] Art. 251 del Código Aduanero de la UE.

[450] Art. 252 del Código Aduanero de la UE.

A este respecto Ibañez Mansilla destaca: *"La libre práctica permite a las mercancías importadas adquirir el mismo régimen jurídico —el mismo "estatuto"— que las mercancías domésticas, es decir, equipararse en derechos y obligaciones y quedar amparadas por la protección que dispensa la cláusula de trato nacional, que impide que puedan ser discriminadas respecto a las mercancías domésticas. Tras la concesión del levante* [el término "levante" significa la inclusión de mercancías a un cierto régimen. Nota del autor] *las mercancías no se someterán a vigilancia aduanera. El tránsito permite el traslado de las mercancías importadas, sin que por ello deban pagarse los derechos, pero sí deben quedar sometidas a vigilancia aduanera.*
También permite el traslado de mercancías de la UE entre dos Estados miembros atravesando el territorio de un país tercero (p.e. de Alemania a Italia pasando por Suiza) o el traslado de mercancías de la UE dentro de la propia UE entre territorio IVA y territorio no IVA y a la inversa (p.e. de la península a Canarias).

Nuestra observación respecto a lo anterior es que este concepto no existe en México.

7. Régimen de Destino Final

En la UE existe este muy especial régimen que me ha parecido sumamente interesante mismo que no existe en México[451]. Dicho régimen consiste en mercancías que no son de consumo, sino que se encuentran en una fase de producción que únicamente se puedan usar para integrar un producto final. Estas mercancías son típicamente partes y componentes que se usan en el ensamble de un producto final y que no tienen uso para su consumo directo.

Ibañez Mansilla, señala al respecto que *"El destino final permite la introducción de mercancías con una suspensión o reducción de derechos en atención al fin especial que se proyecta darles. A fin de garantizar que las mercancías se aplican efectivamente a este fin se sujetarán a vigilancia aduanera por un período extendido.*[452]

Este régimen permite una exención parcial o total de impuestos de importación, cuando las mercancías se sujeten a las condiciones establecidos por la autoridad aduanera respecto de su uso específico, por ejemplo, un coeficiente de rendimiento.

Respecto a eso uso específico, el Profesor Santiago Ibañez Mansilla señala que, *"Ni el CAU* [Código Aduanero de la Unión Europea. Nota del autor] *ni sus Reglamentos de desarrollo ... identifican cuáles son los "destinos especiales" que permiten incluir una*

[451] Art. 254 del Código Aduanero de la UE.
[452] IBÁÑEZ MARSILLA, S. (2022), Op. Cit., P.472.

mercancía en el régimen de destino final. Para completar este elemento debemos acudir, en primer lugar, al Reglamento del Arancel (Reglamento 2658/87) y, más concretamente, al Título II de su Anexo I. Este Título II se identifica como "disposiciones especiales" y contiene una serie de supuestos de exención que cabe calificar como "destinos especiales"."

Existe la posibilidad de que las mercancías bajo este régimen tengan un uso repetitivo, en cuyo caso la autoridad aduanera vigilará su aplicación durante un lapso de dos años, a partir de su primer uso. Dicha vigilancia cesa cuando:

a) Se hayan agotado los fines para los cuales se importó la mercancía.
b) Cuando las mercancías salgan del territorio aduanero de la UE, se hayan destruido o abandonado.
c) Cuando las mercancías al haberse destinado a un fin distinto al autorizado hayan pagado los impuestos de importación correspondientes.

Los desperdicios resultantes de las actividades industriales, así como las mermas, se consideran como mercancías bajo el régimen de destino final.

Los desperdicios resultantes de la destrucción de mercancías bajo el régimen de destino final son considerados como incluidos bajo el régimen de depósito aduanero.

La vigilancia aduanera en el marco del régimen de destino final finaliza en cualquiera de los siguientes supuestos:

i. Cuando los fines a los que se hayan destinado las mercancías se cumplan para los efectos de la exención de derechos o reducción de derechos;
ii. Al salir las mercancías del territorio aduanero de la Unión o cuando se destruyan o abandonen en beneficio del Estado;
iii. Cuando las mercancías se hayan destinado a fines distintos para la exención de derechos o del tipo reducido de derechos y se hayan abonado los derechos de importación aplicables.

Al aplicarse coeficientes de rendimiento, se aplicarán los parámetros correspondientes al régimen de destino final.

Los desperdicios y desechos que resulten de procesos industriales de transformación de la mercancía para el destino final, así como las pérdidas de materia por causas naturales, se considerarán mercancías asignadas al destino final establecido.

Los desperdicios y desechos derivados de la destrucción de mercancías incluidas en el régimen de destino final prescrito se considerarán incluidas en el régimen de depósito aduanero.

En el procesamiento de mercancías, salvo excepciones aplicables, se emplearán coeficientes de rendimiento establecidas por las autoridades aduanales. Estos coeficientes son determinados conforme a las circunstancias reales en las operaciones de procesamiento industrial, pudiéndose ajustar dicho coeficiente cuando se hayan dejado de cumplir una o varias de las condiciones establecidas para su adopción; o el titular de la decisión así lo solicite.[453]

8. Mercancías reparadas de forma gratuita

Cuando se reparen mercancías gratuitamente por obligación contractual o garantía, ya sea derivada de un defecto de fabricación o de materiales, estarán libres de todo impuesto de importación, a menos de que ya se hubieran considerado dichos defectos en el primer despacho para su importación definitiva.[454]

9. Sistema de intercambios estándar

Este sistema permite que un producto importado sea sustituido por un producto transformado, previa solicitud a la autoridad aduanera para permitir intercambios estándar cuando la operación de transformación es relativa a una reparación de mercancías de la Unión Europea que sean defectuosas, con excepción de mercancías agrícolas.

Los productos que pueden ser sustituidos deben tener el mismo código de 8 dígitos, ser de idéntica calidad comercial y con las mismas características técnicas de las mercancías defectuosas objeto de la reparación de referencia.

En el supuesto que las mercancías defectuosas se hayan usado antes de la exportación, los productos sustituidos también deberán de haber sido usados.

Sin embargo, las autoridades aduaneras pueden dispensar el trámite de sustitución cuando las mercancías sustituidas hayan sido enviadas gratuitamente como consecuencia de una obligación contractual o derivada de una garantía por defecto material o de fabricación.

[453] Arts. 255 y 28 del Código Aduanero de la UE.

[454] Art. 260 del Código Aduanero de la UE.

A los productos sustituidos se les aplican las mismas disposiciones relativas a los productos transformados.[455]

Este régimen no existe en México.

10. Importación previa de los productos de sustitución

Con el permiso de la autoridad aduanera y con las condiciones establecidas por ella, se podrá solicitar que los productos sustituidos sean importados con anterioridad a la exportación de las mercancías defectuosas.

Se deberá constituir garantía que cubra el importe de los impuestos de importación para la importación de un producto de sustitución. Dicha garantía será exigible en el supuesto de que las mercancías defectuosas no se llegaren en exportar.

La importación de las mercancías con defectos deberá de llevarse a cabo dentro de los 2 meses siguientes a su admisión por la autoridad aduanera, en la declaración de despacho libre de impuestos de importación para los productos sustituidos.

En el supuesto de que las mercancías defectuosas no puedan exportarse por causas excepcionales, dentro de un plazo de 2 meses a partir de la fecha de admisión por la autoridad aduanera, dicho plazo podrá prorrogarse por un tiempo razonable, previa solicitud justificada por parte del titular de la autorización.

11. Exportación de mercancías

Las mercancías de la Unión Europea que salgan de su territorio aduanero se incluyen en el régimen de exportación[456].

El régimen de exportación no se aplicará para:

i. Las mercancías incluidas en el régimen de perfeccionamiento pasivo.
ii. Las mercancías que salgan del territorio aduanero de la que hayan estado sujetas al régimen de destino final.

[455] Art. 261 del Código Aduanero de la UE.

[456] Art. 269 del Código Aduanero de la UE.

iii. Las mercancías que hayan sido entregadas exentas del IVA o de impuestos especiales, para el equipamiento de aeronaves o embarcaciones, sin importar el destino de las mismas, exigiéndose pruebas del equipamiento.
iv. Las mercancías en tránsito interno.
v. Mercancías que hayan salido temporalmente fuera del territorio aduanero de la unión europea.

En los supuestos mencionados en los incisos a), b) y c) anteriores, se aplican las formalidades relacionadas con las declaraciones aduaneras de exportación.

12. Reexportación de mercancías no originarias de la Unión Europea

Las mercancías no originarias de la Unión Europea que vayan a ser exportadas de la misma estarán sujetas a una declaración de reexportación que va a ser presentada en la aduana correspondiente.

La declaración antes mencionada no se aplicará a ninguna de las siguientes mercancías:

i. las mercancías en tránsito.
ii. Las mercancías transferidas dentro de una zona franca o que sean reexportadas desde una zona franca.
iii. Mercancías sujetas a depósito temporal que se exporten directamente desde un lugar sujeto a dicho régimen.

13. Conclusiones sobre los regímenes aduanales de la Unión Europea

Después del análisis antes realizado del sistema europeo aduanal, concluimos que tiene suma flexibilidad para la competitividad de la economía de Europa; sobre todo, que los diferentes regímenes se encuentran comprendidos en un solo código, el Aduanero de la Unión Europea. Esto da seguridad y certeza al empresario en la realización de sus operaciones de comercio exterior.

Aunque el sistema mexicano tiene una lógica bien fundada para el establecimiento del régimen IMMEX, se ha venido desvirtuando con la actitud del fisco mexicano de “cobrar el impuesto en principio, salvo que se pruebe lo contrario”. Es decir, en lugar de exentar de impuestos a las importaciones temporales con fines de exportación, como lo había en un principio, y perseguir al importador que no cumpliera con su obligación de exportar, cobrándole los impuestos de importación, IVA, más multas, recargos y actualizaciones, se optó por eliminar las exenciones y obligar al empresario a probar que se realizó la exportación o establecer un sistema burocrático y complicado de certificaciones.

SECCIÓN II
II. PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA UNIÓN EUROPEA

1. Generalidades.

En la Unión Europea, a diferencia de los impuestos indirectos, los impuestos directos (impuestos sobre la renta y sobre sociedades) no deben armonizarse. No obstante, el artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) establece que puede adoptarse una Directiva para la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas respectivas de los Estados miembros que afecten directamente al establecimiento o funcionamiento del mercado común.[457]

En cualquier caso, las normas fiscales nacionales deben respetar las libertades fundamentales previstas por el TFUE. Desde la fundación de las Comunidades Europeas, los aspectos fiscales aplicables a las empresas han recibido especial atención como elemento importante para el establecimiento y la realización del mercado interior. Si bien algunos ámbitos de la imposición directa sí lo son, la legislación sobre precios de transferencia ("TP") de la UE no está armonizada mediante actos legislativos en forma de directivas.[458]

La situación actual en lo que respecta a la aplicación de las normas TP es tal que todos los Estados miembros de la UE han adoptado o están siguiendo la norma TP de la OCDE, es decir, el principio de plena competencia (ALP) o equivalente.[459]

Aquí vemos, como en México, que la UE también sigue los lineamientos dictados por la OCDE relativos a precios de transferencia.

En Irlanda se aplica el principio de plena competencia para los precios de transferencia, conforme a la parte 35A de la Ley de Consolidación Fiscal (TCA) de 1997. Ello implica que las operaciones entre partes relacionadas deben establecerse como si se llevaran a cabo entre partes no relacionadas. El principio de plena competencia debe interpretarse de

[457] EUROPEAN COMMISSION. (n.d.) Joint Transfer Pricing Forum. Recuperado de: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en

[458] Ibidem.
[459] Ibidem.

conformidad con las directrices de la OCDE sobre precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones tributarias.[460]

En la UE, el *Joint Transfer Pricing Forum (*JTPF) se creó oficiosamente en junio de 2002 y se reunió por primera vez en octubre de 2002. Funciona en el marco del TPG de la OCDE sobre la base del consenso para proponer a la Comisión soluciones pragmáticas y no legislativas a los problemas prácticos planteados por las costumbres llevadas a cabo en materia de precios de transferencia en la UE.[461]

En México, la costumbre es en pocas ocasiones usada como fuente de Derecho, menos en materia fiscal.

Desde 2002, se han puesto en marcha una serie de iniciativas a nivel de la UE para crear un marco común de TP para coordinar y hacer que estas normas nacionales funcionen juntas de manera eficaz y eficiente. Una intervención de la UE está justificada por lo que respecta a la imposición de las operaciones intragrupo (TP) en la medida en que el mercado interior puede verse afectado por enfoques divergentes, lo que da lugar a demasiadas normas, complejas o sofisticadas a nivel de cada Estado miembro de la UE, que crean costos y cargas administrativas significativas tanto para las administraciones tributarias como para los contribuyentes o son una fuente de traslado de beneficios, ya que los contribuyentes pueden explotar las lagunas cuando las normas divergen.[462]

En consecuencia, la Comisión de la UE ha iniciado un conjunto de medidas coordinadas, ya sea de orientación o recomendaciones; todas posteriormente respaldadas por el Consejo de la UE. Ahora constituyen un marco de TP reconocido, congruente y eficiente en la UE. Cubren todos los pasos del proceso de TP, desde la etapa de determinación y documentación, la auditoría de TP y, finalmente, la fase de resolución de disputas.[463]

Ahora bien, considerando que la UE se compone con una serie de Estados (Naciones) independientes, y ante la problemática de la pérdida de recursos fiscales derivada de esquemas de planeación fiscal que tiene como consecuencia el desplazamiento artificial de utilidades a jurisdicciones sin impuestos sobre la renta o impuestos más bajos, se ha creado la Convención Multilateral para la Instrumentación de Medidas para Prevenir la Erosión de la Base y Desplazamiento de Utilidades (BEPS).[464]

---

[460] REVENUE COMMISSIONERS. (n.d.). *Transfer pricing (including MAP requests)*. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/international-tax/transfer-pricing/index.aspx

[461] Ibidem.
[462] Ibidem.
[463] Ibidem.
[464] OECD. (n.d.) Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting. Recuperado de:

La OCDE desarrolló un paquete de recomendaciones para lidiar con el fenómeno BEPS, desarrollándose a partir de dicho paquete sendos tratados internacionales.

Asimismo, dichos tratados fueron elaborados para evitar la doble tributación y la reducción de recursos fiscales a través de esquemas fraudulentos o a través de selección indebida de tratados (*treaty shopping),* para encontrar beneficios indebidos a través de esquemas sin sustento real, sino con el único fin de evitar el pago de impuestos.

En años recientes, en México, el SAT se ha enfocado de manera fuerte en lo que se llama la "sustancia de las operaciones". Es decir, para que fiscalmente sean válidas los gastos derivados de operaciones deben de estar sustentadas en necesidades reales de negocio y no en estructuras artificiales desarrolladas para la elusión o evasión de impuestos.

El Foro Conjunto de Precios de Transferencia de la UE (*EU Joint Transfer Pricing Forum (JTPF*)), asiste y asesora a la Comisión Europea en materia fiscal en el tema de precios de transferencia. En marzo de 2019, el *JTPF*, acordó un informe sobre la aplicación del método de división de utilidades dentro de la UE. El informe aclaró conceptos clave, relativos a las condiciones en las que se debe utilizar el método y cómo se debe dividir el beneficio.[465]

En octubre de 2018, el *JTPF* acordó el Informe sobre un enfoque coordinado para los controles de precios de transferencia dentro de la UE. El informe estableció las mejores prácticas mediante la emisión de diversas recomendaciones, tanto para los contribuyentes como para las administraciones tributarias, fomentando una cooperación más estrecha en el campo de los controles de precios de transferencia.[466]

En septiembre de 2017, se aprobó el Informe sobre el uso de técnicas de valoración económica en los precios de transferencia. Este informe proporciona una descripción completa de las técnicas de valoración y los elementos específicos que deben tenerse en cuenta al utilizarlas con fines de precios de transferencia.[467] El 8 de mayo de 2017, el director general de Fiscalidad y Unión Aduanera, renovó el mandato de las organizaciones

https://www.oecd.org/en/topics/beps-multilateral-instrument.html

[465] *OECD. (n.d.). Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting*. Recuperado de: https://www.oecd.org/en/topics/beps-multilateral-instrument.html

[466] Ibidem.
[467] Ibidem.

nombradas en mayo de 2015 para un nuevo mandato de dos años a partir del 1 de abril de 2017.[468]

En marzo de 2017, se aprobó el Informe sobre el uso de comparables en la UE. Dicho informe establece las mejores prácticas y soluciones pragmáticas mediante la emisión de diversas recomendaciones, tanto para los contribuyentes como para las administraciones tributarias de la UE, y tiene como objetivo aumentar en la práctica la objetividad y la transparencia en la búsqueda de comparables de precios de transferencia.[469]

En diciembre de 2016, la Comisión Europea aceptó dos estudios que se iniciaron en el ámbito de los precios de transferencia: el primero, sobre datos comparables utilizados para los precios de transferencia en la UE, que ofrece una visión general y una evaluación de la disponibilidad y calidad de los datos de mercado ("comparables") utilizados para los efectos de determinar los precios de transferencia en la UE. Además, evalúa situaciones que caracterizan falta de fiabilidad de los datos comparables, así como la situación de las búsquedas comparables paneuropeas.[470]

Asimismo, estudiaron la aplicación de técnicas de valoración económica para determinar los precios de transferencia de las operaciones transfronterizas entre miembros de grupos multinacionales de empresas en la UE, ofreciendo una visión general de cómo las técnicas de valoración pueden ser prácticas y más eficientes, en particular para operaciones que impliquen bienes intangibles.[471]

El estudio de La Comisión Europea también investigó las diferencias entre las valoraciones a efectos de precios de transferencia y las valoraciones para otros fines, y la situación en términos de experiencia adquirida por los Estados miembros de la UE y los socios comerciales.[472]

En junio de 2015, se adoptó el Reglamento interno para el mandato 2015-2019. Antecedentes. En la UE, y a diferencia de los impuestos indirectos, los impuestos directos (impuestos sobre la renta y sobre sociedades) no deben armonizarse. No obstante, el artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) establece que puede adoptarse una directiva para la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas respectivas de los Estados miembros que afecten directamente al establecimiento o funcionamiento del mercado común.[473]

---

[468] Ibidem.
[469] Ibidem.
[470] Ibidem.
[471] Ibidem.
[472] Ibidem.
[473] Ibidem.

Como podemos ver, la UE es una especie de confederación de Estados soberanos que han cedido parte de esas soberanías a un ente supranacional (la Unión Europea) en aras de tener beneficios comunes de sinergias en los mercados, una unión aduanera, seguridad nacional compartida, etc. En materia fiscal, curiosamente, no cedieron soberanía en los impuestos directos, pero establecen reglas entre ellos relacionadas con los precios de transferencia.

En México no tenemos eso dentro de nuestra propia federación, ni mucho menos, en el contexto del Tratado México, Estados Unidos y Canadá ("T-MEC"), aunque tenemos el Convenio Mutuo Amistoso con Estados Unidos aplicable a las IMMEX.

2. Método de distribución o partición de utilidades

El método de distribución o partición de utilidades *(profit split method (PSM)*)[474] es uno de los cinco métodos de precios de transferencia descritos en el capítulo II de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia. Este método puede utilizarse para determinar si las condiciones impuestas a las relaciones comerciales o financieras entre empresas asociadas son compatibles con el principio de plena competencia. Las directrices de la OCDE de 1995 se referían al PSM como un método de "último recurso", que debía utilizarse cuando no se pudieran aplicar otros métodos de manera fiable (párrafo 3.50). Sin embargo, desde la revisión de las Directrices de la OCDE en 2010, el PSM se considera un método de fijación de precios que debe aplicarse de manera igualmente fiable que los demás métodos, de conformidad con el criterio del "método más apropiado". [475]

La UE escogió este método por haberlo considerado el más apropiado y práctico ante las características existentes en los países miembros de la UE y especial entorno creado ante esta confederación creada en la UE.

En México, debemos hacer la clara distinción de la materia de precios de transferencia aplicable para las compañías en general y el relativo al régimen especial para las IMMEX, aunque, como lo hemos manifestado, las IMMEX, desde el punto de vista estrictamente legal, no se les puede negar el derecho de acogerse a las disposiciones generales de precios de transferencia, en lugar de ceñirse a los dictados de las disposiciones fiscales aplicables

[474] *EUROPEAN COMMISSION. (2019). The Application of the Profit Split Method Within the EU. EU Joint Transfer Pricing Forum*. Recuperado de: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2019-03/report_on_the_application_of_the_profit_split_method_within_the_eu_en.pdf

[475] Ibidem.

sobre precios de transferencia que se revisaron a profundidad en el capítulo correspondiente a México.

Debido a la creciente integración de las empresas multinacionales y la globalización de las economías y los mercados nacionales, la aclaración del PSM fue una de las prioridades identificadas en el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS). De hecho, con el fin de desarrollar normas que puedan evitar que BEPS resulte de la participación en operaciones que no ocurrirían, o rara vez ocurrirían, entre terceros. La Acción 10 pidió que se aclarara la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular del método de reparto de utilidades derivado de las operaciones inter-compañías, en el contexto de las cadenas de valor mundiales.[476]

En junio de 2018, la OCDE publicó un Informe que contiene Directrices revisadas sobre la aplicación de PSM que aclara y amplía las significativamente sobre cuándo una división de utilidades puede ser el método más apropiado.

Con estas Directrices de la OCDE y la UE aprovecharon para utilizarlas como el método más adecuado para generar sus políticas de precios de transferencia.

Las Directrices también señalan que la premisa básica de que el método PSM es aplicable cuando se considera que es el método más apropiado no ha cambiado. Además, el programa de trabajo 2015-2019 del Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia (JTPF) se refirió al PSM como uno de los temas sobre los que el JTPF debería proporcionar resultados para abordar los problemas en la aplicación práctica del PSM. Se hace especial referencia al alto grado de subjetividad que se encuentra cuando las partes interesadas determinan cómo compartir la utilidad.[477]

El objetivo del ejercicio del JTPF era hacer balance de cómo se aplica el MSP en la UE y trabajar en pos de un enfoque común para abordar los desafíos pertinentes que surgen en el marco actual de la OCDE. Como se señala en las Directrices de la OCDE, la principal ventaja del PSM es que puede ofrecer soluciones en los casos en que todas las partes relevantes hacen contribuciones únicas y valiosas o existe un alto grado de integración. En tales casos, es frecuente que la información fiable sobre comparables sea insuficiente para aplicar otro método de precios de transferencia, aunque, como señaló la OCDE, la falta de

[476] Ibidem.

[477] Ibidem.

comparables externos per se no debería dar lugar a un uso predeterminado de PSM (párrafos 2.128 y 2.143 de las directrices de la OCDE).[478]

En segundo lugar, cuando las partes comparten la asunción de riesgos económicamente significativos o asumen riesgos estrechamente relacionados, su flexibilidad permite determinar un beneficio en condiciones de plena competencia para las partes de acuerdo con la asunción real de los riesgos.

Las Directrices también señalan las dificultades en la aplicación del PSM, incluidos los problemas de medición de los ingresos y costos pertinentes entre todas las empresas asociadas que participan en las operaciones controladas y los desafíos de identificar los factores apropiados de participación en los beneficios. Por estas razones, una mayor clarificación y estandarización, cuando sea posible, del PSM podría tener beneficios significativos tanto para las autoridades tributarias como para los contribuyentes, ya que reduciría los costos de cumplimiento, simplificaría las auditorías y proporcionaría más previsibilidad y certeza.[479]

Al mismo tiempo, debe reconocerse que existe una tensión entre estos objetivos deseables y la necesidad, como se subraya en las Directrices, de un método que sea apropiado para el contribuyente individual. De hecho, hay dos puntos de vista diferentes: i) que debería ser posible simplificar el proceso mediante la normalización de la aplicación del PSM para los modelos de negocio comunes, ya que el objetivo no es la precisión completa, sino lograr una estimación razonable en consonancia con el principio de plena competencia, y ii), que es esencial hacer hincapié en la importancia de los hechos y circunstancias pertinentes en todas y cada una de las situaciones al aplicar el método. Es decir, la simplificación es inadecuada, ya que cada caso debe evaluarse individualmente, independientemente de las complejidades resultantes.[480]

De hecho, bajo el marco tradicional de la OCDE, la delimitación precisa de la operación desde la perspectiva de todas las partes involucradas debe seguir siendo el punto de partida para cualquier análisis de precios de transferencia. El análisis de las características económicamente relevantes de la operación y, en particular, el análisis funcional, respaldado por la información contenida en la documentación sobre precios de transferencia del grupo de empresas multinacionales, debe revelar: i) cómo genera valor el grupo en su conjunto; ii) las interdependencias entre las funciones desempeñadas por las

[478] Ibidem.

[479] Ibidem.

[480] Ibidem.

empresas asociadas; y iii) la contribución que cada una de las empresas asociadas genera esa creación de valor.[481]

En particular, el análisis de los riesgos y la determinación de qué entidades del grupo toman las decisiones es clave relacionada con el control del riesgo, así como cuáles de estas entidades tienen la capacidad financiera para asumir el riesgo. Todo ello debe ayudar a identificar la forma más adecuada de dividir la utilidad correspondiente de la operación objeto de examen.[482]

3. Descripción del Método de distribución de Utilidades[483]

El PSM trata de establecer o probar, de conformidad con el principio de plena competencia, una aproximación de los resultados que cabría esperar que las empresas independientes hubieran logrado al realizar operaciones en circunstancias comparables.

En general, hay dos enfoques utilizados principalmente para dividir las utilidades: (i) el análisis de la contribución y (ii) el análisis residual. Según el análisis de contribución, las utilidades relevantes de las operaciones controladas se distribuyen entre las empresas asociadas sobre la base del valor relativo de las funciones desempeñadas, los activos utilizados y el riesgo asumido por cada una de las empresas asociadas que participan en estas operaciones controladas.[484]

Un análisis residual divide las utilidades relevantes de las operaciones controladas en dos tipos. El primer tipo (la remuneración inicial) consiste en las utilidades atribuibles a contribuciones para las que existe un punto de referencia (generalmente contribuciones menos complejas para las que se pueden encontrar comparables). Esto se hace aplicando uno de los métodos transaccionales tradicionales o el método de margen neto transaccional (TNMM).

El segundo tipo (el residual) consiste en ganancias (o pérdidas) que se relacionan con contribuciones únicas y valiosas, la asunción compartida de riesgos económicamente significativos (o la asunción separada de riesgos estrechamente relacionados) o un alto nivel de integración empresarial que permanece después del primer tipo. El método asigna esta ganancia (o pérdida) residual entre las partes participantes en la operación controlada

[481] Ibidem.

[482] Ibidem.

[483] Op.Cit. Sección 4.
[484] Ibidem.

en función del valor relativo de sus contribuciones. Para evitar dudas, la referencia a las "utilidades" que se dividirán significará ganancias o pérdidas que se dividirán.[485]

Uso del método de división de utilidades del PSM, como cualquier otro método de precios de transferencia. Al respecto, el PSM debe elegirse el método más apropiado solo después de la delimitación precisa de la operación, incluido el análisis funcional. Además, el PSM debe ser propio para las circunstancias particulares a las que se pretende aplicar.

Las Directrices de la OCDE sobre el uso del PSM enumeran los siguientes indicadores para determinar si el PSM puede considerarse el método de precios de transferencia más apropiado en un conjunto específico de circunstancias: la existencia de una contribución única y valiosa de cada parte a la operación controlada o un alto nivel de integración con respecto a las operaciones comerciales a las que se refiere la operación en particular o los supuestos compartidos de riesgos económicamente significativos o supuestos separados de los riesgos económicamente estrechamente relacionados por las partes en la operación.[486]

Además de las limitaciones ya mencionadas en el párrafo anterior, también es importante indicar cuándo puede no ser apropiado utilizar el PSM: cuando una de las partes en la operación realiza solo funciones simples y no hace contribuciones únicas y valiosas; o la operación delineada con precisión puede compararse adecuadamente (incluso cuando la operación delineada con precisión es bastante compleja), se pueden identificar operaciones y funciones comparables; la falta de comparables por sí sola es insuficiente para determinar que el PSM debe seleccionarse como el método más apropiado.

En tales casos, es necesario adoptar un enfoque pragmático, como ampliar los criterios de búsqueda, sin comprometer la calidad de los comparables, examinando empresas independientes: o con estrategias comerciales, modelos de negocio o circunstancias económicas ligeramente diferentes; o situados en otros mercados geográficos, pero con activos en la misma industria o dedicados a diferentes industrias, situados en el mismo mercado geográfico.[487]

¿Cómo dividir las utilidades? El PSM busca dividir el beneficio relevante de las operaciones controladas sobre una base económicamente válida, a fin de aproximar los resultados que se habrían logrado entre empresas independientes en circunstancias

[485] Ibidem.

[486] Ibidem.

[487] Ibidem.

comparables. La división de las utilidades correspondientes se logra generalmente utilizando uno o más factores de división de utilidades.

Las Directrices de la OCDE establecen en el párrafo 2.169 que la determinación del factor o factores apropiados de división de utilidades deben reflejar las contribuciones clave al valor en relación con la operación. Las contribuciones clave al valor en relación con la operación deben seguir la parte del análisis funcional dedicada a comprender cómo crean valor las empresas en su conjunto.[488]

En el párrafo 2.166 de las Directrices de la OCDE, se establece que las utilidades deben dividirse sobre una base económicamente válida que refleje la contribución relativa de las partes en la operación y, por lo tanto, se aproxime a la división de las utilidades que se habrían obtenido en condiciones de plena competencia.

Como se especifica con más detalle, los factores de división deben basarse en datos objetivos y ser verificables y respaldados por datos comparables, datos internos o ambos. En particular, las Directrices de la OCDE dejan claro que no debe atribuirse ningún valor significativo a la mera titularidad legal de los derechos sobre bienes intangibles. Lo importante es el control sobre el riesgo y las funciones clave de desarrollo, mejora, mantenimiento, protección o explotación de intangibles.[489]

Esto se debe a que la propiedad legal puede atribuirse fácilmente a una entidad ubicada en cualquier lugar y que puede carecer de sustancia. Del mismo modo, en relación con la asunción de riesgos, las Directrices de la OCDE subrayan la necesidad de controlar el riesgo y tener la capacidad financiera para asumir el riesgo.

En la reunión del JTPF de 24 de octubre de 2018, se decidió que una lista no prescriptiva de factores de división con un breve análisis de los pros y los contras de cada factor de división, circunstancias e impulsores de valor sería beneficiosa tanto para los contribuyentes como para las administraciones tributarias de los Estados miembros.[490]

El inventario no pretende ser exhaustivo ni crear una jerarquía, sino más bien centrarse en los factores de división más frecuentes. Para evitar dudas, en virtud de las actuales Directrices de la OCDE, siempre debe buscarse el método más apropiado y no existe la presunción de que estos serán factores, o solo los factores, en cuestión. No se debe esperar

[488] Ibidem.

[489] Ibidem.

[490] Ibidem.

que los contribuyentes y las administraciones tributarias tengan que hacer un trabajo adicional para explicar por qué estos factores deben no aplicarse en su caso particular. Los factores de división se agrupan en las siguientes categorías generales:

i. Factores basados en las personas
ii. Factores basados en ventas/volumen,
iii. Factores basados en activos,
iv. Factores basados en costos,
v. Otros factores.

Muchos de estos factores de división se derivan de la contabilidad financiera o de gestión. En algunos casos, se mencionan desafíos relacionados con la elección de si acumular los indicadores a lo largo del tiempo o tomar indicadores del año en curso, la subjetividad potencial en la selección de empleados clave, una posible cuestión sobre si ajustar los indicadores al poder adquisitivo y la complejidad añadida de hacerlo, una valoración contable que no siempre refleja el valor razonable de los activos (intangibles).

i. Cuando las funciones de las personas son un factor de valor clave para un negocio específico, se puede utilizar el factor de compensación de los empleados o el personal. En cualquier caso, hay que juzgar cuáles son los empleados cuya remuneración o plantilla se incluirían en el factor. Existe la opinión de que el monto de la compensación de los empleados ya refleja la importancia relevante de la contribución de cada empleado. Sin embargo, este enfoque podría ser problemático con respecto a la inclusión de empleados cuyas actividades no están relacionadas con las contribuciones únicas y valiosas que determinaron el PSM como el método más apropiado en primer lugar, y en general, las personas clave que desempeñan funciones importantes deberían ser las incluidas.

ii. Los factores de división basados en ventas y volumen se utilizan con mayor frecuencia en combinación con otros factores de división que reflejan esfuerzos en ventas, distribución y marketing, pero también en esfuerzos en investigación y desarrollo, calidad, etc., dependiendo de la industria y la estrategia del grupo.

iii. Los factores de división basados en activos pueden utilizarse cuando las contribuciones se presentan en forma de activos (intangibles). En teoría, el valor de los activos que se utiliza como factor de división tendría que medirse de acuerdo con el principio de plena competencia en lugar del valor contable cuando es probable que haya una diferencia importante entre los dos. En tal caso, la consideración de los métodos de valoración podría resultar útil, aunque existe el peligro de una complejidad y subjetividad añadidas.

Otro enfoque es aproximar las contribuciones de activos intangibles en función de las tasas de regalías o las tarifas de franquicia atribuibles a intangibles comparables. También existe la opinión, aunque varios miembros consideran que esta opinión no está en consonancia con las directrices de la OCDE, de que cuando se trata de factores de división basados en los activos, sólo deben tenerse en cuenta los bienes corporales, ya que ahora no se considera que la mera propiedad legal de los activos intangibles genere valor.

Los intangibles no solo son problemáticos desde una perspectiva de valoración (debido a la complejidad inherente y la subjetividad de las técnicas de valoración), sino que también pueden ser problemáticos desde una perspectiva de ubicación. Según este punto de vista, el "valor relativo" de los intangibles puede medirse mejor utilizando únicamente los factores objetivos que reflejan las diversas funciones del DEMPE[491] relacionadas con los intangibles. Estos son los factores basados en las personas, los activos tangibles y los costos.

iv. Los factores de división basados en los costos se utilizan a menudo en el desempeño conjunto de las actividades de creación de valor. La contribución en forma de actividad creadora de valor se refleja entonces en los costos soportados en la realización de dicha actividad.
v. También hay una categoría residual de otros factores que a menudo se utilizan también. Estos incluyen ponderaciones de contribución asignadas sobre la base del análisis funcional, puntos de referencia externos y financiación de fondos de cobertura.[492]

En conclusión, los estudios realizados demuestran que el PSM no se utiliza muy a menudo en la actualidad y que cuando se utilizan, esto ocurre principalmente en el contexto de los procedimientos de APA. Esto puede relacionarse con el alto grado percibido de subjetividad en el mecanismo de división de utilidades. Por lo tanto, este método puede no garantizar necesariamente la seguridad fiscal y puede estar expuesto a riesgos de litigio. Considerando lo anterior, existe la posibilidad de que el PSM se aplique más a menudo en el futuro debido a la aparición de nuevos modelos de negocio. De hecho, la propuesta de Directiva del Consejo de la Comisión Europea por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas de una presencia digital significativa, de 21 de marzo de 2018,

[491] En el contexto de precios de transferencia, el análisis DEMPE se centra en la evaluación de cómo se crean, desarrollan, gestionan y utilizan los activos intangibles en una empresa".
TCP Group. (2023, 10 de noviembre). El Análisis DEMPE en Precios de Transferencia. Párrafo 1. Recuperado de:
https://tpcgroup-int.com/noticias/el-analisis-dempe-en-precios-de-transferencia/

[492] Ibidem.

se refiere explícitamente al PSM como método para la división de utilidades en la economía digital.[493]

4. Procedimientos derivados de los Convenios Mutuos

En la UE existe un método para resolver conflictos derivados de los Tratados para Evitar la Doble Tributación *(Double Taxation Agreements (DTA)* o de la Convención de Arbitraje de la Unión Europea. En Irlanda la autoridad Recaudadora (*Revenue)* es la competente para resolver estas disputas.

Al respecto, el contribuyente puede solicitar a la Recaudadora el inicio de un Procedimiento para Convenio Mutuo (MAP, *Mutual Agreement Proceedure).*[494] Este procedimiento no debe confundirse con los convenios de precios de transferencia (APAs *Advanced Pricing Agreements),* que se refieren a situaciones no conflictivas, relativas a que los contribuyentes se pongan de acuerdo con las autoridades fiscales para establecer metodologías con el fin de establecer el precio de mercado determinado, o de plena competencia o de plena independencia (*arm's length).*

Como podemos observar, en México, el Convenio Mutuo se celebró únicamente con los Estados Unidos y es aplicable exclusivamente para las operaciones de las empresas IMMEX.

En la República de Irlanda la división de *Revenue* que se encarga de ayudar a los contribuyentes a la celebración de un MAP es la *Revenue's International Tax Division.* Todo lo anterior, de conformidad con las siguientes regulaciones: (1) El Instrumento Mutilateral (*Multilateral Instrument MLI*), La Convención de Arbitraje de la UE (*EU Arbitration Convention*), o los Mecanismos de Resolución de Controversias Fiscales de la UE de 2019 (*European Union (Tax Dispute Resolution Mechanisms) Regulations 2019 (EU TDRM).*[495]

Existe una distinción entre un MAP y el llamado "ajuste correlativo" que se deriva cuando un contribuyente relacionado realiza un convenio con un fisco determinado relacionado con una operación realizada con su contribuyente relacionado en la República de Irlanda,

---

[493] Ibidem.

[494] REVENUE COMMISSIONERS. (2021, diciembre). *Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure ("MAP") assistance in Ireland Part 35-02-08* [PDF]. Recuperado de: https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/income-tax-capital-gains-tax-corporation-tax/part-35/35-02-08.pdf

[495] Ibidem.

de lo que deriva en una petición de parte del contribuyente relacionado ubicado en la República de Irlanda a *Revenue* para que realice un ajuste correlativo en sus bases fiscales.

La sustentación jurídica para una solicitud de MAP es el artículo 25 del Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Capital (MTC) de la OCDE, que establece un mecanismo para resolver los conflictos que surjan cuando las acciones de uno o ambos Estados contratantes resulten para el contribuyente interesado en una imposición fiscal que no está de acuerdo con las disposiciones de la Convención. En dicho caso, el contribuyente puede solicitar la asistencia de la Autoridad Competente para resolver el problema. De conformidad con el equivalente del artículo 25, apartado 2, del MTC, en el marco del DTA irlandés pertinente, la Administración Tributaria se esforzará por resolver dichos casos MAP con la autoridad competente del otro Estado contratante.

Por lo general, los DTA de Irlanda establecen que los contribuyentes deben dirigirse a la autoridad competente de su país de residencia para solicitar asistencia del MAP. En los casos en que una administración tributaria realice un ajuste a utilidades que afecte a partes relacionadas en diferentes jurisdicciones, es recomendable que cada contribuyente realice una solicitud separada de asistencia MAP a la Autoridad Competente del país en el que es residente.[496]

El Tratado Multilateral para Instrumentar los Tratados Fiscales para Evitar la Disminución de la Base Fiscal y Transferencia de Utilidades (*Convention To Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting* (MLI)), entró en vigor para Irlanda el 1 de mayo de 2019. Una de las disposiciones del MLI, que Irlanda ha adoptado, permite a los contribuyentes dirigirse a la Autoridad Competente de cualquiera de las jurisdicciones para solicitar asistencia del MAP en virtud de un DTA.

Sin embargo, la nueva norma solo se aplicará en los tratados en los que el socio de Irlanda también haya adoptado la disposición y haya ratificado el MLI. Cuando ambos países hayan optado por aplicar la nueva norma, los contribuyentes podrán dirigirse a la Autoridad Competente de cualquiera de las jurisdicciones de los socios del tratado para solicitar la asistencia del MAP. Los contribuyentes deben consultar el DTA pertinente y las disposiciones pertinentes del MLI (tras la ratificación por ambas partes del tratado) al presentar una solicitud de MAP.[497]

El artículo 6 del Convenio de Arbitraje de la UE establece que un contribuyente puede presentar una solicitud de MAP a la Autoridad Competente cuando el contribuyente considere que no se han observado los principios contenidos en el artículo 4 del Convenio

[496] Ibidem.
[497] Ibidem.

de Arbitraje de la UE. En tales casos, la solicitud debe presentarse a la autoridad competente de ambas jurisdicciones al mismo tiempo.

Con efectos a partir del 1 de julio de 2019, Las disposiciones regulatorias relativas a los Mecanismos para la Resolución de Controversias Fiscales de la UE de 2019 (*Tax Dispute Resolution Mechanism Regulations* (TDRM), ofrece a los contribuyentes un mecanismo para resolver litigios entre Estados miembros cuando dichos litigios surjan de la interpretación o aplicación de un DTA o del Convenio de Arbitraje de la UE con respecto a las rentas o el capital obtenidos en un ejercicio fiscal que comience a partir del 1 de enero de 2018.[498]

5. Procedimiento para una solicitud MAP

Para solicitar un MAP[499], el contribuyente debe presentar la solicitud por escrito a la Autoridad Competente, proporcionando la información requerida, relativa al caso que dé lugar o vaya a dar lugar a una carga fiscal que no se conforme con el DTA correspondiente o el Convenio de Arbitraje de la UE. Con arreglo al TDRM de la UE, un contribuyente puede presentar una solicitud de MAP a las autoridades competentes de cada uno de los Estados miembros afectados por el litigio, proporcionando la información requerida como se especifica adelante.

Si un contribuyente presenta una petición de MAP en virtud del Tratado para evitar la Doble Imposición y los Mecanismos de Resolución de Controversias (TDRM) de la UE, cualquier procedimiento de MAP en curso en virtud de un CDI (convenio para evitar la doble imposición) o Convenio de Arbitraje de la UE en relación con la misma controversia finalizará con efecto a partir de la fecha de la primera recepción de la reclamación presentada en virtud del MAP de la UE por cualquiera de las Autoridades Competentes afectadas. La solicitud de MAP debe presentarse dentro del plazo especificado en el CDI aplicable, el plazo especificado en el artículo 6 del Convenio de Arbitraje de la UE o el plazo especificado en el TDRM de la UE, según corresponda.

Una solicitud de MAP válida debe contener, como mínimo, la siguiente información:

i. Los ejercicios fiscales de que se trate;
ii. La naturaleza de la acción que da lugar, o se espera que dé lugar, a una carga fiscal no conforme con el CDI; y
iii. Los nombres completos y direcciones de las partes a las que se refiere el MAP.

[498] Ibidem.
[499] Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure. Op.Cit. p.6

Para que una solicitud de MAP sea admitida por parte de la Administración Tributaria en virtud del Convenio de Arbitraje de la UE, la solicitud de MAP presentada a la Autoridad Competente debe especificar, como mínimo lo siguiente:

i. La identificación del contribuyente al que se refiere el MAP y de las demás partes de las operaciones correspondientes;

ii. El ejercicio fiscal de que se trate;

iii. Los detalles de los hechos y circunstancias pertinentes del caso;

iv. Las copias de cualquier liquidación de impuestos, informes de auditoría fiscal o documentos equivalentes que den lugar a la supuesta doble imposición;

v. Los detalles de los recursos y litigios iniciados por el contribuyente u otras partes en las operaciones correspondientes; y

vi. Una explicación por parte del contribuyente de las razones por las que considera que no se han observado los principios del Convenio de Arbitraje de la UE.

Para que la Administración tributaria admita la queja interpuesta, con base a los Mecanismos de Solución de Controversias o TDRM 2019, de la UE, la demanda presentada a la autoridad competente irlandesa debe ir acompañada de la información especificada en la sección pertinente del Apéndice 2. Asimismo, el contribuyente deberá comprometerse a responder de la forma más completa y rápida posible a las solicitudes de información complementaria solicitada por la Autoridad Competente.

En el supuesto de que la demanda bajo el MAP no contenga la información mínima requerida, no será admitida por la Administración Tributaria, es decir, no se considerará presentada con el fin de cumplir con los requisitos de los plazos correspondientes en el CDI o el Convenio de Arbitraje de la UE relativos.

Asimismo, cuando una queja presentada conforme al RMTD de la UE no contenga toda la información necesaria, conforme a lo establecido en el apéndice 2, la queja podrá ser rechazada por la autoridad competente irlandesa.

La Información y documentación que debe presentarse con una solicitud de asistencia bajo el marco del procedimiento amistoso ("MAP"), conforme al Apéndice 2 de Directrices para un MAP en Irlanda, es necesario proporcionar la información y la documentación para ser presentadas con una solicitud de apoyo conforme al MAP, debiendo redactarse en uno de

los idiomas oficiales de Irlanda (irlandés o inglés) y presentarse electrónicamente utilizando el servicio *MyEnquiries* de la Agencia Tributaria o el Servicio seguro de Transferencia de Archivos de Ingresos (RFTS).[500]

También se deben proporcionar dos copias impresas de la presentación. Cuando corresponda, los contribuyentes deben asegurarse de que se autorice a una persona (por ejemplo, un agente) a realizar una solicitud de MAP en su nombre. En el caso de las solicitudes de MAP relativas a cuestiones de precios de transferencia y la atribución de utilidades a un establecimiento permanente, la información deberá enviarse al Director de la Subdivisión de Precios de Transferencia. En el caso de solicitudes de MAP que no sean de precios de transferencia, la información debe enviarse al Director de la Subdivisión de Convenios Fiscales.

La Información y documentación que debe presentarse con una solicitud de asistencia del PMA, conforme al Apéndice 2 de Directrices para solicitar asistencia en el marco del procedimiento amistoso ("MAP") en Irlanda, es necesario proporcionar la información y la documentación para ser presentadas con una solicitud de apoyo conforme al MAP, debiendo redactarse en uno de los idiomas oficiales de Irlanda (irlandés o inglés) y presentarse electrónicamente utilizando el servicio *MyEnquiries* de la Agencia Tributaria o el Servicio seguro de Transferencia de Archivos de Ingresos (RFTS).

También se deben proporcionar dos copias impresas de la presentación. Cuando corresponda, los contribuyentes deben asegurarse de que se autorice a una persona (por ejemplo, un agente) a realizar una solicitud de MAP en su nombre. En el caso de las solicitudes de MAP relativas a cuestiones de precios de transferencia y la atribución de utilidades a un establecimiento permanente, la información deberá enviarse al Director de la Subdivisión de Precios de Transferencia. En el caso de solicitudes de MAP que no sean de precios de transferencia, la información debe enviarse al Director de la Subdivisión de Convenios Fiscales.

La información que debe incluirse con una solicitud de MAP presentada en virtud de un CDI o del Convenio de Arbitraje de la UE es la siguiente:[501]

i. Identidad (nombre, dirección, número de identificación fiscal o fecha de nacimiento, datos de contacto) del contribuyente objeto de la solicitud de MAP y de las demás partes en las operaciones correspondientes.

[500] *Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure.* Op.Cit. p. 21
[501] *Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure.* Op.Cit. p .9

ii. Detalles de la relación entre el contribuyente y las demás partes de operaciones correspondientes.

iii. La sustentación jurídica de la solicitud, es decir, el convenio fiscal específico o el convenio de arbitraje de la UE, incluidas las disposiciones correspondientes que el contribuyente considere que no están siendo aplicadas correctamente por uno o ambos Estados contratantes, indicando qué Estado y los datos de contacto de las personas relativas en ese Estado).

iv. Los hechos y circunstancias del caso (incluyendo cualquier documentación que respalde estos hechos, como estados financieros y acuerdos legales entre compañías, los años o ejercicios fiscales relativos, así como sus montos, tanto en moneda local como en moneda extranjera.

v. Un análisis de las cuestiones involucradas, respaldado con documentación relevante. Por ejemplo, avisos de liquidación de impuestos, informe de auditoría fiscal o equivalente que conduzca a la supuesta doble imposición, la evidencia de los impuestos pagados (cuando corresponda), que incluya:

1) la interpretación por parte del contribuyente de la aplicación de las disposiciones específicas del convenio o convenios relativos, para fundamentar sus alegatos sobre las disposiciones del convenio fiscal específico que no se aplica correctamente por uno o ambos Estados contratantes; o

2) Una explicación por parte de la empresa de por qué considera que no se han observado los principios establecidos en el artículo 4 del Convenio de Arbitraje de la UE.

3) Que la autoridad competente haya recibido una solicitud MAP dentro del plazo establecido en el correspondiente DTA o en el plazo establecido en el artículo 6 de la Convención de Arbitraje de la UE.

4) Que la queja se encuentre debidamente justificada y fundamentada.

Revenue notificará al contribuyente por escrito a los 30 días siguientes a la solicitud de MAP, sobre su aceptación o rechazo, debiendo la autoridad fundamentar debidamente su rechazo, en su caso.

A continuación, se detalla la información que debe incluirse en una queja presentada en virtud del RMTD de la UE*)*:[502]

i. El nombre, la dirección, el número de identificación fiscal de cada persona afectada y cualquier otra información necesaria para la identificación de cada persona afectada y de cualquier otra persona interesada;

ii. El ejercicio o ejercicios fiscales a los que se refiera la reclamación;

iii. Detalles de lo siguiente, incluida una copia de cualquier documento justificativo:

iv. Los hechos y circunstancias pertinentes del caso, incluidos, en particular, los siguientes:

1) Los detalles de la estructura de la operación relacionada con la cuestión litigiosa y de la relación entre la persona afectada y las demás partes en las operaciones relativas, y

2) Cualquier hecho determinado de buena fe en un acuerdo mutuamente vinculante entre la persona afectada y la Administración Tributaria o la Administración tributaria de un Estado miembro pertinente, cuando proceda;

v. La naturaleza y la fecha de las acciones que hayan dado lugar a la cuestión controvertida, incluidas, en su caso,

1) Los datos de los mismos ingresos percibidos en el otro Estado miembro y la inclusión de dichos ingresos en la base imponible en el otro Estado miembro;

2) Los detalles del impuesto que se haya aplicado o que se vaya a cobrar en relación con esa renta o ganancia en el otro Estado miembro, y

[502] *The Revenue File Transfer Service Irish Statute Book*. (2019). *S.I. No. 306/2019 – European Union (Tax Dispute Resolution Mechanisms) Regulations 2019*. Recuperado de: https://www.irishstatutebook.ie/eli/2019/si/306/made/en/print

3) Los montos correspondientes en las monedas de los Estados miembros de que se trate;

vi. Referencia a las normas nacionales aplicables y al CDI o al Convenio de Arbitraje de la UE, cuya interpretación o aplicación sea objeto de la cuestión controvertida y, cuando sea aplicable más de un acuerdo de este tipo, debiendo especificarse por parte de la persona afectada de qué acuerdo se interpreta en relación con la cuestión controvertida;

vii. Lo siguiente, junto con copias de los documentos justificativos:

1) Una explicación de las razones por las que la persona afectada considera que existe una cuestión controvertida;
2) Los detalles de los recursos y litigios iniciados por la persona afectada en relación con las transacciones pertinentes y de las decisiones judiciales relativas a la cuestión controvertida;

viii. El compromiso de la persona afectada de dar respuestas oportunas y completas a todas las solicitudes apropiadas de la autoridad competente irlandesa, así como de proporcionar toda la documentación solicitada por esta;

ix. Una copia de cualquier decisión final de liquidación de impuestos en forma de notificación de liquidación final de impuestos, informe de auditoría fiscal u otro documento equivalente que conduzca a la cuestión controvertida y una copia de cualquier otro documento emitido por la Administración tributaria y las autoridades fiscales de los Estados miembros pertinentes en relación con la cuestión controvertida; cuando proceda;

x. Información sobre cualquier reclamación presentada por la persona afectada en virtud de otro PA o procedimiento de resolución de litigios en virtud de un CDI o del Convenio de Arbitraje de la UE, cuya interpretación o aplicación sea objeto de la cuestión controvertida, y un compromiso expreso por parte de la persona afectada de que cualquier otro procedimiento de MAP en curso incoado en virtud de un CDI o del Convenio de Arbitraje de la UE llegará a su fin; en su caso;

xi. Cualquier información adicional específica solicitada por la autoridad competente irlandesa, o la autoridad competente de un Estado miembro pertinente, que se considere necesaria para llevar a cabo el examen sustantivo del caso concreto.

xii. Una declaración en la que se confirme que la denuncia y toda la información enumerada anteriormente se presentan simultáneamente a todas las autoridades competentes pertinentes. Además de lo anterior, la denuncia debe identificar a las demás autoridades competentes de cada Estado miembro pertinente a las que se refiera la denuncia.

Además de lo anterior, la denuncia debe identificar a las demás autoridades competentes de cada Estado miembro pertinente a las que se refiera la denuncia.

6. Solicitud presentada bajo un TDRM (*Tax Dispute Resolution Mechanisms).*

La Autoridad Competente irlandesa tomará la decisión de aceptar o rechazar la reclamación en un plazo de 6 meses a partir de la fecha de recepción de la reclamación o, posteriormente, en un plazo de 6 meses a partir de la recepción de cualquier información adicional solicitada por ella, en un plazo de 3 meses a partir de la recepción de la reclamación.

La autoridad notificará su decisión al contribuyente. Una reclamación puede ser rechazada si:

i. El contribuyente no ha proporcionado la información requerida en la sección correspondiente del apéndice 2 o cualquier información adicional solicitada por la autoridad competente irlandesa en un plazo de 3 meses a partir de la recepción de la reclamación;

ii. En opinión de la autoridad competente irlandesa, no hay ninguna "cuestión en litigio", es decir, que no hay ninguna situación que dé lugar a una controversia entre los Estados miembros derivada de la interpretación o aplicación del CDI o del Convenio de Arbitraje de la UE; o

iii. Si la reclamación no se presenta dentro del plazo establecido.

Si la autoridad competente irlandesa rechaza una reclamación, el contribuyente tiene a su disposición los siguientes recursos:

i. Cuando la autoridad competente irlandesa rechaza el recurso pero otras autoridades competentes implicadas la aceptan, o viceversa, el contribuyente puede solicitar la creación de una comisión consultiva para que adopte una decisión sobre si el recurso debe ser aceptado o rechazado. La solicitud debe hacerse por escrito dentro de los 50 días posteriores a la notificación de la decisión de rechazar la queja.

ii. Cuando todas las autoridades competentes implicadas rechacen el recurso, el contribuyente puede recurrir la decisión de la autoridad competente irlandesa ante la Comisión de Apelación Fiscal en un plazo de 30 días a partir de la notificación de la decisión de rechazar el recurso.

7. Etapas para el proceso MAP

Primera fase – Unilateral. Para las solicitudes de MAP presentadas ante la Autoridad Competente irlandesa en virtud del artículo del MAP de un CDI o del Convenio de Arbitraje de la UE, la Autoridad Competente irlandesa considerará en primera instancia, si la solicitud parece estar justificada o bien fundada, resolver el asunto unilateralmente, sin consultar a la otra Autoridad Competente. [503]

En el caso de una queja presentada en virtud del TDRM de la UE, la Autoridad Competente irlandesa considerará, en primera instancia, si está en condiciones de resolver por sí misma la cuestión en litigio. Si la autoridad competente irlandesa no es capaz de llegar a una solución satisfactoria, se pondrá en contacto con la Autoridad Competente de la otra jurisdicción para poner en marcha la segunda fase, bilateral, del proceso del MAP.

Segunda fase – Bilateral. Durante la segunda fase, bilateral, del proceso del MAP, la Autoridad Competente irlandesa se procederá a resolver el asunto por mutuo acuerdo con la Autoridad Competente de la otra jurisdicción implicada. Es importante señalar que las regulaciones exigen que ambas Autoridades Competentes negocien con el fin de evitar tributaciones que no se ajusten al CDI. Sin embargo, en ausencia de un arbitraje vinculante obligatorio, no hay seguridad de que el caso se resuelva con éxito.

8. Relación con los recursos domésticos

Un contribuyente puede solicitar la asistencia del MAP, independientemente de los recursos previstos por la legislación nacional de Irlanda. Un contribuyente puede solicitar la asistencia del MAP a la Autoridad Competente irlandesa en situaciones en las que un tribunal irlandés o los Comisionados de Apelación hayan dictado una resolución. Sin embargo, la Autoridad Competente no puede derogar dentro del procedimiento bajo el MAP una decisión de los Comisionados de Apelación o del tribunal superior en el que se conozca el asunto. [504]

[503] Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure. Op.Cit. p. 10.
[504] Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure. Op.Cit. p. 11.

Revenue no contempla un MAP de forma paralela cuando el contribuyente interponga simultáneamente recursos judiciales o administrativos. Sin embargo, un contribuyente puede presentar una solicitud de asistencia de MAP mientras los procedimientos judiciales o administrativos están en curso. En tales casos, la Autoridad Competente generalmente solicitará que el contribuyente acepte la suspensión de sus recursos judiciales o administrativos hasta que se resuelva el MAP. Si el contribuyente no acepta suspender los recursos administrativos o judiciales, la Autoridad Competente retrasará el proceso del MAP hasta que se resuelva el procedimiento administrativo o judicial. Si las autoridades competentes no pueden llegar a un acuerdo a través del proceso del MAP o si el contribuyente rechaza el acuerdo entre las autoridades competentes, el contribuyente puede interponer los recursos administrativos o judiciales internos disponibles.

9. Arbitraje

Las Autoridades Competentes procurarán resolver los casos con el objetivo de eliminar la doble imposición. Sin embargo, es posible que las autoridades competentes no siempre puedan llegar a un acuerdo, en cuyo caso puede haber arbitraje en virtud del Convenio de Arbitraje de la UE, el CDI pertinente o el RMTD de la UE. [505]

Solicitud de MAP presentada en virtud del Convenio de Arbitraje de la UE

Cuando los contribuyentes hayan presentado una reclamación válida en virtud del Convenio de Arbitraje de la UE, las autoridades competentes tienen 2 años para llegar a un acuerdo sobre el caso. El período de dos años comienza en la última de las siguientes fechas:

(i) La fecha de la liquidación del impuesto, es decir, una decisión final de la administración tributaria sobre el ingreso adicional, o equivalente;
(ii) La fecha en que la Autoridad Competente recibe la solicitud y la información mínima establecida en el Código de Conducta Revisado para la implementación efectiva de la Convención de Arbitraje.

Si no se llega a un acuerdo dentro de este plazo, se establece una comisión asesora (panel de arbitraje) para revisar el caso (a menos que ambas Autoridades Competentes, de mutuo acuerdo y con el acuerdo del contribuyente o contribuyentes interesados, renuncien al plazo de dos años). Ambas autoridades competentes acuerdan la composición de la comisión asesora. La comisión asesora emitirá su decisión en un plazo máximo de 6 meses después

[505] Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure. Op.Cit. p. 14.

de la fecha en que se le haya remitido el asunto. Ambas autoridades competentes deben actuar en un plazo de 6 meses de conformidad con la decisión de la comisión asesora, a menos que ambas autoridades competentes lleguen a un acuerdo alternativo para eliminar la doble imposición. Si las autoridades competentes no llegan a un acuerdo alternativo en un plazo de 6 meses a partir de la decisión de la comisión consultiva, estarán obligadas a aplicar la decisión de la comisión consultiva.

Debido a que la autoridad competente irlandesa no puede apartarse de una decisión de los Comisionados de Apelación o de un tribunal irlandés, la comisión asesora no puede establecerse hasta que el contribuyente haya dejado expirar el plazo para recurrir o haya retirado dicho recurso antes de que se haya alcanzado una decisión.

10. Solicitud de MAP presentada en virtud de un CDI con una disposición de arbitraje

Las disposiciones de arbitraje de MAP se incluyen actualmente en cinco de los CDI de Irlanda (Israel, México, Países Bajos, Suiza y Estados Unidos). Con respecto a los CDI con Israel, México y Estados Unidos, las disposiciones de arbitraje están sujetas a un intercambio de notas para establecer procedimientos o para poner en vigor el arbitraje MAP. Irlanda ha adoptado las disposiciones obligatorias y vinculantes sobre arbitraje de la MLI. Sin embargo, las disposiciones de arbitraje del MLI solo se aplicarán en los tratados en los que el socio de Irlanda también haya adoptado las disposiciones y ratificado el MLI. Los contribuyentes deben consultar las disposiciones pertinentes del DTA y del MLI pertinentes (tras la ratificación por parte de ambos socios del tratado) al realizar una solicitud de MAP.

11. Retiro de una solicitud MAP por el contribuyente[506]

Cuando un contribuyente desea retirar una solicitud de MAP, está obligado a proporcionar a la autoridad competente (ante la que hizo la solicitud de MAP) una notificación, por escrito, del retiro de su solicitud MAP, sin demora. Dicha notificación debe incluir el motivo del retiro (por ejemplo, una resolución favorable del asunto debido a los recursos intentados conforme al derecho doméstico de un Estado contratante). Cuando un contribuyente haya presentado una reclamación en virtud del RMDT de la UE, el retiro de la queja debe facilitarse, al mismo tiempo, a cada una de las autoridades competentes de los Estados involucrados.

[506] *Guidelines for requesting Mutual Agreement Procedure*. Op.Cit. p. 15.

12. Conclusiones

Como es de observarse, en México existe una gran ventaja respecto a la certeza en que se puede operar respecto al tema de precios de transferencia. Dentro de las estructuras IMMEX las empresas quedan amparadas bajo los auspicios del Convenio Mutuo.

No obstante, las autoridades hacendarias mexicanas obligan a las IMMEX a ceñirse exclusivamente a los parámetros enunciados por dicho Convenio Mutuo Amistoso, excluyendo la posibilidad de sujetarse a los parámetros disponibles bajo las metodologías de la OCDE, resultando muchas veces más gravoso el someterse a las fórmulas del Convenio, situación que consideramos como ilegal y sujeta a litigarse en los tribunales. Mientras en la Unión Europea existe mayor flexibilidad de escoger las opciones más convenientes para las empresas.

CUARTA PARTE

ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN DE LA REPÚBLICA POPULAR CHINA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR Y DE PRECIOS DE TRANFERENCIA EN MATERIA FISCAL

SECCIÓN I
ASPECTOS DE COMERCIO EXTERIOR

1. Generalidades en Comercio Exterior

Como observaremos, en China se estableció un sistema integral de estímulos a la inversión, que comprende exenciones y tasas especiales del impuesto sobre la renta, tanto nacional como local; tratamientos especiales de índole aduanal, con trámites simplificados, exenciones de IVA e impuestos de importación y eliminación de permiso de importación; facilidades especiales para la contratación de personal y para la entrada de personal extranjero de apoyo; provisiones especiales ventajosas para el manejo de divisas y esquemas de intercambios de deuda en divisas por inversión (swaps). Todo lo anterior, aunado a una fuerte inversión gubernamental en infraestructura de apoyo al establecimiento de las empresas.

El establecimiento de estas políticas públicas eminentemente capitalistas y neoliberales, contrasta con el régimen comunista de un solo partido. Ello ha abierto un hito respecto a cómo un régimen comunista y autoritario puede establecer condiciones especiales para que dentro del mundo capitalista se atraigan grandes inversiones que generan empleo, crecimiento económico, prosperidad e incremento en calidad de vida.

China ha sido un gran ejemplo en promoción de inversiones porque no se clavó en ideologías, sino que tuvo un enfoque pragmático para resolver un grave problema de falta de crecimiento.

En México, no ha existido una política integral de promoción de la inversión extranjera como la que se describe, cuando ha tenido la oportunidad de hacerlo, aprovechando su ventaja geográfica de estar ubicado en un lugar privilegiado para llevar a cabo una política promotora de alto nivel, cuando dejó ir hacia China, a principios de siglo, a múltiples áreas productivas establecidas por inversionistas extranjeros.

Los inversionistas estadounidenses y europeos se fueron en tropel a establecer operaciones de manufactura aprovechando estas condiciones especiales, principalmente a principios del siglo. México quedó negativamente impactado con este abrupto movimiento, que, aunque

no ocasionó la fuga total de empresas estadounidenses multinacionales, sí ocasionó que muchas de sus áreas de manufactura se cambiaran a la nación asiática.

El gobierno comunista chino tuvo que adecuarse a tener en lo político un sistema socialista que conviviera en lo económico con un sistema capitalista neoliberal de libre mercado.[507]

Ahora China ha obtenido logros inconmensurables como resultado de sus reformas económicas, siendo que "mientras Occidente debate la naturaleza política, económica y social de China, el país asiático ya es la primera economía del mundo en poder adquisitivo y la segunda en su PIB; primer exportador, primer país en manufactura, segundo mayor importador de bienes, líder en 5G, primer o segundo socio comercial de más de 120 países, la nación con mayor número de empresas en la revista Fortune de las 500 empresas más grandes del mundo (129), que cuenta con los primeros cuatro bancos más grandes del planeta; que registra más del 40% de las solicitudes de patentes presentadas en 2018 (1,5 millones), etc. (B.M., 2018, OMPI, 2019, OMC, 2018)."[508]

Para los efectos de los diversos regímenes y disposiciones aduanales de China, debemos de tomar en cuenta los diversos conceptos que a continuación enunciamos:

i. "Procesamiento de materiales proporcionados", significa las actividades mercantiles en las que los materiales importados son proveídos por una compañía extranjera y la Empresa Operadora no necesita pagar derechos por compra venta de divisas por dichas importaciones, pero lleva a cabo el procesamiento o ensamble, de conformidad con los requerimientos de la compañía extranjera proveedora, a la cual le carga un honorario por dicho procesamiento, comercializándose los productos por la compañía extranjera proveedora de los materiales.[509]

[507] OROPEZA, Arturo. (Ed.). (2008). México-China. Culturas y sistemas jurídicos comparados. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.

[508] OROPEZA, Arturo. (2020). China: New power dynamics in the XXI century [DR]. Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas.

MENDOZA, Jorge. Eduardo. (2009). Las exportaciones de China y los determinantes locales del empleo en las maquiladoras de la frontera norte de México. Región y sociedad, 21(44), 145–170. https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-39252009000100006

[509] Claramente se puede ver aquí la estructura clásica de negocios de una maquiladora mexicana, en donde la empresa matriz proporciona a la maquiladora, en comodato, las materias primas para su procesamiento y ulterior comercialización del producto terminado por parte de la empresa matriz.

ii. “Procesamiento de materiales importados”, significan las actividades mercantiles en que la Empresa Operadora paga divisas por los materiales importados que a su vez exporta como productos terminados para ser comercializados.[510]

iii. “Procesamiento de materiales de importación”, significa las actividades mercantiles mediante las cuales la Empresa Operadora paga divisas para adquirir mercancías de importación para producir mercancías de exportación para comercializarlas en el exterior.

iv. “Procesamiento de mercancías comerciales”, se refiere a las mercancías importadas y productos terminados que se hayan manufacturado y mercancías subsecuentes generadas en el proceso productivo.

v. “Empresas de procesamiento comercial”, incluye a las Empresas Operadoras y empresas procesadoras que hayan cumplido con las obligaciones aduanales relativas al registro de sus operaciones.

vi. “Empresa procesadora”, se refiere a la empresa manufacturera contratadas por Empresas Operadoras para llevar a cabo el procesamiento o ensamble de materiales importados, manteniendo su estado de empresa independiente con personalidad jurídica propia; o bien, a las unidades industriales sin personalidad jurídica propia establecidas por las Empresas Operadoras, que tienen su propia contabilidad y hayan obtenido un certificado de empresa (licencia) de las autoridades de industria y comercio.

vii. “Unidad de consumo cuantitativo”, significa la cantidad de materiales de importación consumidos por mercancía de exportación producida por una Empresa Operadora, en condiciones normales de producción. Este término también se le conoce abreviadamente como “unidad de consumo”.

viii. “Procesamiento profundo y transferencia”, son los actos de comercio en los que la Empresa Operadora transfiere productos elaborados con materiales de importación temporal a una empresa operadora para continuar con el proceso productivo y su ulterior exportación.

ix. “Procesamiento de exportación”, son las acciones llevadas a cabo por una Empresa Operadora para encargar a un tercero la producción de mercancías para ser regresadas

[510] En este esquema claramente se denota una operación de compraventa entre la compañía extranjera importadora y la Empresa Operadora que procesa las mercancías para la comercialización en su propio beneficio.

a la Empresa Operadora para su exportación y comercialización, dentro de un plazo determinado.

x. "Verificación y descarga", significa las solicitudes hechas por las Empresas Operadoras a las autoridades aduanales para la revisión de la documentación correspondiente relativa a las exportaciones realizadas, ventas en el mercado doméstico u otras operaciones, con a fin de que se termine con la supervisión de las mercancías importadas después de que hayan sido examinadas de acuerdo con las disposiciones legales pertinentes.

2. Autoridades Aduanales

A continuación, iniciamos con describir a las autoridades de China que tienen la responsabilidad del control aduanal del país. El Consejo de Estado es la autoridad que establece a la Administración General de Aduanas, encargada de la administración de las Aduanas en toda la nación.

Dichas Aduanas están establecidas por el Estado, en los puertos de entrada abiertos al comercio exterior, en los lugares en los que se requiere concentrarse para atender operaciones aduaneras. Las diversas aduanas gozan de una independencia de acción que no puede ser restringida por divisiones administrativas, y solo son responsables ante la Administración General de Aduanas.[511]

Asimismo, se establece una policía aduanal encargada de investigar y perseguir las violaciones aduanales. Las autoridades policiales encargadas de otras áreas actúan como auxiliares de la policía aduanal. Las demás autoridades dependientes del Consejo de Estado actúan como auxiliares de la autoridad aduanera.

3. *Inward Processing*

Existe la figura de procesamiento interno (*inward processing).* Las empresas que deseen realizar estas operaciones deben obtener una autorización especial de la autoridad aduanal, debiendo exhibir la documentación requerida por la autoridad aduanera y los contratos correspondientes. Las autoridades aduaneras fijan el porcentaje de desempeño que los materiales utilizados de importación reflejen; es decir, los porcentajes de mermas y desperdicios que ocurren en el proceso productivo.

[511] Ley Aduanera de la República Popular China.
República Popular China. (1987). *Ley de Aduanas de la República Popular de China* [Versión 2000]. Recuperado de https://www.wipo.int/wipolex/en/legislation/details/6599

Los productos resultantes del procesamiento interno deben de exportarse dentro del límite de tiempo concedido por la autoridad aduanera. Los materiales de importación cuyos impuestos de importación hayan sido garantizado por fianza estarán sujetos a la resolución de la autoridad aduanera de que se han cumplido con los requisitos de exportación para la cancelación de la fianza. Los impuestos de importación que se cobren por adelantado son aplicables, en su caso, a las mercancías que deban de pagar dichos impuestos.

Se cobran impuestos de importación cuando se procesen mercancías para uso doméstico, sin perjuicio del cumplimiento de requisitos de licencia de importación cuando sean aplicables.[512]

Este régimen en China es el que más se asemeja a las IMMEX, se ha mencionado por parte del gobierno mexicano y empresarios de México[513]

El Consejo de Estado puede establecer recintos fiscalizados (*bonded áreas),* garantizados a través de fianzas, dentro del territorio chino, bajo el control y supervisión de las autoridades aduaneras. [514] Las empresas encargadas de recintos fiscalizados son responsables de la guarda de las mercancías en ellas depositadas. Se requiere permiso de las autoridades aduaneras para la disposición de las mercancías en ellos depositadas, por lo que se requiere de dicho permiso para su venta, gravamen, reempaque, traslado, enajenación, cambio de etiquetas o cambios de uso. Aun habiendo resolución judicial para disponer de bienes en recintos fiscalizados, es necesario el procesamiento aduanal respectivo.[515]

[512] Art. 33 de la Ley Aduanera de la República Popular China.

[513] LÓPEZ SAN MARTÍN, Manuel. (2024, 22 de julio). México tuvo mucho que ver de que China sea hoy la fábrica del mundo: Eduardo Torreblanca. MVS Noticias. Recuperado de https://mvsnoticias.com/entrevistas/2024/7/22/mexico-tuvo-mucho-que-ver-de-que-china-sea-hoy-la-fabrica-del-mundo-eduardo-torreblanca-649213.html?form=MG0AV3

MORALES, Roberto. (2014, 9 de enero). China copió y superó a sus competidores del TLCAN. El Economista. Recuperado de https://www.eleconomista.com.mx/empresas/China-copio-y-supero-a-sus-competidores-del-TLCAN-20140109-0057.html?form=MG0AV3

[514] Art. 34. de la Ley Aduanera de la República Popular China.

[515] Art. 37 de la Ley Aduanera de la República Popular China.

4. Recintos Fiscalizados

Las empresas que operen recintos fiscalizados deben de obtener permiso de la autoridad aduanal para ello, cumpliendo con las formalidades necesarias para recibir, almacenar y entregar las mercancías, de conformidad con las disposiciones aduanales respectivas. Las violaciones a las disposiciones anteriores o el causar daño o destrucción de las mercancías recibidas, generará responsabilidad para quien opere el recinto fiscalizado es responsable del pago de los impuestos de importación sobre las mercancías de referencia.

Se permite la reducción o exención de impuestos de importación o de exportación de mercancías en determinadas áreas, en empresas específicas o para fines específicos, bajo las disposiciones que determine el Consejo Nacional. Las mercancías sujetas a los antes mencionados beneficios estarán sujetas a ser utilizadas en las áreas autorizas en las empresas que hayan obtenido el beneficio y para los fines autorizados.[516]

Asimismo, el Consejo Nacional está autorizado para otorgar los beneficios de reducción o exención de impuestos de importación o exportación para mercancías para situaciones específicas que el Consejo Nacional determine.[517]

Se permite la reducción temporal o exención de impuestos para mercancías autorizadas por la autoridad aduanal, al depositarse por el importador el monto de los impuestos correspondientes, para la importación o exportación de mercancías, o para mercancías importadas con fianza con permiso especial.[518]

En China la autoridad tiene amplias facultades para hacer excepciones a las reglas, denotando un enfoque pragmático para la promoción de inversiones, mismo que dista mucho de lo que ocurre en México.

5. Zonas de Desarrollo Económico y Tecnológico

China estableció un sistema de procesamiento interno con fines de exportación dentro de las Zonas de Desarrollo Económico y Tecnológico.[519] Estas zonas especiales (ZDET) fueron creadas en 1980, inicialmente en el sur de China, en las áreas de Kong Kong, Macao, y Taiwan, para luego establecerse en Shenzhen, Zhuhai, Shantou, en la provincia de

[516] Art. 57 de la Ley Aduanera de la República Popular China.

[517] Art. 58 de la Ley Aduanera de la República Popular China.

[518] Art. 59 de la Ley Aduanera de la República Popular China.

[519] GUPTA, S. P. (Ed.). (1996). China's economic reforms: Role of special economic zones and economic and technological development zones. New Delhi, India: Allied Publishers Limited.

Guangdong, en Xiamen, en la provincia de Fujian, habiéndose establecida una de estas zonas en toda la provincia de Hainan. [520]

Posteriormente, en 1984, "China abrió más 14 ciudades costeras. Dalian, Qinhuangdao, Tianjin, Yantai, Qingdao, Lianyungang, Nantong, Shanghai, Ningbo, Wenzhou, Fuzhou, Guangzhou, Zhanjiang y Beihai para inversiones en el extranjero. Luego, a partir de 1985, el Estado decidió ampliar las zonas costeras abiertas, ampliando las zonas económicas abiertas del delta del río Yangtze, el río Perla."

"En 1990, el gobierno chino decidió abrir la Nueva Zona de Pudong en Shanghai a la inversión extranjera y abrió más ciudades en el valle del río Yangtsé. De esta manera, se ha formado una cadena de ciudades abiertas que se extiende hasta el valle del río Yangtze, con Pudong de Shanghai como cabeza de dragón. Desde 1992, el Consejo de Estado ha abierto varias ciudades fronterizas y, además, ha abierto todas las capitales de las provincias del interior y las regiones autónomas.

Además, se han establecido en ciudades grandes y medianas 15 zonas de libre comercio, 32 zonas de desarrollo económico y tecnológico a nivel estatal y 53 zonas de desarrollo industrial de nueva y alta tecnología. Como resultado, se ha formado en China un patrón de apertura multinivel, multicanal, omnidireccional y diversificado, que integra las zonas costeras con las zonas ribereñas, fronterizas y del interior. A medida que estas áreas abiertas adoptan diferentes políticas preferenciales, desempeñan el doble papel de ventanas en el desarrollo de la economía orientada al exterior, generando divisas mediante la exportación de productos e importando tecnologías avanzadas y de radiadores en la aceleración del desarrollo económico interior."[521]

En este aspecto China se encuentra a años luz de México respecto de su política agresiva de promoción de inversiones, en México se ha mantenido la creencia de que basta con la posición geográfica y los tratados de comercio internacional, aunado con la eficiencia y costo de la mano de obra mexicana, basta y sobra para la promoción de inversiones. Coincidiendo que con esos factores México tiene un alto índice de competitividad, sabemos con el ejemplo de China que eso no es suficiente para mantenerse en la vanguardia de esta feroz competencia.

[520] China.org.cn. (n.d.). *China in Brief: Opening to the Outside World: Special Economic Zones and Open Coastal Cities.* Recuperado de http://www.china.org.cn/e-china/openingup/sez.htm

[521] Ibidem.

6. *Export Processing Zones*

El concepto derivó de las llamadas Zonas de Procesamiento para las Exportaciones (*Export Processing Zones),* que ayudaron a múltiples países en desarrollo a promover las manufacturas de exportación. Sin embargo, en China el concepto de las ZDET fue explosivo. Por ello el *Indian Council for Research on International Economic Relations,* desarrolló un estudio para revisar los impactos que estas zonas han tenido para el desarrollo de las exportaciones, inversiones extranjeras, transferencia de tecnología, generación de empleos, desarrollo de infraestructura e impactos en zonas no desarrolladas.

Primeramente, el estudio identificó las diversas clases de Zonas especiales existentes en China. A saber:

i. Zonas Económicas Especiales.
ii. Ciudades Abiertas.
iii. Zonas de Desarrollo Económico y Tecnológico.

En su mayoría, estas zonas fueron encomendadas a los gobiernos provinciales, generando un sistema descentralizado, y en algunos casos, se les dio el estatus de un gobierno provincial en sí.

Se establecieron límites amplios para su crecimiento futuro.

La descentralización ha sido en China un fenómeno contraintuitivo, al ellos tener un sistema político claramente autoritario. Sin embargo, su enfoque promotor de inversiones capitalistas ha sido muy agresivo y pragmático, haciendo todo lo necesario para obtener el éxito de que gozan, como la movilización de población china hacia los centros industriales del este del continente.[522]

7. Zonas Económicas Especiales

Las Zonas Económicas Especiales se establecieron en localidades cercanas a ciudades avanzadas con basta población extranjera y mano de obra e insumos baratos, sin que necesariamente tuvieran amplios recursos de infraestructura. En estas áreas hubo contribuciones de capital doméstico importante para el desarrollo de infraestructura, antes

[522] RODRÍGUEZ Y RODRÍGUEZ, María Teresa. (2010). Dinámica de población en China a través de los censos. *Dimensión Económica, 1*(3). Recuperado de: http://rde.iiec.unam.mx/revistas/3/articulos/6/61.php

de que llegara la inversión extranjera. De esta manera, estas zonas se desarrollaron industrialmente con empresas que requerían mano de obra intensiva.

8. Ciudades Abiertas

Posteriormente, se desarrollaron las Ciudades Abiertas, cubriendo extensiones geográficas más amplias. Estas ciudades se localizaron en regiones con amplia infraestructura y cercanas a puertos marítimos importantes y cercanas a recursos naturales como petróleo y carbón. La producción industrial en estas ciudades se orientó en la producción intensiva en capital, invitándose a la gran inversión extranjera directa.

Finalmente, se establecieron las Zonas de Desarrollo Económico y Tecnológico, principalmente enfocadas en atraer transferencia de tecnología. Estas zonas se instalaron cerca de las Ciudades Abiertas para desarrollar sinergias adecuadas.

9. Incentivos Fiscales y Económicos

Todas estas áreas especiales gozaron en sus etapas preliminares de amplios incentivos fiscales, cambiarios, de comercio exterior y otras ventajas. A saber:

i. Las Zonas Económicas Especiales se beneficiaron con un impuesto sobre la renta corporativo del 15% y del 10% en empresas que exportaran más del 70% de sus productos, en comparación al impuesto del 30% en general.

ii. Las Ciudades Abiertas gozaron de un impuesto sobre la renta corporativo del 24%.

iii. Las Zonas de Desarrollo Económico y Tecnológico, gozaron de un impuesto sobre la renta corporativo del 15%.

Fuera de timoratas concesiones a depreciaciones aceleradas, México no ha sido capaz de establecer un programa de incentivos fiscales de promoción de inversiones para las actividades de manufactura.

Además de lo anterior, se les concedió a estas zonas el derecho de cobrar impuestos locales de hasta el 3%, mientras en general, los impuestos locales son del 3% fijo, cobrado por el gobierno central.

En México, el gobierno federal ha establecido ciertos incentivos fiscales aplicables de forma generalizada en las zonas fronterizas, aunque inicialmente se tuvo la intención de

convertirlas en zonas libres, cosa que nunca sucedió. También el gobierno federal ha otorgado ciertos beneficios a inversiones en las zona del Istmo de Tehuantepec y para la producción de vehículos eléctricos, así como inversiones en estaciones de carga para vehículos eléctricos. Y los gobiernos de los estados y los municipios han establecido ciertos incentivos fiscales como la dispensa de los impuestos sobre nóminas, algunos impuestos estatales especiales y el impuesto predial.[523]

Asimismo, en estas áreas especiales no se cobran impuestos por las exportaciones.

En el caso de reinversión de utilidades realizada por inversionistas extranjeros, el impuesto sobre la renta pagado es reembolsado, siempre y cuando las empresas se dediquen a aspectos de alta tecnología o exportaciones. El reembolso puede ser del 40% en otras actividades.

También las empresas localizadas en estas áreas especiales gozaron de tasas de interés preferenciales, por préstamos otorgados por instituciones financieras y autoridades locales, dependiendo de en qué clase de zona se encuentran y a qué plazos se solicitaran los créditos.

Las mercancías que se importan a estas zonas están excluidas de los requisitos de permisos de importación, y las mercancías y maquinaria y equipo que se importan para hacer artículos de exportación están exentas de impuestos de importación, y en algunos casos, gozan de reducción de impuestos para las ventas en el mercado doméstico.

En materia de cambios de moneda extranjera, existen esquemas diversos sobre retenciones de moneda extranjera, quedando abiertos esquemas de conversión de divisas por inversión (*swaps),* bajo la administración de las autoridades locales.

Dentro de estas zonas se permiten arrendamientos con duración de 50 a 70 años.

Además, existen preferencias para la expedición de visas para personal que trabaja en las zonas y facilidades para el traslado de bienes personales a países extranjeros o para traslados a otras zonas, existiendo una gran flexibilidad para instituciones que gozan de fondos extranjeros localizadas dentro de dichas zonas, para las reglas de salida existentes.

[523] SECRETARÍA DE ECONOMÍA. (2024, abril). Incentivos fiscales para la inversión (Primera versión) [PDF]. Recuperado de: https://ventanillaunica.economia.gob.mx/media/20240503%20Brochure%20incentivos%20fiscales.pdf?form=MG0AV3

En México, este incentivo ha existido desde la época de las primeras maquiladoras, de acuerdo con el artículo 36 del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de agosto de 1983.[524]

Regresando a los incentivos Chinos, los salarios se fijan por las compañías de capital extranjero con mínimos que son de 120% a 150% superiores a los salarios que pagan las empresas del Estado.

Los despidos de personal debido a la falta de producción o a problemas de costos son permitidos a través de ciertas compensaciones.

En general estas zonas han sido un gran aliciente para el crecimiento económico de China por lo que se han expandido al interior de China.

10. Zonas Especiales

Adicionalmente, el gobierno chino estableció en Pudong un nuevo concepto de Zona Especial, con privilegios adicionales a los antes descritos, permitiendo a los empresarios extranjeros abrir instituciones financieras, y establecer industrias terciarias (servicios). Además, el gobierno de China permitió en Shanghai establecer una bolsa de valores, permitir que se revisaran las solicitudes para cotizar en bolsa y autorizaran a empresas a participar de y permitir a los bancos con financiación extranjera participar en negocios con *"RMB*" (la moneda oficial de China).[525]

Un ensayo de José Manuel OROZCO PLASCENCIA, intitulado *La creación de zonas económicas especiales en China: impactos positivos y negativos en su implementación,* publicado por la Universidad de Colima, en la revista Portes, señala que *"las zee [Zonas Económicas Especiales. Nota del autor.] son constructos conceptuales capitalistas alimentados con ideas como: maximización de la ganancia, minimización de la*

[524] *"ARTICULO 36o.-La Secretaría de Gobernación por conducto de la Dirección General de Servicios Migratorios, podrá permitir la internación al país del personal extranjero, administrativo y técnico que sea necesario para el funcionamiento de las maquiladoras. Esta facultad podrá ser ejercida en las Delegaciones de Servicios Migratorios establecidas en el país."*
Diario Oficial de la Federación el 15 de agosto de 1983. P. 12.
https://www.dof.gob.mx/index_111.php?year=1983&month=08&day=15#gsc.tab=0

[525] Que significa *"renminbi",* o dinero del pueblo.
WESTERN UNION. (n.d.). China currency guide: The Chinese yuan (CNY). Recuperado de: https://www.westernunion.com/blog/en/us/china-currency/

intervención administrativa, licencia para controlar y crear con libertad el factor de movilidad, privatización excesiva de los derechos de propiedad, legalidad contractual; son organismos del dinero y el mercado competitivo mundial para avanzar en la propiedad material; ellos necesitan causar dislocaciones en las estructuras socialistas y disturbios filosóficos en el hecho del marxismo-leninismo, son tratados como fenómenos separados. Después de haber experimentado años de aislamiento las zee implementaron una estrategia de puertas abiertas y formas neocapitalistas de organización económica y política; dicha estrategia llevó al gobierno chino a cristalizar metas cuantitativas de crecimiento económico, lo que socavó las medidas ideológicas de planeación central y permitió el desarrollo de regiones que previamente carecían de infraestructura…"

El ensayo continúa diciendo que, *"entre los impactos positivos de las ZEE se puede citar que han sido el motor fundamental para la modernización del país, tan sólo en 2003 dos provincias (Guangdong y Fujian) generaron 303 billones de dólares, convirtiéndose en la sexta economía más grande del mundo y la décima en exportación. Se observa una expansión masiva de pequeñas empresas y la generación significativa de empleos. Se reconoce una importancia notoria del capital de Honk Kong en las zee, especialmente la que es considerada como la de mayor beneficio para la ied: Shenzhen y Guangdong. Las zee han sido copartícipes del crecimiento económico sostenido de China en las últimas tres décadas, contribuyendo al incremento de la competitividad de la región, al espíritu emprendedor de sus inversionistas y a la generación de remesas de trabajadores que envían sus recursos a sus lugares de origen…"*

"Como conclusión general, se puede afirmar que la reforma económica estructural en China (aplicada a finales de los setenta) ha generado un éxito sin precedente que guarda pocos puntos de comparación con otras naciones en el mundo, convirtiendo a la zona costera del sur de China en el área de mayor prosperidad del país, pero también un claro ejemplo de que políticas públicas regionales como las ZEE, sí pueden operar y funcionar eficientemente para contribuir al progreso económico de sus regiones."[526]

11. Preferencias a la Provincia de Guandong (Cantón)

Del sinnúmero de Zonas Económicas Especiales nos hemos concentrado en describir la

[526] OROZCO PLASCENCIA, J. M. (2009). *La creación de zonas económicas especiales en China*. En *Revista Mexicana de Estudios sobre la Cuenca del Pacífico: Tercera época* (Vol. 3, julio/diciembre). Universidad de Colima, México. Recuperado de Revista Mexicana de Estudios sobre la Cuenca del Pacífico

aplicable a la Provincia de Guangdong (Cantón), la cual, por mucho es la más grande y próspera de China.

Guangdong tiene una población de aproximadamente 126 millones de personas, según datos del censo poblacional de 2020[527], siendo la provincia más poblada de China. "Guangdong alberga la mayor población flotante, seguida de Pekín, Shanghái y Zhejiang"[528], existiendo un enorme número de trabajadores migrantes que han contribuido al desarrollo de la provincia. Para ejemplificar, en 1982, su población era de sólo 60 millones de habitantes.

"La capital de Guangdong, Guangzhou, y su centro económico de Shenzhen se encuentran ahora entre las ciudades más pobladas de China. De hecho, casi todo el delta del río Perla de Guangdong está ahora muy urbanizado, y alrededor de dos tercios de los residentes de la provincia viven en ciudades… El idioma más común de la provincia es el cantonés."[529]

Por Resolución del Comité Permanente de la Asamblea Popular Nacional (la "Resolución") sobre la aprobación del Reglamento sobre las Zonas Económicas Especiales en la Provincia de Guangdong, aprobada el 26 de agosto de 1980, se estableció en la provincia este régimen especial.

La Resolución estableció que se crearían ciertos perímetros en las ciudades de Shenzhen, Zhuhai y Shantou, para establecer las Zonas Económicas Especiales ("ZEE"), con el fin de atraer inversionistas chinos, de Hong Kong, Macao y extranjeros, junto con sus compañías, para establecer unidades fabriles y empresas (los "Inversionistas"), ya sea, a través de coinversiones o directamente, debiéndose proteger los activos, utilidades y demás derechos establecidos por la ley.[530]

[527] China.org.cn. (s. f.). Guangdong. Recuperado de: http://spanish.china.org.cn/spanish/xi-difang/guangdong.htm

[528] CHINA FOLIO. (s. f.). *Guangdong Province*. Recuperado de: https://chinafolio.com/provinces/guangdong-province/

[529] Ibidem.

[530] COMITÉ PERMANENTE DE LA ASAMBLEA POPULAR NACIONAL. (1980, 26 de agosto). *Resolución del Comité Permanente de la Asamblea Popular Nacional*. Recuperado de: https://www.wto.org/english/thewto_e/acc_e/chn_e/wtaccchn46_leg_8.pdf

El régimen jurídico aplicable es el de la República Popular China, a menos que existan disposiciones especiales aplicables a la ZEE.[531]

El Comité Provincial de Guangdong para la administración de la ZEE se establece para la administración de la ZEE.

Las ZEE proporcionan a los inversionistas una amplia gama de negocios, creando las condiciones de funcionamiento que les sean favorables y garantizando áreas comerciales fijas. Los inversionistas pueden establecer, con su propio capital, o a través de coinversiones con chinos, todos los proyectos que tengan un significado positivo en la cooperación económica internacional y los intercambios técnicos, incluyendo la industria, la agricultura, la ganadería, la acuicultura, el turismo, la vivienda y la construcción, y la investigación y manufactura que involucren alta tecnología, así como otros negocios de interés común para los inversionistas y China.

Las inversiones en la infraestructura necesaria para la ZEE serán realizadas por la Provincia de Guangdong, pudiendo participar en ellas inversionistas extranjeros, cuando así se requiera.

Se forma un comité asesor integrado por expertos de las diversas ramas necesarias cuya función es actuar como órgano consultivo para el desarrollo de la ZEE.

El Comité Provincial de Guangdong para la Administración de las Zonas Económicas Especiales, es la autoridad que expide los certificados de registro y certificados de uso de la tierra después de analizar las solicitudes realizadas por los inversionistas que deseen establecer sus empresas en la ZEE.

Los inversionistas pueden abrir cuentas y realizar operaciones de divisas con el Banco de China establecido en la ZEE o con otros bancos allí establecidos. También, los inversionistas pueden contratar varios tipos de pólizas de seguro con la Compañía Popular de Seguros de China o con otras compañías.

Las mercancías producidas en la ZEE se deben vender en el mercado internacional. Para ventas en el mercado doméstico de China continental, deben obtener permiso del Comité Provincial de Guangdong para la Administración de Zonas Económicas Especiales y someterse a los procedimientos para pagar los impuestos de importación.

[531] Resolución del COMITÉ PERMANENTE DE LA ASAMBLEA POPULAR NACIONAL. Op. Cit., Artículo 2.

Se permite a las empresas establecidas en las ZEE llevar a cabo sus operaciones de manera independiente, pudiendo emplear a extranjeros para trabajos técnicos y administrativos.

Para que una empresa establecida en la ZEE termine sus operaciones antes de la fecha de vencimiento programada, es necesario que informe las razones de terminación al Comité Provincial de Guangdong para la Administración de las Zonas Económicas Especiales, a fin de que se lleven a cabo los procedimientos de terminación, debiendo liquidar las reclamaciones y deudas. Al terminar las operaciones, los activos de la empresa pueden ser enviados fuera de China.
Los inmuebles dentro de las ZEE son propiedad de la República Popular China. Los inmuebles que vayan a utilizar los inversionistas se proporcionarán según de sus necesidades. Las condiciones de uso y aprovechamiento, así como los plazos de duración del beneficio se conceden conforme las actividades que se vayan a realizar. El monto a pagarse por los beneficios, según la superficie a utilizarse y su forma de pago, se estipulan de forma separada.

La maquinaria y equipo, refacciones, materias primas y semielaboradas, los medios de transporte y demás materiales necesarios para la producción importados por las empresas a las ZEE están libres de impuestos de importación. Los bienes de consumo necesarios pueden estar sujetos a impuestos de importación o gozar de tarifas reducidas, o exentas, según la situación específica de cada caso. Cuando se importen las mercancías antes mencionadas o se exporten productos desde la ZEE, se presentará la declaración aduanera respectiva.

La tasa del impuesto sobre la renta de las empresas en la ZEE es del 15 %.[532]

Las utilidades de los inversionistas obtenidas después del pago del impuesto sobre la renta, así como los sueldos y salarios y otras ganancias de los trabajadores extranjeros, de chinos que provengan del extranjero, así como de personas de Hong Kong y Macao y de los miembros del personal de dichas empresas, después del pago del impuesto sobre la renta de las personas físicas, pueden remitirse al extranjero a través del Banco de China u otros bancos establecidos en la ZEE, respetándose los controles de cambio aplicables a la ZEE.

Hay exenciones o reducciones del impuesto sobre la renta, aplicables a las empresas que reinviertan sus utilidades en la ZEE por un lapso igual o superior a cinco años.

[532] Artículo 14. de la Ley del Impuesto sobre la Renta para Empresas Extranjeras. Inicialmente, se establecieron disposiciones discrecionales para otorgar beneficios fiscales especiales para empresas que se establecieran durante los primeros dos años de vigencia de la Resolución, que tuvieran inversiones de al menos cinco millones de dólares estadounidenses, que tuvieran alta tecnología, o inversiones de capital constante.

Se establecen programas de promoción para la utilización de maquinaria y equipo, materias primas y semielaboradas y demás materiales producidos en China, con precios preferenciales sobre la base de los precios corrientes de exportación de China, utilizando divisas para liquidar las cuentas. Estos productos y materiales pueden ser enviados directamente a la ZEE con las facturas o comprobantes de venta de las mercancías adquiridas.

Se establecen procedimientos simplificados de entrada y salida de mercancías de la ZEE.

En la ZEE se establece una empresa de servicios de mano de obra con el fin de recomendar a las empresas establecidas en la ZEE, los empleados que necesiten, sin perjuicio que las empresas establecidas en la ZEE contraten directamente a su personal con el consentimiento del Comité Provincial de Guangdong para la Administración de las Zonas Económicas Especiales. Los peticionarios de empleo se deben someter a un examen o entrevistas realizadas por las empresas, debiendo firmar contratos de trabajo con las empresas.

Las personas empleadas por las empresas establecidas en la ZEE se administran por las propias empresas de acuerdo con sus necesidades de negocios y, en su caso, y pueden ser despedidos, previos los trámites y procedimientos previstos en los contratos de trabajo. Los empleados de las empresas establecidas en la ZEE pueden presentar su renuncia, de conformidad con los términos de los contratos de trabajo.

Los niveles y clases de salario, los incentivos salariales y seguros de trabajo, así como los subsidios estatales para los miembros del personal chino y los empleados de las empresas establecidas en la ZEE, se incluyen en los contratos firmados por las empresas con sus empleados, según lo establecido por la Provincia de Guangdong.

Las empresas establecidas en la ZEE deben adoptar las medidas necesarias de protección laboral para garantizar que sus empleados trabajen en condiciones seguras e higiénicas.

El Comité Provincial de Guangdong para la Administración de las Zonas Económicas Especiales tienes las siguientes facultades:

i. La elaboración y organización de la ejecución de los planes de desarrollo de la ZEE.
ii. Examinar y aprobar los proyectos de inversión de las empresas que deseen establecerse en la ZEE.
iii. Tramitar el registro de las empresas que se establecerán en la ZEE, así como la adjudicación de tierras en la ZEE.

iv. Coordinar las relaciones de trabajo que haya con las organizaciones bancarias, de seguros, fiscales, aduaneras, de inspección de fronteras, postales y de telecomunicaciones, así como con las organizaciones en las ZEE.

v. Facilitar a las empresas establecidas en la ZEE el personal necesario y proteger los derechos e intereses legítimos del dicho personal.

vi. Establecer en la ZEE instituciones educativas, culturales, sanitarias y de bienestar público, y

vii. Mantener el orden público en la ZEE para la protección de las personas y su patrimonio.

La ZEE de Shenzhen está bajo la gestión y administración directa del Comité Provincial de Guangdong para la Administración de Zonas Económicas Especiales. Se establecieron oficinas en las zonas especiales de Zhuhai y Shantou.

Existe una Compañía de Desarrollo de Zonas Económicas Especiales de la Provincia de Guangdong, cuya finalidad es atender al desarrollo de las actividades económicas en expansión en las zonas especiales; así como la recaudación de fondos, ya sea directamente, o a través de la atracción de recursos con destino a fideicomisos de inversión; operar o asociarse con inversionistas en empresas las zonas especiales; actuar como agente de los inversionistas, y en las operaciones relacionadas con las compraventas en el mercado doméstico de China continental; y la prestación de servicios para actividades promocionales de la zonas especiales.

12. Zonas de Procesamiento para Exportaciones (*Export Processing Zones)* (ZPE)

Dentro de las áreas comprendidas en las ZEE se establecieron áreas aduanalmente controladas, tipo las *Foreign Trade Zones.* Estas zonas se establecieron por el Consejo de Estado el 27 de abril de 2000, promulgada por la Orden de la Administración de Aduanas No.81 el 24 de mayo.[533]

[533] Se enmendó por primera vez el 21 de junio de 2002; por segunda vez, de conformidad con la Decisión del Consejo de Estado sobre la Revisión de las Medidas Provisionales para la Regulación de las Zonas Francas de Exportación por la Aduana el 2 de septiembre de 2003; y posteriormente enmendada por tercera vez, de conformidad con las Decisiones del Consejo de Estado sobre la derogación y modificación de determinadas Reglamento Administrativo del 8 de enero de 2011.

Existe un estricto control aduanal de entradas y salidas de mercancías dentro de las ZPE, para cuyo efecto se establecen oficinas para el control aduanal dentro de dichas zonas.

Cuando salen las mercancías de una ZPE hacia el territorio aduanal chino, deben de depositarse en lugares controlados por la autoridades aduanales que cuenten con circuitos cerrados de televisión para su debida supervisión. Está prohibida la realización de actividades mercantiles con mercancías bajo el estatus de ZPE, sin la debida supervisión e intervención de las autoridades aduanales.

Las ZPE tienen un comité administrativo. Las empresas exportadoras, las de almacenamiento y las de manufactura para la exportación, así como las empresas dedicadas a la prestación de servicios a la manufactura de exportación, y demás empresas autorizadas por las autoridades aduanales para especializarse en el transporte de mercancías para introducir y sacar mercancías de las ZPE, pueden operar dentro de las ZPE. Ninguna persona que no sea el personal de seguridad y los empleados en servicio de las empresas pueden residir en las zonas. No se permite la instalación de negocios para el consumo en viviendas dentro de las ZPE. No se pueden establecer dentro de las ZPE negocios que no estén directamente relacionados con las actividades exportadoras y el apoyo de ellas.

Aquí se pueden ver similitudes al régimen de Zonas Libres de los Estados Unidos, mientras en México no hay dichas limitaciones.

Las empresas que se establecen en las ZPE deben contar con autorización especial de las autoridades aduanales. Dichas empresas deben de establecer controles contables para coordinar y supervisar las entradas y salidas de sus mercancías, con controles de inventarios, transferencias, transportes, procesamientos y usos, así como pérdidas y mermas y desperdicios, guardando los registros correspondientes conforme a los principios contables de la República Popular China y las leyes de la materia.

Asimismo, las empresas deben establecer sistemas computacionales para sus controles y supervisión aduanal, con bases de datos que cumplan con los requerimientos aduanales de supervisión, con la debida conectividad para la transferencia de datos a las autoridades aduanales.

Es necesario que las empresas establezcan cuentas bancarias para sus operaciones comerciales, a fin de que las autoridades aduanales administren sus operaciones bajo el Manual de Registro de Operaciones.

Las autoridades aduanales tienen la facultad de supervisar e inspeccionar las mercancías, transportes y personas que entren y salgan de las ZPE y otras instalaciones relevantes dentro de las zonas.

Las operaciones dentro de las SPE no están sujetas al impuesto al valor agregado.

Las mercancías cuya importación o exportación esté prohibida por las autoridades, no podrán ser introducidas ni exportadas a y desde las ZPE.

Las mercancías que transiten dentro de las ZPE y salgan al extranjero están sujetas al control de entradas y salidas de sus dueños, conforme a los formatos autorizados al efecto por los Comités de Administración de las ZPE, para ser presentados a las autoridades aduanales, conforme a las listas de control autorizadas por dichas autoridades.

Queda bajo la supervisión y administración aduanal el tránsito de mercancías entre las ZPE y el extranjero.

Las mercancías que transiten dentro de las ZPE y salgan al extranjero están libres de cuotas de importación y exportación, salvo las cuotas pasivas de exportación.[534]
Respecto a los impuestos de importación, se aplican las siguientes disposiciones dentro de las ZPE:

i. Se exentan los impuestos de importación para la maquinaria y equipo de que se dedique a la construcción de las instalaciones necesarias para la producción de exportación.
ii. Se exentan de impuestos de importación la maquinaria y equipo de producción, incluyendo los dados y material de mantenimiento para la maquinaria y equipo que sea dedicada a labores de producción para exportación.
iii. Se imponen tarifas preferenciales para la materia prima, partes y componentes, material de empaque y consumibles para ser utilizados en las actividades productivas de mercancías de exportación.
iv. Se exentan de impuestos los productos de oficina necesarios para la administración dentro de las ZPE.

[534] Estas cuotas derivan de las medidas sobre la Administración de Contingentes Pasivos para Productos Textiles, que se promulgaron de conformidad con la Ley de Comercio Exterior de la República Popular China y el Reglamento de la República Popular China sobre la Administración de la Importación y Exportación de Mercancías. Dichas reformas se aprobaron en la décima reunión ministerial del año 2001 del Ministerio de Comercio Exterior y Cooperación Económica y obtuvieron el consentimiento de la Administración Estatal de Comercio Exterior, Aduanas y la Administración Estatal de Supervisión de la Calidad y Cuarentena, tras su discusión, y se promulgarón para su aplicación a partir del 1 de enero de 2002. A continuación, se transcriben los artículos 1 y parte del artículo 2 de dichas medidas: Law Info China. (s. f.). Law on Township Enterprises. Recuperado de: https://www.lawinfochina.com/display.aspx?lib=law&id=2174&CGid=

v. El equipo de transporte y los bienes de consumo utilizados en las oficinas dentro de las ZPE, se realizan los tramites aduanales correspondientes y se pagan los impuestos de importación que corresponden.

No se imponen tarifas de exportación a las mercancías exportadas desde las ZPE. Esta exención se goza también por los materiales residuales, desperdicios y mercancías defectuosas, producidas en las actividades productivas, pero que tienen que salir del país, salvo exención legal.

Respecto de la administración de mercancías que pasen de una ZPE a otra, las autoridades aduanales manejan los pedimentos aduanales, cobrando los impuestos de importación correspondientes. Cuando se trate de bienes fungibles (*commodities)* administrados a través de licencias, se requerirán dichas licencias.

Tanto los productos finales, así como los materiales residuales, desperdicios, mercancías defectuosas, y demás cosas que de ellos se deriven, deben exportarse fuera del territorio de China.

Si es necesario sacar mercancías de las ZPE para introducirlas a territorio de China, se deberán obtener los consentimientos respectivos y correrse todos los trámites aduanales necesarios con el pago de los impuestos de importación que correspondan,

Los bienes fungibles manejados a través de licencias no las necesitan para su exportación.

Las mercancías cuya importación esté restringida por motivos ecológicos, las empresas solicitarán al Departamento de Protección Ecológica, la licencia correspondiente.

Las mercancías de desperdicio sin valor comercial que tengan que salir de las ZPE para su destrucción, deberán obtener las autorizaciones del Departamento de Protección Ecológica, para que, corridos los trámites aduanales respectivos, obtengas la exención de pago de impuestos de importación y de obtención de licencias.

Cuando exista la necesidad, las empresas que operan en las ZPE pueden llevar a cabo operaciones de manufactura fuera de ellas, trasladando maquinaria y equipo e implementos de producción, así como las mercancías semi elaboradas, mediante autorización especial de las autoridades aduanales, a través de empresas que operen fuera de la zona que garanticen el pago de los impuestos de importación e impuesto al valor agregado, mediante el depósito correspondiente o mediante la presentación de una carta-garantía, conforme a las formalidades establecidas en la ZPE. La autoridad revisará los términos del contrato

que se celebre con las empresas que lleven a cabo el procesamiento fuera de la ZPE, así como los términos en los que deban de concluir las operaciones.

Al concluirse las operaciones, las mercancías procesadas se trasladan a las ZPE, dentro de los plazos establecidos en los contratos y solicitudes a las autoridades, debiéndose llevar a cabo las operaciones aduanales de entrada y salida de mercancías correspondientes, de acuerdo con las inspecciones relevantes. Una vez llevado a cabo lo anterior, se podrán cancelar las cartas-garantía y los depósitos realizados en garantía del cumplimiento de los retornos correspondientes.

Las mercancías que salgan de las ZPE hacia el territorio aduanal de China, sean de productos terminados, maquinaria y equipo y de otra naturaleza, se someterán a todos los requisitos que correspondan a su importación definitiva.

Las mercancías que se encuentren dentro de las ZPE pueden salir de ellas, sin pagar impuestos y cargas aduanales, hacia el territorio aduanal de China, con el fin de ser exhibidas, probadas o revisadas. Asimismo, pueden salir de las ZPE, mercancías, incluyendo maquinaria y equipo, activos de oficina y demás objetos usados en las ZPE para las operaciones de las empresas, con el fin de su mantenimiento, pruebas e inspecciones. Todo ello, siguiendo las formalidades aduanales de control correspondientes.

Cuando se saquen de las ZPE para los efectos de llevar a cabo las labores enunciadas en el párrafo anterior, los modelos con los que se llevan a cabo labores de manufactura deberán de mantener disponibles muestras de las mercancías con cuyos modelos se manufacturan, a fin de que las autoridades aduanales lleven a cabo sus inspecciones.

Las mercancías que se saquen de las ZPE para los propósitos enunciados en los párrafos anteriores no pueden utilizarse para llevar a cabo labores de manufactura.

El plazo para llevar a cabo las labores enunciadas en los párrafos anteriores, no deben de exceder de dos meses. Se puede pedir a las autoridades aduanales una extensión de dicho plazo por razones justificadas, pero la extensión de dicho plazo no debe exceder de un mes.

Las mercancías que se saquen de las ZPE para llevar a cabo las labores enunciadas en los párrafos anteriores no pueden ser sustituidas por otras mercancías, por lo que deben ser retornadas a las ZPE y si hay nuevas mercancías en sustitución de las mercancías originales, ellas deben de ingresar a las ZPE siguiendo los trámites aduanales correspondientes como nuevas mercancías que ingresan a las ZPE.

13. *Duty Drawback*

Considerando que las mercancías que entran a las ZPE se consideran como exportadas fuera del territorio de China por lo que deben de cumplir con todas las formalidades aduanales para su exportación, la devolución de impuestos de importación por motivos de exportación (*drawback),* se lleva a cabo con las siguientes formalidades.

i. Las empresas que introduzcan mercancías en las ZPE, que se utilicen para el uso de las empresas que operan dentro de las ZPE, incluyendo una cantidad razonable de materiales de construcción, bienes de capital y otros necesarios para la construcción de la infraestructura y las fábricas de producción, incluyendo los necesarios para los edificios de las oficinas administrativas, las autoridades aduanales se encargarán de los trámites aduanales correspondientes a la exportación de mercancías y expedirán un formato de declaración de devolución. Con ello las empresas que hayan exportado las mercancías hacia una ZPE, deben exhibir la copia de la declaración de devolución para solicitar a las autoridades fiscales la devolución o exención de los impuestos correspondientes. Las medidas administrativas específicas para la devolución (o exención) de impuestos se expiden por la Administración Estatal de Tributación;

ii. Las autoridades aduanales no expiden pedimentos para la devolución o exención de impuestos, en el caso de bienes de consumo, vehículos de transporte y otras cosas que entren a las ZPE para ser utilizadas en actividades administrativas.

iii. En la importación de maquinaria y equipo, materias primas, partes y componentes, material de empaque, bienes de capital para la construcción de inmuebles y cualquiera otra mercancía proveniente de fuera de las ZPE, es necesaria la presentación de una lista de las mercancías a ser introducidas a las ZPE, debiéndose llevar los trámites de declaraciones de exportación correspondientes. Las mercancías así importadas se inspeccionan por las autoridades aduanales antes de ser autorizadas para su introducción a las ZPE. Los impuestos de importación que dichas mercancías ya hubieran pagado no están sujetos a devolución.

iv. Para los casos en que la tecnología doméstica no es suficiente para la producción de alguna mercancía, en la que sea necesaria para su producción la utilización de mercancías cuya exportación esté prohibida, a fin de que se introduzca ella a las ZPE, se necesita autorización del Departamento de Comercio y de las autoridades aduanales, a fin de que lleven a cabo las labores administrativas y de supervisión necesarias para llevar a cabo la producción con dichas mercancías. Al efecto, no se expiden declaraciones aduanales para la devolución de impuestos de importación.

Para la introducción de mercancía a las ZPE, deben primero depositarse en áreas de almacenamiento u otras designadas por la autoridad para que se lleven a cabo las labores de inspección y verificación, debiendo la empresa importadora llevar a cabo ante las autoridades aduanales de las ZPE, las declaraciones aduanales correspondientes, con las facturas de compra domésticas y listas de empaque.

Las mercancías introducidas a las ZPE no pueden ser exportadas sin que se hayan llevado a cabo con ellas labores de transformación dentro de las ZPE.

Para los efectos de la supervisión y administración de las mercancías dentro de las ZPE, se procede de la siguiente manera:

i. Se reportan las entradas y salidas de las ZPE a las autoridades aduanales en base a las listas de control de las empresas. Las autoridades aduanales liberan las mercancías después de su inspección. Todas estas actividades se realizan por las autoridades en las ZPE.

ii. Se pueden transferir las mercancías que se encuentren en las ZPE entre empresas, debiendo las empresas proporcionar a las autoridades aduanales la documentación correspondiente con la descripción de las mercancías a transferirse.

iii. No se puede sacar de las ZPE mercancías no procesadas ni proporcionarlas a empresas que operan fuera de las ZPE, salvo los casos de excepción mencionados.

iv. Al comenzar las operaciones dentro de las ZPE, las empresas deben reconciliar con las autoridades aduaneras las mercancías que introduzcan, a partir de sus registros contables y otras formas de control.

v. Al existir saldos de mercancías no reconciliados, durante el proceso de almacenamiento o procesamiento, debido a razones de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor, las empresas deben avisar de dicha situación a las autoridades aduaneras, dentro de un plazo de 10 días, a partir del momento en que se hayan dado cuenta de la falta, dando las razones de la falta, permitiendo a las autoridades aduanales hacer las revisiones correspondientes para dar de baja de los registros a dichas mercancías.

Respecto a la supervisión y administración en las ZPE, existen las siguientes disposiciones:

i. Para las mercancías que se traspasen entre dos o más ZPE, las empresas que las realicen manifestarán conjuntamente ante la autoridad aduanera los datos de las

mercancías traspasadas. Una vez expedida la autorización, las empresas procederán en los términos que emita al respecto la autoridad aduanal.

ii. Cuando se lleven a cabo las transferencias entre ZPE, mediante transportes trans-zonas, la autoridad aduanal de la ZPE que reciba, realizará la revisión de los sellos correspondientes y de las mercancías transportadas, para liberarlas si todos los datos de ellas coinciden.

iii. Cuando no sea posible las transferencias a través de transportes trans-zonas, la autoridad aduanal de la ZPE que reciba las mercancías obtendrá del introductor un depósito por el valor de las mercancías remitidas, para que después de su debida inspección, si todo queda en orden, se regrese al introductor el monto del depósito otorgado dentro de un plazo de 10 días hábiles.

Respecto de la supervisión de mercancías introducidas por personas físicas a las ZPE, existen las siguientes normas:

i. Para las entradas y salidas de las ZPE del personal y vehículos de transporte, las autoridades aduanales establecen carriles especiales para ello.

ii. La autoridad aduanal autoriza a determinadas personas facultadas por los dueños o transportistas autorizados, a sacar mercancías fuera de las ZPE, por medio de compañías de transporte autorizadas para operar dentro de las ZPE, ya sea al exterior de China o fuera de las ZPE pero dentro del territorio aduanal de China, previa inspección y liberación de ellas mediante autorización aduanal, tratándose de:

    a. Pequeñas mercancías con valor menor de $10,000.00 dólares estadounidenses.
    b. Mercancías retornadas después de que no hayan cumplido con estándares de calidad que hubieran sido sacadas fuera de las ZPE.
    c. Mercancías sujetas a formalidades de pagos de impuestos de importación.
    d. Otras mercancías pendientes de ser inspeccionadas para efectos aduanales.

iii. Los choferes que conduzcan las mercancías dentro y fuera de las ZPE, llevaran a cabo los trámites aduanales con las autoridades, contando con su licencia de negocios, y listas que contengan los datos de placas vehiculares de sus unidades de transporte, y datos personales de los choferes y demás datos.

iv. Las personas que operan las unidades de transporte en las ZPE, deben sujetarse a las disposiciones de las autoridades aduanales respecto a la operación de sus vehículos

de transporte, del manejo de las mercancías transportadas, siendo responsables de las violaciones en que incurran.

v. Está prohibido operar unidades de transporte trasladando mercancías dentro de las ZPE y desde las ZPE hacia fuera de ellas, sin la previa autorización de las autoridades aduanales.

Respecto de disposiciones diversas aplicables a las ZPE, existen estas reglas:

i. Las mercancías que entren a las ZPE y salgan de las ZPE hacia el exterior de China, son listadas como importaciones y exportaciones, debiendo identificarse por unidad, bajo la responsabilidad de las autoridades aduanales.

ii. Las violaciones a las disposiciones aplicables a las ZPE, serán tratadas conforme a la Ley Aduanera de la República Popular China y sus reglamentos instrumentales.

iii. Las disposiciones de estas reglamentaciones para las ZPE, entraron en vigor a partir del 24 de mayo del año 2000, revisadas el 1º de agosto de 2011.

14. Disposiciones relacionadas con el procesamiento de mercancías para exportación[535]

A. Generalidades.

Para describir este método de manejo de mercancías de importación con fines de exportación, se utilizan el término de "procesamiento comercial"

Estas disposiciones regulan la importación de mercancías necesarias para la manufactura con fines de exportación. A saber: materias primas, maquinaria y equipo, material de empaque, refacciones, partes y componentes; para que una vez procesados, sean exportados, incluyéndose las mercancías que no fueron importadas.

Se podrá bajo este régimen importar mercancías que estén restringidas bajo las órdenes de las autoridades, que hayan quedado liberadas de permisos de importación.

[535] Administración de Aduanas de China. (2014, 12 de marzo). Orden general número 219, con diversas enmiendas, siendo la última la 262 (9 de marzo de 2023, entrada en vigor el 15 de abril de 2023). Estas disposiciones son las que más se asemejan al sistema de industria maquiladora manufacturera de exportación que existe en México.

Igualmente quedan exentas de restricciones las mercancías cuya exportación está prohibida, obteniéndose las licencias de exportación correspondientes.

Cuando las mercancías de importación están sujetas a supervisión aduanal, bajo fianza, las autoridades aduanales deben liberar dichas mercancías de las garantías otorgadas, después de la verificación correspondiente que comprueben que las mercancías se utilizaron para la elaboración y exportación de los productos manufacturados.

En el supuesto que hubieran cobrado impuestos de importación en mercancías sujetas al procesamiento comercial, las autoridades aduanales, después de verificar la exportación, deben rembolsar los impuestos pagados.

Al causarse impuestos de exportación en mercancías sujetas al procesamiento comercial, las autoridades aduanales deben recabar dichos impuestos conforme las disposiciones correspondientes.

Las mercancías sujetas a procesamiento comercial pueden darse en garantía después de que las autoridades aduanales expidan su autorización al respecto.

La supervisión de la clasificación arancelaria de las mercancías sujetas al procesamiento comercial es ejercida por la Administración General de Aduanas.

Las autoridades aduanales proceden a la inspección de mercancías sujetas a procesamiento comercial con la cooperación de las empresas, sin interferir en las actividades normales de las empresas inspeccionadas.

Las empresas que llevan a cabo sus actividades bajo el procedimiento de procesamiento comercial deben llevar su contabilidad conforme a la Ley de Contabilidad de la República Popular China, y las disposiciones correspondientes de las aduanas, estableciendo sus registros contables, manifestaciones y demás documentación relevante para cumplir con la supervisión aduanal. Asimismo, tienen la obligación de informar el monto de las importaciones, almacenajes, cesiones y transferencias, ventas, procesamiento, uso y deterioro de las mercancías, así como a las exportaciones relacionadas con el procedimiento de procesamiento comercial, debiendo hacer determinaciones basadas en documentos válidos y certificaciones.

Se deben establecer sistemas de administración diferenciados entre las actividades de procesamiento comercial y otras actividades que desempeñe la empresa. Las mercancías sujetas al régimen de procesamiento comercial deben ser almacenadas en lugares aprobados por las autoridades aduanales. Los cambios de ubicación de las mercancías deben de ser

reportados de antemano a las autoridades aduanales y llevarse a cabo las formalidades correspondientes a dichos cambios.
Como podemos observar, este es un régimen muy parecido a de IMMEX en México.

B. Manual para la verificación del procesamiento comercial

Las compañías que manejen mercancías bajo procesamiento comercial deben de establecer un manual de verificación ante la autoridad aduanal competente.

En dicho manual las compañías reportan fielmente ante las autoridades aduanales los métodos de intercambio mercantil, unidades de consumo, puertos de importación y exportación, así como los nombres números, especificaciones tipos, precios y origen de las mercancías importadas y productos terminados exportados, así como información relativa a mercancías importadas y productos terminados que hayan sido exportados, con la presentación del contrato que se celebre con la empresa extranjera correspondiente.[536]

Cuando así sea conveniente, en el caso de que la Empresa Operadora de un programa de procesamiento comercial (en adelante la denominaremos como la "Empresa Operadora"), haya celebrado contrato con una empresa procesadora[537], deberá exhibir el contrato correspondiente. En el supuesto de que la Empresa Operadora sea a su vez el procesador, se debe presentar el Certificado de Capacidad de Producción de Empresa Procesadora para el Intercambio Comercial.[538]

Cuando una Empresa Operadora presenta ante las autoridades aduanales la documentación necesaria para solicitar el establecimiento de un manual, las autoridades aduanales procesarán la solicitud para dichos efectos dentro de un plazo de 5 días después de recibida la solicitud. En el caso en que sea necesario el establecimiento de garantías, las autoridades aduanales procesarán la solicitud una vez que se presenten las garantías solicitadas.

En los siguientes casos, las autoridades aduanales procesarán la solicitud de un manual una vez que sean proporcionadas las garantías solicitadas, correspondientes a los impuestos de importación:

[536] Como se puede observar, existe una similitud con la estructura comercial utilizada en las maquiladoras, mexicanas de tener una empresa matriz localizada en el extranjero.
[537] Esta sería la equivalente en México a una submaquiladora.
[538] Aquí vemos una curiosidad, consistente en que la Empresa Operadora no necesariamente es la que lleva a cabo las actividades industriales, sino que puede ser una especie de coordinadora de negocios, utilizando múltiples contratistas procesadoras, pero si la Empresa Operadora desea realizar actividades industriales (procesamiento) por sí misma, es necesario que cuente con el Certificado de Capacidad de Producción de Empresa Procesadora para el Intercambio Comercial.

i. Cuando haya sospecha de contrabando y las autoridades aduanales hayan iniciado un procedimiento de investigación, aunque estas no hayan sido concluidas.
ii. Cuando se haya requerido por parte de las autoridades aduanales la realización de una rectificación de datos derivada de una mala administración, y dicha rectificación aún se encuentre en proceso.
iii. Cuando se hubiere solicitado una extensión para la obtención del manual en más de dos ocasiones.
iv. Cuando se estén llevando a cabo operaciones aduanales en diferentes localidades; y
v. Haya sospecha de que las reglas aduanales han sido violadas y las autoridades hayan iniciado investigación, la cual se encuentre en proceso.

Se podrá para estos efectos, presentar una carta de crédito expedida por un banco o uno institución financiera no-bancaria.

Cuando hubiere inconsistencias en las declaraciones aduanales presentadas por la Empresa Operadora, para los efectos de la obtención del manual, las autoridades aduanales proceden de la siguiente manera:

i. En el caso de mercancías no importadas las autoridades aduanales eliminarán las mismas del manual.
ii. En mercancías importadas se ordena a las empresas su retorno al exterior. En este caso, para solucionar la consecuencia, la Empresa Operadora podrá solicitar a las autoridades aduaneras el otorgar una garantía por el valor de los impuestos a pagarse, ya sea a través de una carta de crédito bancaria o de una institución no-bancaria, pudiendo continuar con sus operaciones.[539]

Las Empresas Operadoras que hayan concluido las formalidades para el establecimiento del manual para el procesamiento comercial, podrán solicitar a las autoridades aduaneras el poder operar en niveles inferiores a los volúmenes proyectados o en seguimiento de los mismos en el manual.

Las empresas podrán rectificar los contenidos expresados en el manual de procesamiento comercial dentro de los plazos autorizados al efecto.

C. Importaciones y Exportaciones de Mercancías Procesadas

[539] Como se observa, en China se privilegia la continuación de las operaciones de las empresas cuando existen violaciones, mediante el otorgamiento de una garantía; en contraste, en México, simplemente, se cancelan las operaciones en su detrimento.

Cuando las Empresas Operadoras importan mercancías para su procesamiento comercial, lo pueden hacer, ya sea, de países extranjeros, de áreas especiales con supervisión aduanal, recintos afianzados bajo supervisión aduanal o importarlos a China por medio de procesamiento profundo y transferencia.[540]

Las mercancías que se importen y exporten bajo el régimen de procesamiento comercial se incluyen en las estadísticas aduanales.

Sí las Empresas Operadoras realizan transferencias en procesamiento profundo, las empresas receptoras o las que a su vez transfieran mercancías, deben de tener los permisos correspondientes de las autoridades aduanales y realizar las declaraciones de aduana correspondientes. Las autoridades aduanales tienen la facultad de hacer regulaciones especiales para su debida administración.

Las Empresas Operadoras que incurran en los siguientes supuestos, estarán impedidas para realizar procesamiento profundo y transferencias:

i. El incumplimiento de los requerimientos de supervisión por parte de las autoridades aduanales, estando sujetos a órdenes de las autoridades aduanales para realizar rectificaciones y no cumplir con las mismas en los tiempos requeridos.
ii. No reportar el manual de verificación una vez que haya vencido su término de vigencia.
iii. Encontrarse bajo sospecha de contrabando, habiéndose iniciado procedimientos de investigación no concluidos.

Las Empresas Operadoras que no reciban ni entreguen las mercancías de conformidad con las disposiciones aduanales, quedarán impedidas de realizar operaciones de procesamiento profundo y transferencias.

En el sistema mexicano existe el concepto de maquiladora certificada que goza de prerrogativas especiales. En cambio, en el sistema de China, las prerrogativas especiales se

[540] El llamado "procesamiento profundo" es el equivalente a la sub-maquila bajo el sistema aduanal mexicano. Es decir, se lleva a cabo un procesamiento posterior de las mercancías importadas, a través de una transferencia bajo el régimen de procesamiento comercial, a otra empresa que trabaja bajo regímenes similares de importaciones temporales o recintos fiscalizados, para que realicen operaciones de transformación industrial y posterior exportación.
ITSILKROAD. (s. f.). Recuperado el 18 de abril de 2025, recuperado de: https://www.itsilkroad.com/Board/Archive/Detail?seq=10248&uni=f9to8h

conceden a todas las empresas y las que cometen violaciones las pierden. Estimamos que este es un sistema más justo y apto para la competitividad.

Las mercancías utilizadas en el procesamiento comercial estarán restringidas únicamente para su uso autorizado. El intercambio entre mercancías bajo fianza de las Empresas Operadoras o entre mercancías afianzados o no afianzadas, se permite con autorización de las autoridades aduanales, siempre y cuando dichos intercambios de materiales se permitan únicamente dentro de la misma empresa, y las mercancías sean de la misma clase, especificaciones y calidad, y no se dediquen a la especulación comercial.

Está prohibida la venta de materiales bajo fianza, importados por clientes para su procesamiento.

Cuando una Empresa Operadora se vea en la necesidad de usar materiales importados fuera del sistema de importaciones temporales, por requerimientos técnicos para su manufactura, deberá al efecto presentar con antelación ante las autoridades aduaneras, una declaración sobre la proporción, categoría, especificaciones tipo y cantidad de dichos materiales. En este caso, se descontarán los materiales de referencia de los materiales utilizados para la producción de las mercancías de exportación.

El régimen de procesamiento comercial permite llevar a cabo las siguientes operaciones, a través de las formalidades establecidas en las declaraciones aduanales que se procesan directamente en las aduanas portuarias:

i. Retornos o cambios de mercancías importadas temporalmente, con sus proveedores originales, ocasionados por problemas de calidad;

ii. La exportación de mercancías importados temporalmente que no hayan sido procesados debido a que ellas no se hayan apegado a las especificaciones necesarias, o para de dar servicio post venta de productos exportados bajo procesamiento comercial.

Las mercancías importadas temporalmente que hayan sido procesadas no podrán ser retornadas o canjeadas.

D. Verificación y descarga de mercancías importadas bajo procesamiento comercial

Las Empresas Operadoras deben procesar y re-exportar los materiales importados dentro de los límites de tiempo autorizados, debiendo reportarlos a las autoridades aduanales para su

verificación y descarga, dentro de los 30 días desde la fecha de la exportación de la última carga de productos terminados conforme al manual de procesamiento comercial, o en el día de vencimiento del manual de procesamiento comercial.

En el supuesto de que el contrato celebrado entre la Empresa Operadora con la empresa extranjera hubiera terminado antes de la fecha de expiración del término de permanencia de las mercancías, la Empresa Operadora lo deberá reportar a las autoridades aduaneras para que se lleve a cabo su verificación y descarga, dentro de los 30 días de la fecha de terminación del contrato.

Las Empresas Operadoras deben de reportar a las autoridades aduaneras, conforme a las disposiciones correspondientes, en los procedimientos de verificación y descarga, presentando la documentación pertinente de soporte que contenga la siguiente información:

i. Materiales importados.
ii. Productos exportados.
iii. Materiales de desecho.
iv. Materiales residuales.
v. Materiales rechazados por calidad.
vi. Subproductos.[541]
vii. Mermas.

Las autoridades aduaneras descargarán las mercancías reportadas y las tendrán por verificadas, una vez que las Empresas Operadoras presenten en orden las declaraciones pertinentes con la documentación de apoyo respectivas.

Para los efectos anteriores, las autoridades aduanales realizarán la verificación y descarga correspondiente, ya sea mediante la recepción de documentos o datos electrónicos o manteniendo la facultad de acudir a las instalaciones fabriles a realizar inspecciones. Las Empresas Operadoras deben de cooperar con estos procedimientos.

Las autoridades aduanales deben de completar la verificación y descarga dentro de los 30 días siguientes a la aceptación de los reportes presentados por las compañías operadoras. En el caso de que sea necesario extender dicho plazo debido a circunstancias justificables, se realizará otra prórroga de 30 días, previa autorización de la dirección de aduanas o autoridad subordinada autorizada.

[541] Se refiere a productos derivados de la producción principal, que sean consecuencia no deseada originalmente.

En el caso de ventas al mercado doméstico de materiales o productos terminados importados temporalmente, las autoridades aduanales cobrarán los impuestos de importación correspondientes a dichos materiales importados temporalmente, de conformidad con las disposiciones legales correspondientes, pudiendo cobrar recargos según proceda. Las Empresas Operadoras deben presentar los permisos de importación correspondiente para mercancías que así lo requieran.

Para el caso de devoluciones, Las autoridades aduaneras completarán la verificación y descarga de los materiales importados en base al contenido relevante en el certificado de devolución.

Los materiales sobrantes y residuales, los que hayan sido rechazados por controles de calidad, así como los materiales subsecuentes generados en el proceso productivo llevado a cabo por la Empresa Operadora, y los materiales importados temporalmente que hayan sufrido daños por desastres naturales, serán manejados de conformidad con las disposiciones aduaneras pertinentes, debiendo ser verificados y descontados de conformidad con los documentos probatorios presentados.

En el caso de extravío del manual de operaciones se debe de reportar a las autoridades aduanales en un tiempo razonable. Las autoridades aduanales descontarán la información contenía en el manual perdido después de analizar el caso conforme a las disposiciones pertinentes. Las autoridades aduanales notificarán a la Empresa Operadora que haya perdido el manual de operaciones sobre la conclusión de la verificación realizada y cancelación del manual.

Si la Empresa Operadora que perdió el manual hubiera otorgado garantías aduanales, las autoridades cancelarán dichas garantías en concordancia con la cancelación del manual.

La información contenida en los manuales de operación será guardada por un plazo de 3 años a partir de la conclusión de la verificación y cancelación del manual.

En el supuesto de que las Empresas Operadoras se fusionen, escindan, o entren en estado de insolvencia, se disuelvan o incurran en situaciones anormales en su operación que hagan que sus actividades cesen, lo reportarán a las autoridades aduanales de manera puntual hoy cumpliendo con las formalidades respectivas.

Las Empresas Operadoras que importen mercancías bajo procesamiento comercial que sean clausuradas por orden judicial, lo reportarán a las aduanas dentro de los 15 días hábiles siguientes a la resolución judicial.

E. Disposiciones Suplementarias

Las violaciones de contrabando, las causadas en los procesos de supervisión aduanal u otras violaciones de índole similar, son atendidas conforme a lo establecido en la Ley Aduanera y reglamentos correspondientes para las Penas Administrativas Aduanales de la República Popular China. Los delitos cometidos serán perseguidos conforme a las leyes correspondientes.

Las Empresas Operadoras que se sujetan a revisión a través de métodos computacionales y lleven a cabo actividades comerciales con sus productos, deben sujetarse a las disposiciones de control aplicables a dichos métodos.

Cuando las Empresas Operadoras lleven a cabo sus actividades en áreas de supervisión especial se sujetarán a las disposiciones aplicables a las mismas.

Las declaraciones y revisiones aduanales llevadas a cabo por unidad de consumo se sujetarán a las disposiciones pertinentes ha dicho método.

Para la devolución de impuestos derivados de las exportaciones (*Drawback)* se establecerán disposiciones especiales al efecto.

SECCIÓN II

PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA REPÚBLICA POPULAR CHINA

1. Ley del Impuesto Sobre la Renta de la República Popular China Para Empresas con Inversión Extranjera y Empresas Extranjeras

El 9 de abril de 1991, el del Congreso Nacional del Pueblo aprobó una ley del impuesto sobre la renta aplicable a las empresas e inversionistas extranjeros que otorga privilegios especiales a los extranjeros, individuos y personas jurídicas (llamadas personas morales conforme a la legislación mexicana), que lleven a cabo proyectos en China. [542]

La política fiscal en China es claramente promotora de inversión, enfocándose en la concesión a la inversión extranjera de tasas especiales de impuestos, contrastando a México con la carestía de este tipo de incentivos de manera general a nivel federal, como lo mencionamos anteriormente, aunque el gobierno federal pasado y el actual han otorgado incentivos en las zonas fronterizas y en el Istmo de Tehuantepec relacionados con reducciones al impuesto sobre la renta y eliminaciones del mismo, en el Istmo, así como apoyos fiscales para incentivar las inversiones en dispositivos de carga de energía para vehículos eléctricos y para la comercialización de estos vehículos. También se otorgan beneficios de importación libre de impuestos para armadoras de vehículos ligeros que llenen ciertos requisitos de inversión[543]

El paquete de incentivos en la República Popular China está basado en las siguientes premisas y condiciones:

i. Todos los ingresos derivados de las operaciones realizadas por los extranjeros están sujetas a los beneficios de esta la ley especial aplicable a ellas.

ii. La base del impuesto es la clásica aplicable a la mayoría de las jurisdicciones; es decir, los ingresos acumulables menos las deducciones de gastos y costos, así como las pérdidas.

[542] La ley fue aprobada en la Cuarta Sesión del Congreso Nacional del Pueblo y promulgada por Orden No. 45 del Presidente de la República Popular de China el 9 de abril de 1991.
Congreso Nacional del Pueblo de la República Popular de China. (1991, 9 de abril). _Sino-Foreign Joint Ventures Law_. Recuperado de:
(http://www.china.org.cn/english/14960.htm)

[543] Incentivos Fiscales para la Inversión, Secretaría de Economía, Op. Cit.

iii. La tasa de impuesto aplicable es del 30%, más un 3% de impuesto local.

iv. La tasa preferencial de impuesto del 15% es aplicable en las ZEE, a la inversión extranjera.

v. Las empresas e inversionistas extranjeros establecidos en zonas costeras con economía abierta o en áreas urbanas antiguas que tienen ZEE, están sujetas a un impuesto sobre la renta reducido del 24%.

vi. Las empresas e inversionistas extranjeros establecidos en zonas costeras con economía abierta o en áreas urbanas antiguas que tienen ZEE o en otras regiones, que se dediquen a actividades de energía, comunicaciones, desarrollos portuarios, u otras actividades promovidas por el Estado, según lo establece el Consejo de Estado, pueden gozar de una tarifa del impuesto sobre la renta del 15%, conforme a las reglas especiales que establece el Consejo de Estado.

Es de observarse que en China hay distinciones fiscales aplicables a la inversión extranjera exclusivamente, en México, estas disposiciones se dan a base de subsidios y no de legislación especial que está prohibida por la Constitución. Sin embargo, en China hay todo un sistema perfectamente estructurado aplicable para la atracción de inversión extranjera.

En adición, en China se conceden beneficios basados en el desempeño de las empresas, así todas las empresas e inversionistas extranjeros que se instalan para operar por un mínimo de 10 años para realizar actividades industriales tienen una exención de impuesto sobre la renta, de dos años, a partir de la fecha que genere utilidades, y goza de una reducción del 50% en el tercero y cuarto año de operaciones. Todo lo anterior, con excepción de las actividades de explotación de recursos como petróleo, gas natural, metales raros y nobles, se regulan de forma especial por el Consejo de Estado. Los incentivos otorgados por el Consejo de Estado antes de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre la Renta de la República Popular China para Empresas con Inversión Extranjera y Empresas Extranjeras permanecen en vigor.

También, para las empresas de inversión extranjera que realizan actividades agrícolas, silvícolas, actividades agropecuarias o de cualquier otra índole, que se hayan establecido en áreas remotas y subdesarrolladas, gozan de tarifas reducidas de 15 a 30% de los impuestos aplicables, dentro de un plazo de 10 años, aprobado por el fisco bajo el Consejo de Estado, después de que expiren sus exenciones o reducciones de impuestos, según sea aplicable, conforme a lo expuesto en los párrafos anteriores.

Después de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre la Renta de la República Popular China para Empresas con Inversión Extranjera y Empresas Extranjeras, si hubiere la necesidad de cambiar las prerrogativas antes expresadas, estas tienen que ser sometidas a aprobación por el Consejo de Estado al Comité Permanente de la Asamblea Popular Nacional.

Las exenciones o reducciones de impuesto sobre la renta local quedan a discreción de los gobiernos provinciales, regiones autónomas o municipios bajo la jurisdicción del Gobierno Central.

Previa aprobación de las autoridades fiscales, las empresas o inversionistas que reinviertan sus utilidades o que las utilicen para poner nuevas empresas en China, tienen el beneficio de reducción del 40% de los impuestos sujetos a preferencia, siempre y cuando la empresa que haya reinvertido sus utilidades o la nueva establecida, permanezcan en operación durante 5 años a partir de la fecha de la reinversión. En caso contrario, las empresas deben devolver al fisco el importe de los beneficios fiscales obtenidos.

Las pérdidas en que incurran los inversionistas extranjeros o sus empresas establecidos en China se pueden deducir hasta por 5 años subsecuentes.

Cuando las empresas con inversión extranjera en China presenten una declaración consolidada del impuesto sobre la renta, pueden deducir del importe del impuesto a pagar en China, el impuesto sobre la renta ya pagado en el extranjero con respecto a los ingresos obtenidos de fuentes fuera de China. Pero el monto deducible no excederá del monto del impuesto sobre la renta pagadero en China, con respecto a los ingresos obtenidos de fuentes fuera de China.

Existen disposiciones básicas respecto de los lapsos en los que se tenga que enterar el impuesto.

El impuesto sobre la renta nacional y local se computa anualmente, con anticipos trimestrales, 15 días antes del final de cada trimestre y el pago final que resulte de hace a los 5 meses de terminado el ejercicio. Se reembolsan los excedentes y las cantidades que se queden a deber se pagan en ese período. Se presentan declaraciones de impuestos cada trimestre y una declaración final al cuarto mes de concluido el año fiscal.

Se establecen también disposiciones de índole contable al ordenar que las empresas con inversión extranjera en China tienen la obligación de reportar ante las autoridades hacendarias sus sistemas de contabilidad y finanzas. Asimismo, todas las entradas en dichos registros deben de ser auténticas y debidamente respaldadas con la documentación

pertinente. Si existen contradicciones en los sistemas contables y financieros con aquellos dictados por el Consejo de Estado, deberán ajustarse a los dictados por el Consejo de Estado para los efectos del pago de los impuestos correspondientes.

Respecto al final de las empresas se establece que cuando las empresas con inversión extranjera se liquiden, pagan impuesto sobre la renta sobre sus remanentes, después de realizar sus deducciones autorizadas.

2. Establecimiento Permanente

Respecto de fuentes de riqueza en China generado por empresas sin establecimiento en el país, se paga un 20% de Impuesto sobre la Renta aplicable a las empresas de inversión extranjera sin establecimiento en China, que generen ingresos provenientes de fuentes chinas, ya sea derivado de utilidades, intereses, regalías, rentas y demás ingresos. Sin embargo, si las empresas extranjeras tienen establecimientos en China cuyos ingresos no deriven de dichas fuentes, no se les aplicará la tasa especial antes mencionada, pero si efectivamente derivan de las fuentes expresadas, son susceptibles de pagar la tasa especial mencionada.

3. Ley de la República Popular China para Compañías de Capital Extranjero

El 12 de abril de 1986, el Congreso de China aprobó la Ley de la República Popular China para Compañías de Capital Extranjero. Son objeto de dicha ley, las empresas u organizaciones o personas físicas extranjeras, quedando excluidas de la ley las sucursales de las empresas extranjeras establecidas en China, infiriéndose, por mayoría de razón, las empresas chinas con capital extranjero.[544]

Las empresas extranjeras establecidas conforme a la ley de referencia están obligadas a establecer su contabilidad para sus operaciones en China de forma independiente de la que lleven en su país de origen. Asimismo, quedan obligadas a sujetarse a las leyes fiscales de China, por lo que están sujetas a la supervisión de las autoridades financieras y tributarias.

Las empresas de capital extranjero tienen la obligación de adquirir productos de China para sus operaciones, cuando estén disponibles en condiciones similares a existentes en el mercado mundial.

[544] Art. 2 de la Ley de la República Popular China para Compañías de Capital Extranjero.
Congreso Nacional del Pueblo de la República Popular de China. (1986, 12 de abril). Ley de la República Popular China para Compañías de Capital Extranjero.
https://drive.google.com/file/d/1Da34A7ujbp2tF1l0HkGSn8JusDmqeCbN/view?usp=drivesdk

Como se puede observar, este es un requisito de desempeño prohibido por la OMC, bajo el convenio TRIMS (*Trade Related Investment Measures)* de la Organización Mundial de Comercio.[545]

Los requisitos de desempeño son condiciones impuestas a los inversionistas extranjeros para obligarlos a estructurar su comportamiento de una manera que sirva a los intereses del Estado receptor, pero que a menudo dichas condiciones son discriminatoria y perjudiciales para la competitividad de una empresa. Ellas se pueden ampliar en la medida que cambien los tipos de condiciones impuestas a las empresas extranjeras. Al respecto hay normas que prohíben la transferencia forzada de tecnología y, de manera aún más innovadora, los requisitos de localización de datos en relación con el comercio digital. No debe pasarse por alto el potencial de desarrollo de los requisitos de rendimiento a medida que se desarrollan nuevas disciplinas que rigen su uso en consonancia con los cambios de la economía mundial moderna.[546]

El Trims se refiere al bajo la OMC, relativo a las llamadas "Medidas" en materia de Inversiones relativas al comercio. En él se establecen las normas aplicables a las reglas domésticas que un país aplica a los inversores extranjeros. El TRIMS se aplica a todos los miembros de la OMC. Este acuerdo es de 1994 y entró en vigor en 1995. En él se prohíben determinadas medidas relativas a las inversiones relacionadas con el comercio que violan disposiciones relacionadas con la eliminación general de las restricciones de montos y de trato nacional del GATT.

Este acuerdo ha establecido restricciones a algunas de las políticas proteccionistas, como los requisitos de contenido local; normas relativas a equilibrio comercial usadas para la protección de los intereses de los productores nacionales, y se refiere a determinadas condiciones o prohibiciones que un gobierno establece con respecto a la inversión extranjera en el país. El texto de las TRIMS estipula que el capital extranjero no será discriminado por los gobiernos miembros.

Características de los TRIMs:

i. Suspende las restricciones impuestas al capital extranjero.
ii. Ofrece igualdad de derechos al inversionista extranjero a la par que al inversionista nacional.
iii. No hay restricciones en ninguna área de inversión.

[545] Estas disposiciones derivan originalmente del GATT.

[546] COLLINS, D. (2019). *Performance Requirement Prohibitions in International Investment Law*. Recuperado de 2025 de:
SpringerLink

iv. No hay limitación ni topes en la cuantía de la inversión extranjera.
v. Se conceden permisos sin restricciones para importar materias primas y otros componentes.
vi. No se obliga a los inversionistas extranjeros a utilizar la totalidad de los productos o materiales.
vii. La exportación de la parte del producto final no es obligatoria.
viii. Se eliminan las restricciones a la repatriación de intereses de dividendos y regalías.
ix. Se introducen la programación de fabricación por fases para aumentar el contenido nacional de los fabricantes. [547]

Las empresas con capital extranjero deben contratar con compañías de seguros de China.

Se establece un sistema de preferencias para la reducción o exención de impuestos para las empresas con capital extranjero. Cuando se reinvierten sus ganancias en China después de pagar el impuesto sobre la renta, las empresas con capital extranjero tienen el derecho de solicitar la devolución de una parte del impuesto sobre la renta ya pagado sobre el monto reinvertido.

Las empresas con capital extranjero deben llevar a cabo sus operaciones en divisas de conformidad con las disposiciones sobre control de cambios. Deben abrir una cuenta en el Banco de China o en un banco designado por las autoridades que tienen jurisdicción en materia de control de cambios. Las empresas están obligadas a mantener una balanza de divisas. Al estar autorizadas a vender sus productos en el mercado doméstico y por ello, generan un desequilibrio en sus divisas, las autoridades quedan obligadas a corregir el desequilibrio.

Estas restricciones de control de cambios son inexistentes en México. La balanza de divisas en México era ampliamente aplicada durante la época del llamado “Desarrollo Estabilizador”, en el que las políticas nacionalistas de sustitución de importaciones estaban en su apogeo. Todo esto desapareció con el advenimiento del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Las empresas con capital extranjero pueden remitir sus utilidades al extranjero, así como otros ingresos y fondos remanentes después de su liquidación. Los sueldos, salarios y

[547] WORLD TRADE ORGANIZATION. (s. f.). *TRIPS and TRIMS Agreement*. Recuperado el 18 de abril de 2025, de: iilsindia.com

demás ingresos obtenidos por empleados extranjeros en una empresa con capital extranjero pueden ser enviados al extranjero, previo el del pago del impuesto sobre la renta individual.

A las empresas con capital extranjero se les autoriza para que operen en China por un período determinado, si desean extender el plazo para operar, pueden pedir una prórroga, debiendo presentar su solicitud a las autoridades en un plazo de 180 días anteriores al vencimiento de su plazo para operar, debiendo las autoridades responder dentro de un plazo de 30 días.

Esta limitación no existe en México. Las empresas se constituyen o por un plazo de duración indeterminado o por plazos determinados, pero existen mecanismos para extenderlos.

En China, una vez concluidas sus operaciones, las empresas de capital extranjero deben publicar un aviso público y proceder a su liquidación. Las compañías no podrán disponer de los activos de la empresa excepto con fines de liquidación y al terminar sus operaciones, las empresas deben inhabilitar su registro ante las autoridades de la administración de industria y comercio y presentar su licencia comercial para que sea cancelada.[548]

4. Precios de Transferencia

También, se establecen reglas muy básicas de precios de transferencia, dejando a criterio de las autoridades fiscales las múltiples interpretaciones posibles que en otras jurisdicciones están estructuradas en normas, pero, en términos generales se ciñen a las interpretaciones y sugerencias en la materia de la OCDE.

Como podemos ver, hasta en China las Directrices de la OCDE en precios de transferencia son la norma general.

De esta forma la ley establece que cuando existan operaciones entre empresas de inversión extranjera con empresas relacionadas, las contraprestaciones resultantes deben de realizarse a los precios aplicables a empresas no relacionadas. Si como resultado de dichas operaciones resulta que el monto imponible de impuestos es menor al debido, las autoridades hacendarias pueden hacer ajustes en los precios si consideran que los mismos no cumplen con el criterio anterior.[549]

[548] Artículos 16 al 22 de la Ley de la República Popular China para Compañías de Capital Extranjero.
[549] Artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de la República Popular China para Empresas con Inversión Extranjera y Empresas Extranjeras.

Las leyes fiscales en China[550] han establecido lineamientos para presentar declaraciones de las operaciones entre partes relacionadas y la administración de la documentación contemporánea, conforme a los siguientes lineamientos generales:

i. Las empresas residentes de China, así como las no-residentes con establecimiento permanente o base fija en China que sean sujetas del impuesto sobre la renta de China, están obligadas al momento de presentar sus declaraciones fiscales a presentar información relativa a las actividades que realicen con partes relacionadas a través de anexos que sean parte de sus declaraciones.

ii. Se consideran como partes relacionadas las empresas que se encuentren en los siguientes supuestos:

a) Cuando una de las partes sea titular, ya sea directa o indirectamente, del 25% agregado o más de las acciones (tenencia accionaria o de otra forma similar) de la otra, o un tercero sea titular del 25% agregado o más de las acciones correspondientes de ambas partes. Cuando una parte sea titular de un 25% o más del agregado de las acciones de una de las partes, a través de un intermediario. Cuando los titulares de las acciones de una de las partes sean cónyuges, descendientes, hermanos u otra relación de dependencia, para los efectos de los criterios antes enunciados, se consideran como un solo grupo.

b) Cuando no existan los umbrales del 25% antes mencionados, pero haya una relación corporativa (tenencia accionaria o de otra forma similar), o un tercero es titular de sus acciones, la suma total de adeudos entre las partes sea del 50% o más del capital pagado de las empresas o del 10% o más del total adeudado por una de las partes, esté garantizado por la otra parte, exceptuando los préstamos o créditos o garantías realizadas con instituciones financieras independientes.

   La relación entre el importe total de los préstamos y el capital desembolsado = el importe medio ponderado anual de los préstamos / el capital desembolsado medio ponderado anual, entre los cuales: el importe medio ponderado anual de los préstamos = el importe contable del préstamo i × el número real de días de préstamo o préstamo para el préstamo i en un año / 365, y la media ponderada anual del capital desembolsado = el importe contable del capital desembolsado i × el número real de días de inversión del capital desembolsado i en un año / 365.

c) Cuando exista una relación de participación entre las partes, o cuando sus acciones sean propiedad conjunta de un tercero, mientras que el porcentaje de participación no alcance el umbral de participación tal como se especifica en inciso i) anterior, el

[550] Ley del Impuesto Sobre la Renta para Empresas de la República Popular China. Ley de Administración y Cobro de Impuestos, así como sus reglamentos y normas administrativas.

funcionamiento normal de las actividades de producción y explotación de una parte dependerá de las concesiones proporcionadas por la otra parte, incluidos los derechos de patente, las tecnologías no patentadas, las marcas, derechos y derechos de autor.

d) Cuando las dos partes tienen una relación corporativa o sus acciones son propiedad de un tercero, pero los umbrales de titularidad accionaria no alcanzan los mencionados en el inciso i) anterior, pero las compras, ventas, las relaciones laborales y otras actividades de negocio son controladas por la otra parte. Dicho control se refiere al derecho de la otra parte en tomar las decisiones en las actividades financieras y estrategias operativas obteniendo beneficios de las actividades de negocio de la otra parte.
e) Cuando son designados o nombrados por la otra parte, más de la mitad de los miembros del consejo o del personal de alta dirección de una de las partes (incluido el secretario del consejo de administración cuando se trate de una empresa que cotiza en bolsa, el gerente, el subgerente, el gerente de finanzas y otro personal de dirección establecido en los estatutos de la empresa), o actúan simultáneamente como miembros del consejo o personal de alta dirección de la otra parte; o más de la mitad de los miembros del consejo o del personal de alta dirección de ambas partes, son asignados o nombrados por un tercero.
f) En el caso de que dos personas físicas que tengan una relación conyugal, de descendencia en línea recta, sean hermanos, u tengan otras relaciones de dependencia, respectivamente, y estén relacionados en los términos indicados en los puntos anteriores con ambas partes, y
g) En el supuesto de que ambas partes tengan esencialmente otros intereses comunes, salvo que se especifique lo contrario en el punto iv) anterior, cuando haya algún cambio en las relaciones con partes vinculadas de referencia en un lapso de un año. Al efecto, la relación con partes vinculadas se determina sobre la base del período durante el cual exista.

Aquí podemos observar lo casuístico que las leyes Chinas son respecto a la caracterización de los que se considera como partes relacionadas, situación que no existe en México.

iii. Existe una excepción de ser considerado como parte relacionada en el caso de que se configure el supuesto de parte relacionada como consecuencia de una tenencia corporativa del Estado o como resultado de una cesión de miembros del consejo o de

iv. Las operaciones entre partes relacionadas principalmente incluyen:

a) La enajenación de derechos de uso o de la propiedad de bienes tangibles, tales como las materias primas, mercancías, bienes inmuebles, vehículos, maquinaria y equipo, y herramientas e instrumentos.
b) La cesión de activos financieros, tales como las cuentas por cobrar, pagarés por cobrar, otras cuentas por cobrar, inversiones de capital, inversiones en deuda y activos formados por instrumentos financieros derivados.
c) La transmisión del derecho de uso o de la propiedad de activos intangibles, tales como las patentes, tecnologías no patentadas, secretos comerciales, derechos de marcas, marcas, listas de clientes, canales de venta, franquicias, concesiones gubernamentales y derechos de autor.
d) Capitales financieros, como todo tipo de préstamos a corto y largo plazo (incluidos los fondos de capital del grupo), comisiones de garantía y todo tipo de pagos anticipados y pagos diferidos que devengan intereses.
e) Las operaciones de servicios, como la investigación de mercado, planificación de marketing, agencia, diseño, consultoría, gestión administrativa, servicios técnicos, investigación y desarrollo de contratos, mantenimiento, servicios legales, gestión financiera, auditoría, reclutamiento, capacitación y adquisición centralizada.

v. La empresa residente que se encuentre en alguno de los siguientes supuestos deberá llenar el informe país por país al presentar el Informe Anual sobre las Operaciones entre Partes Relacionadas:

A. La empresa residente matriz de un grupo empresarial multinacional, cuyos ingresos agregados de todos los tipos enunciados en los estados financieros anuales consolidados del último año fiscal superen los CNY5.5 mil millones. Dicha empresa matriz se refiere a la empresa que es capaz de consolidar todos los estados financieros de las empresas subsidiarias del grupo de empresas multinacionales de la que esté afiliada, pero que no puede consolidarse en los estados financieros de ninguna otra empresa. Las entidades miembros comprenden:

a) Cualquier empresa que haya sido incluida en el estado financiero consolidado del grupo de empresas multinacionales.
b) Cualquier empresa cuyas acciones estén en manos del grupo de empresas multinacionales y que, de acuerdo con los requisitos de operación de los mercados públicos de valores, deba incluirse, pero no se haya incluido en los estados financieros consolidados del grupo de empresas multinacionales.
c) Cualquier empresa que no haya sido incluida en los estados financieros consolidados del grupo de empresas multinacionales por razones de su categoría de empresa de su grado de negocio o importancia.
d) Cualquier establecimiento permanente que lleve a cabo una contabilidad independiente y consolide estados financieros.

B. La empresa residente será como la empresa designada para presentar el informe país por país del grupo de empresas multinacionales.

El informe país por país revela principalmente la situación, país por país, de los ingresos globales, la tributación y las actividades comerciales de todas las empresas miembros del grupo de empresas multinacionales al que está afiliada la empresa matriz.

vi. Cualquier grupo de empresas multinacionales cuya empresa matriz sea una empresa residente en China y cuya información tenga implicaciones de seguridad nacional está exenta de presentar parte o la totalidad del informe país por país, de conformidad con las normas pertinentes del Estado.

vii. Las autoridades fiscales podrán, de conformidad con los tratados, acuerdos o arreglos firmados por China, llevar a cabo el intercambio de información del informe país por país.

viii. Cuando una empresa, conforme a las disposiciones antes enunciadas no deba presentar el informe país por país, pero el grupo de empresas multinacionales al que está afiliada deba preparar un informe país por país, de acuerdo con las reglas fiscales correspondientes de otros países, y cumple con cualquiera de las siguientes condiciones, las autoridades fiscales podrán exigirle a la empresa a que presente el informe país por país al momento de instrumentar las investigaciones fiscales especiales, cuando:

i. El grupo de empresas multinacionales no hubiere proporcionado el informe país por país a ningún país.
ii. Aunque el grupo multinacional hubiera presentado el informe país por país a otro país, China no haya establecido con dicho país, ningún mecanismo de intercambio de información para los informes país por país.
iii. Aunque el grupo de empresas multinacionales hubiera presentado el informe país por país a otro país y China, con ese país, hubiera establecido un mecanismo de intercambio de información para los informes país por país, el informe país por país nunca se hubiera intercambiado con éxito con China.

IX. Las empresas que tengan dificultades para presentar el Informe Anual de las Operaciones Vinculadas dentro del plazo establecido y requieran una prórroga, deberán presentar una solicitud de prórroga, de conformidad con las disposiciones pertinentes establecidas en la Ley de Administración de Impuestos y su Reglamento de Aplicación.

X. Las empresas deben elaborar la documentación contemporánea basada en un año fiscal, y presentar la documentación contemporánea de las operaciones con partes relacionadas de acuerdo con los requerimientos de las autoridades fiscales.

La documentación contemporánea comprende un archivo maestro, un archivo local y un archivo de edición especial.

XI. Las empresas que se encuentren en alguna de las siguientes condiciones, deben preparar un archivo maestro:

i. Las empresas que hayan llevado a cabo operaciones transfronterizas con partes relacionadas en el año en curso, y el grupo de empresas al que está afiliada la empresa matriz que consolida los estados financieros de la empresa hubiera preparado un archivo maestro.
ii. Cuando el importe total anual de las operaciones entre partes relacionadas supera los 1.000 millones de yuanes.

XII. El archivo maestro da la visión general del negocio global del grupo empresarial al que está afiliada la empresa matriz, e incluye lo siguiente:

i. Estructura organizacional
Explica la estructura organizativa mundial y la estructura accionarial mundial del grupo empresarial, así como la ubicación geográfica de todas sus empresas miembro mediante gráficas. Se entiende como empresa miembro a cualquier empresa operativa dentro del grupo de empresas, incluidas las empresas constituidas, y los establecimientos permanentes, etc.
ii. Actividad del grupo empresarial, que incluye:

a) Una descripción del negocio del grupo empresarial, incluyendo los principales impulsores de valor que le generan beneficios.
b) Una descripción de las cadenas de suministro y las ubicaciones geográficas de los principales mercados en relación con los cinco principales productos o servicios del grupo empresarial por volumen de negocios, y cualquier otro producto o servicio que represente más del 5% del volumen de negocios del grupo empresarial. Los detalles de la cadena de suministro se pueden ilustrar mediante gráficas.
c) Una breve descripción de los servicios importantes prestados dentro del grupo de partes relacionadas, aparte de los servicios de investigación y desarrollo, incluyendo una descripción de las capacidades de los proveedores de servicios para proporcionar dichos servicios, así como sus los costos para prestar los servicios, incluyendo las políticas de precios de transferencia para determinar los precios de los servicios prestados a partes relacionadas.
d) Un análisis de la contribución principal de todas las empresas miembro dentro del grupo empresarial en términos de creación de valor, incluyendo las funciones clave realizadas, los principales riesgos asumidos y los activos importantes utilizados.

e) La reestructuración empresarial, el ajuste de la estructura industrial y la transferencia de funciones, riesgos o activos de todas las empresas dentro del grupo durante el año fiscal del grupo empresarial.
f) Mencionar si durante el ejercicio fiscal del grupo empresarial se produjeron cambios en las formas jurídicas, reestructuración de deuda, adquisición de capital, adquisición de activos, fusiones, escisiones, etc.

i. Activos intangibles

a) Una descripción de la estrategia general del grupo de empresas para desarrollar y aplicar los activos intangibles, así como la determinación de la propiedad de los activos intangibles, incluidos los lugares donde se ubican las principales instituciones de investigación y desarrollo y los lugares donde se llevan a cabo las principales actividades de gestión de investigación y desarrollo, las principales funciones, riesgos, activos y personal de las principales instituciones de investigación y desarrollo.
b) Los activos intangibles o las carteras de activos intangibles del grupo empresarial que tengan un impacto significativo en los acuerdos de precios de transferencia del grupo, y los correspondientes propietarios de dichos activos intangibles.
c) Una lista de acuerdos importantes relacionados con los activos intangibles entre las entidades miembros dentro del grupo empresarial y sus partes relacionadas, incluyendo acuerdos de costos compartidos, acuerdos de servicios de investigación y desarrollo importantes y acuerdos de licencia.
d) Las políticas de precios de transferencia del grupo empresarial sobre actividades de investigación y desarrollo y activos intangibles.
e) Una descripción de la transferencia por parte del grupo de empresas de la propiedad y el derecho a utilizar activos intangibles materiales entre partes relacionadas durante el año fiscal, incluyendo información sobre las empresas, países y precios de transferencia involucrados en la transferencia.

ii. Actividades financieras

Se comprenden:

a) Los estados financieros consolidados anuales del grupo empresarial correspondientes al último ejercicio fiscal.
b) Los acuerdos previos unilaterales y bilaterales de fijación de precios celebrados por las empresas miembro del grupo, una la lista y breve descripción de otras resoluciones fiscales relacionadas con la distribución de ingresos entre países.
c) Los nombres y ubicaciones de las empresas que presentan el informe país por país.

iii. Situación financiera y fiscal.
Comprende los siguiente:

a) Los estados financieros consolidado de forma anual del grupo empresarial correspondiente al último ejercicio fiscal.
b) Los acuerdos unilaterales y bilaterales de fijación anticipada de precios celebrados entre las empresas miembros del grupo empresarial, y la lista y breve descripción de otras resoluciones fiscales relacionadas con la distribución de ingresos entre países.
c) Los nombres y ubicaciones de las empresas que presentan el informe país por país.

XIII. Las empresas cuyo monto anual de operaciones con partes relacionadas que cumplan con alguna de las siguientes condiciones, deberán elaborar el expediente local:

i. El monto de la transferencia de propiedad de activos tangibles supera los 200 millones de yuanes (en el caso de las actividades de procesamiento industrial en base a una contraprestación por el servicio de manufactura[551]. Dicho monto se calculará sobre la base de los precios anuales de declaración de aduanas de importación y exportación).
ii. El monto de la transferencia de activos financieros supera los 100 millones de Yanes.
iii. El monto de la transferencia de propiedad de activos intangibles supera los 100 millones de yuanes.
iv. El monto agregado de otras operaciones con partes relacionadas supera los 40 millones de yuanes.

XIV. El archivo local principalmente expresa la información detallada sobre las operaciones con partes relacionadas de una empresa, incluyendo las siguientes:

A. Generalidades de la Empresa.

i. La forma de organización de la empresa, incluyendo su configuración, el alcance de las responsabilidades y el número de empleados de todos los departamentos operativos de la empresa.

[551] Este es esquema es el que hemos llamado como la "esquema clásico de negocios" que en inglés se le conoce *como "toll manufacturing",* que son los servicios de manufactura que prestan las maquiladoras en favor de su empresa matriz. Cfr. Nota: 285 y Primera Parte, Sección II, Número 17 de este trabajo.

ii. La estructura de la administración de la empresa, incluyendo las partes a las que reporta la gerencia en sus diferentes niveles, así como la ubicación de las oficinas principales de dichas partes.

iii. Una descripción de la industria, incluyendo una visión general de la rama industrial a la que pertenece, así como sus políticas industriales, restricciones comerciales y demás asuntos económicos y legales importantes que puedan afectar a la empresa, a la industria, y a sus competidores clave.

iv. Las estrategias de operación, incluidos los procesos comerciales, las modalidades operativas, así como las aportaciones de valor realizadas en los diferentes departamentos y flujos de trabajo en la empresa.

v. Datos financieros, incluidos los ingresos, costos, gastos y ganancias respecto a los diferentes negocios de la empresa, así como los productos de las empresas.

vi. Cualquier reestructuración o transferencia de activos intangibles que involucre a la empresa o tenga un impacto en la empresa, y su impacto.

B. Relaciones entre las partes relacionadas.

i. Información sobre las partes relacionadas, incluidas las que, directa o indirectamente, son titulares del capital de la empresa, y con las que la empresa realiza operaciones, incluyendo los nombres, representantes legales, composición del personal de alta dirección, lugares de registro, dirección comercial real de las partes relacionadas, así como los nombres, nacionalidades y residencias de las personas físicas relacionadas.
ii. Las clases de impuestos, tasas impositivas y las correspondientes preferencias fiscales aplicables a la naturaleza de impuesto y a los ingresos que se apliquen a las partes relacionadas antes mencionadas.
iii. Cambios en las relaciones de las partes relacionadas de la empresa durante el año fiscal.

C. Operaciones de partes relacionadas

1) Generalidades.

i. Una descripción detallada de las operaciones entre partes relacionadas (también se les conoce como operaciones entre partes vinculadas), incluyendo copias de los

contratos o acuerdos de las operaciones con partes relacionadas relevantes, una declaración sobre su rendimiento, las características de los objetos de la operación, los tipos de operaciones con partes relacionadas, los participantes, el tiempo, el monto de las operaciones, las monedas para efectuar los pagos, las condiciones comerciales, las modalidades de negociación y las diferencias y similitudes entre las operaciones entre partes relacionadas y las operaciones celebradas entre partes no-relacionadas.

ii. Los procesos en las operaciones con partes relacionadas, incluyendo los flujos de información, logística y fondos de las operaciones con partes relacionadas, así como sus diferencias y similitudes entre las operaciones con partes relacionadas, así como las operaciones entre partes no relacionadas.

iii. Una descripción de las funciones y riesgos, incluyendo las funciones desempeñadas, los riesgos asumidos y los activos empleados por la empresa y sus partes relacionadas en diversas clases de operaciones celebradas entre partes relacionadas.

iv. Los factores que afectan el precio de las operaciones, incluyendo los activos intangibles involucrados en operaciones entre partes relacionadas y sus impactos, y factores específicos geográficos, que representen reducciones de costos y descuentos por factores de mercado. Se analizan los factores geográficos específicos a partir de aspectos tales como los costos laborales, los costos ambientales, el tamaño del mercado, el grado de competencia en el mercado, el poder adquisitivo de los consumidores, las posibilidades de sustitución de bienes o servicios laborales, el control gubernamental, etc.

v. Los datos de las operaciones con partes relacionadas, incluyendo el monto de la operación involucrada entre partes relacionadas y los diversos tipos de operaciones con partes relacionadas. Los ingresos, costos, gastos y utilidades de las operaciones con partes vinculadas y las operaciones con partes no relacionadas se revelarán por separado; En caso de que no pueda determinarse una causal directa de los factores antes mencionados, serán asignados los valores correspondientes de acuerdo con una proporción razonable y se explicarán los motivos de dicha proporción.[552]

---

[552] Al respecto, también menciona Juan CALVO VÉRGEZ que *"atendiendo a su intencionalidad, estas operaciones planificadas podrán diseñarse con la finalidad de trasladar beneficios hacia los socios, de evitar el pago de impuestos distintos a los que gravan el beneficio como puedan ser los impuestos aduaneros o, de incumplir legislaciones que limiten la repatriación de beneficios u otras. Por último, tomando en consideración el tipo de subyacente qué se utilice para trasladar el beneficio sobre el que se construya la operación cabría diferenciar entre un bien de inmovilizado, un servicio o un bien de circulante (mercaderías).*

Dentro de las llamadas operaciones exteriores, además de aquella consistente en trasladar beneficios hacia la filial extranjera a través del mecanismo de los precios de transferencia destaca aquella otra en virtud de la cual se transfiere utilizando las operaciones vinculadas, beneficios hacia países de nuestro entorno' que tienen Impuestos sobre Sociedades más bajo (caracterizado, en numerosas ocasiones, por la existencia de un sistema objetivo de determinación de bases imponibles), para, a continuación, proceder a su repatriación mediante la aplicación de la exención por doble imposición de dividendos procedentes de fuente extranjera…"

CALVO VÉRGEZ, J. (2011). *Operaciones vinculadas y subcapitalización: cuestiones conflictivas y supuestos prácticos.* Universidad de Extremadura: Editorial Aranzadi.

2) Análisis de la cadena de valor

a) Los flujos de negocio, logística y flujo de fondos dentro del grupo empresarial, incluyendo el diseño, desarrollo, fabricación, marketing, ventas, entrega, liquidación, consumo, servicios postventa, utilización cíclica y otros procesos de productos, los servicios y otros objetos de las operaciones, así como todas las partes involucradas.
b) Los estados financieros anuales del último año fiscal de todas las partes involucradas en los procesos anteriores.
c) El cálculo y atribución geográfica específica a la creación de valor de la empresa.
d) Los principios de asignación de los resultados de los beneficios del grupo empresarial en la cadena de valor mundial. Es decir, qué proporciones corresponden distribuir, respecto de la ubicación de la proveniencia de los beneficios económicos obtenidos.

3) Inversión hacia el extranjero

a) Información general sobre la inversión hacia el extranjero, incluida la ubicación de la inversión, el valor de la inversión, el negocio principal y el plan estratégico de los proyectos de inversión en el extranjero.
b) Visión general de los proyectos de inversión hacia el extranjero, incluida la estructura accionaria y la estructura organizativa de los proyectos de inversión en el exterior, el modo de empleo del personal de alta dirección y la atribución del poder de decisión de los proyectos de inversión en el extranjero.
c) Los datos de los proyectos de inversión hacia el exterior, incluida la información operativa de los proyectos de inversión en el exterior.

4) Transmisión de capital de las empresas relacionadas.

a) Descripción general de la transferencia de capital, incluidos sus antecedentes, los participantes, las fechas, los precios, el método de pago y otros factores que afectan la transferencia de capital.
b) Información sobre el capital transferido, incluyendo la ubicación geográfica del capital transferido, la fecha, método y costos de adquisición del cedente del capital transferido, intereses derivados de la transferencia y otra información.
c) Otra información relevante para la transferencia de capital, incluido el informe de diligencia debida o el informe de valoración de activos.

5) Servicios prestados de la parte relacionada.

a) Descripción general de los servicios prestados de las partes relacionadas, incluidos los proveedores de servicios y los destinatarios, contenidos, características, método de los servicios, principios de fijación de precios y métodos de pago de los servicios prestados, e intereses adquiridos por cada parte después de la prestación de los servicios prestados.

b) Métodos para determinar la pertenencia de los servicios, elementos del servicio, su monto, criterios de asignación, proceso de cálculo y resultados de los costos de los servicios prestados.

c) Cuando una empresa y el grupo de empresas al que está afiliada tengan el mismo o similar tipo de operaciones de servicios con las partes no relacionadas, también se detallarán las diferencias y similitudes de los principios de fijación de precios y los resultados de las operaciones entre los servicios prestados con partes relacionadas y los servicios prestados con partes no relacionadas.

6) Acuerdos previos de fijación de precios de transferencia (APAs) celebrados y otras resoluciones fiscales adoptadas por las autoridades fiscales de países distintos de China que sean directamente relevantes para las operaciones con partes relacionadas de la empresa.

D. Análisis de precios comparables

a) Los factores que se consideran para el análisis de precios comparables, incluyendo las características de los activos o servicios prestados en las operaciones, funciones, riesgos y activos de todas las partes involucradas en las operaciones, los términos contractuales, entorno económico, estrategias operativas, etc.

b) La iinformación relevante, como las funciones desempeñadas, los riesgos asumidos y los activos empleados.

c) Métodos de búsqueda, fuente de información, criterios de selección y justificación de objetivos comparables.

d) La información comparable sobre transacciones no controladas, seleccionada interna y externamente, y la información financiera de empresas comparables.

e) Ajustes de diferencias realizados a los datos comparables y las razones para ello.

xv. El expediente especial de problemáticas contendrá lo relativo a los convenios de distribución de costos y de subcapitalización.

Se preparará un expediente especial de problemáticas, cuando las empresas celebren o lleven a cabo acuerdos sobre participación en los costos.

Cuando la relación deuda/capital de una empresa exceda de la relación estándar y, por lo tanto, sea necesario el explicar su conformidad con el principio de plena competencia, se abrirá un expediente especial de problemáticas, relativo a una subcapitalización.

xvi. El expediente especial de problemáticas sobre acuerdos de reparto de gastos deberá contar con lo siguiente:

a) Copias de los acuerdos de costos compartidos.
b) Otros acuerdos celebrados entre todas las partes con el fin de instrumentar dicho reparto.
c) Los detalles sobre el resultado del acuerdo por parte de los no participantes, el monto y la forma del pago realizado y el método para compartir el pago entre los participantes.
d) Detalles sobre los participantes que se adhieren o salgan del acuerdo de costos compartidos durante el año en curso, incluidos los siguientes: los nombres, países, relaciones entre partes relacionadas de los participantes que se unen o se retiran, y el importe y forma de pago por adherirse al acuerdo o contraprestación por salirse del acuerdo.
e) Los detalles sobre las modificaciones o terminaciones de los acuerdos de reparto de costos, incluidas las razones modificaciones o terminaciones, y la disposición o asignación de los resultados del acuerdo formado.
f) Los costos totales derivados de los acuerdos de distribución de costos durante el año en curso y su composición.
g) Detalles sobre la distribución de los gastos por parte de todos los participantes durante el año en curso, incluidos el importe, la forma y el objetivo del pago de los costos, así como su importe, la forma y el objetivo para realizar o recibir los pagos de las contraprestaciones.
h) Una comparación de los beneficios esperados y los beneficios reales derivados del acuerdo durante el ejercicio fiscal en curso y los ajustes correspondientes según la comparación.
i) El cálculo de los beneficios esperados, incluida la selección de indicadores de parámetros de medición, Métodos de cálculo y razones de los cambios.

xvii. El expediente especial de problemáticas relativa a subcapitalización, que contiene lo siguiente:

a) Un análisis de la solvencia y la capacidad de endeudamiento de la empresa.
b) Un análisis de la capacidad de endeudamiento del grupo empresarial y de su estructura de financiación.
c) Una descripción de los cambios en el capital social y otras inversiones de capital realizadas por la empresa.

d) La naturaleza y finalidad de las inversiones a través de deuda con partes vinculadas y las condiciones de mercado bajo las cuales se llevaron a cabo las inversiones.
e) Los tipos de moneda, montos, tasas de interés, términos y condiciones de financiamiento de la deuda entre las partes relacionadas.
f) Expresar si la parte no vinculada pudo y quiso aceptar las condiciones de financiamiento anteriores, así como su monto y tasa de interés.
g) Los detalles sobre la garantía proporcionada por la empresa para obtener la inversión de deuda y las condiciones para su otorgamiento.
h) La situación legal (con el carácter de qué) de los garantes y las condiciones de su otorgamiento.
i) La tasa de interés de los préstamos con características similares, con el mismo plazo de pago y condiciones de financiamiento.
j) Condiciones de conversión de los bonos corporativos convertibles.
k) Otros documentos que evidencien la conformidad con el principio de plena competencia.

xviii. Cuando las empresas celebran los acuerdos anticipados de fijación de precios (APAs), quedan exentas de preparar los expedientes locales y los de problemática especial para las operaciones celebradas entre partes relacionadas, implicadas en la fijación anticipada de precios. En este caso, el importe de las operaciones entre partes relacionadas no se incluirá en el ámbito de aplicación de las operaciones entre partes relacionadas cuyos montos de la operación se han en los umbrales aquí prescritos. Las empresas que realicen solo operaciones con partes relacionadas nacionales están exentas de preparar los expedientes principal, local y el de problemática especial.

xix. El expediente principal se elabora dentro de los 12 meses siguientes a la fecha en que se concluya el año fiscal de la empresa matriz del grupo de empresas. Los expedientes locales y de problemática especial se preparan antes del 30 de junio del año siguiente a aquel en que se haya realizado la operación vinculada. La documentación contemporánea se presenta en un plazo de 30 días, a petición de las autoridades fiscales.

xx. Las empresas que no puedan presentar la documentación contemporánea dentro del plazo requerido por causa de fuerza mayor deberán presentar dicha documentación dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que el acontecimiento de fuerza mayor cese.

xxi. La documentación contemporánea se preparará en chino e indicará la fuente de la información a la que se hace referencia en el mismo.

xxii. La documentación contemporánea deberá estar sellada con el sello oficial de la empresa y firmada por el representante legal o un representante autorizado por el representante legal.

xxiii. Cuando hubiere fusión o escisión de empresas, la documentación contemporánea se mantendrá por las empresas supervivientes después de la fusión o división.

xxiv. La documentación contemporánea se conservará durante diez años a partir de la fecha de su preparación, conforme a los requerimientos de las autoridades fiscales.

xxv. Cuando las empresas presenten operaciones entre partes relacionadas, presenten documentación contemporánea y otros materiales pertinentes de conformidad con las disposiciones pertinentes, las autoridades fiscales, durante el tiempo en que se desarrollen las investigaciones y procedan al cobreo de los impuestos no pagados, podrán aplicar la tasa de interés de referencia en RMBs, publicada por el Banco Popular de China para préstamos en el año en que se atribuye dicho impuesto y durante el plazo que se igual al lapso en que se causa el impuesto adicional, de conformidad con el artículo 122 del Reglamento de Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Empresas.

xxvi. Los asuntos que involucren a Hong Kong, Macao y Taiwán se tratarán conforme a las disposiciones antes enunciadas.

De todo lo anterior, claramente podemos observar que el cúmulo de información que hay que presentar es sumamente detallado, aquí podemos distinguir entre dos sistemas distintos, el nuestro y de muchos otros países de occidente, consistente en que se establecen las Directrices de la OCDE para establecer lis precios de transferencia y el sistema Chino que obliga a las empresas a proporcionar detalladamente una serie de datos preestablecidos para determinar luego los precios de transferencia a aplicar.

5. Obligaciones de reportar cambios corporativos

También en China la ley ha regulado con disposiciones relativas a actos de evolución corporativa con el propósito de tener un mayor control, ordenando que cuando las empresas de inversión extranjera que estén haciendo negocios en China se fusionen, cambien de localidad, se escindan, se disuelva o liquiden, o realicen cualesquier cambio en sus registros principales, deben de presentar ante las autoridades fiscales la documentación pertinente, debiendo realizar un nuevo registro, en su caso, o realizar cambios o cancelaciones en sus registros. Después de realizar los registros, cambios o cancelaciones anteriores, los tendrá que realizar con las autoridades de industria y comercio.

6. Conclusiones.

Después de este recorrido por las disposiciones de China en relación con el tema de precios de transferencia, concluimos que se adhieren a las recomendaciones de la OCDE en el fondo de su manejo y criterios, con un fuerte énfasis en el control de la información que deben de presentar la empresas para que el gobierno de China tenga el mayor número de elementos para determinar la pertinencia de lo que las empresas presentan en relación con la adherencia a los criterios de plena competencia que la OCDE recomienda.

Por desgracia, en México se ha caído para las IMMEX en una estructuración totalmente arbitraria de determinar los precios de transferencia, a provechándose del Convenio Mutuo con los Estados Unidos, para obligar a las IMMEX a pagar impuesto sobre la renta, independientemente de sus resultados.

Claro está, que con el esquema clásico de negocios que usan las IMMEX (el llamado *toll manufacturing)*, se presta a esa determinación. Inclusive, algunas empresas analizan la factibilidad de salirse del esquema IMMEX para ahorrarse la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta, con fundamento en las fórmulas del Convenio Mutuo.

QUINTA PARTE

PROPUESTA DE REFORMA EN MÉXICO PARA LAS IMMEX

SECCIÓN I

ASPECTOS DE COMERCIO EXTERIOR

1. Entorno político general en México.

A partir del año 2018 en el que el Movimiento de Regeneración Nacional, oficialmente llamado morena (con minúsculas), convertido en partido político, ganó abrumadoramente las elecciones en México, a través de su candidato presidencial, Andrés Manuel López Obrador (comúnmente conocido por sus iniciales AMLO, que por tercera ocasión intentaba llegar a ser presidente de la República), un carismático líder populista proveniente de un pequeño municipio del sureste de México, llamado Macuspana.

Cuando el Poder Judicial, principalmente el federal, empezó a actuar en defensa de la legalidad en México, ante las innumerables intervenciones del presidente AMLO, que emitió muchas órdenes de gobierno mediante memoranda, decretos y disposiciones administrativas que flagrantemente atentaban contra el principio de legalidad,[553] suspendiendo las órdenes administrativas emitidas por el presidente de la República por la falta de motivación y fundamentación en su actuar. El presidente de la República aprovechando de su cercanía con el presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien también dirigía el Consejo de la Judicatura Federal, órgano encargado de la disciplina judicial, hizo innumerables intentos de despedir a los jueces que detuvieron su ilegal actuación, presionándolos, y persiguiéndolos penalmente sin mayores éxitos.

También el presidente presentó ante el Congreso de la Unión múltiples iniciativas de ley que flagrantemente violaban disposiciones constitucionales, encontrándose con la respuesta de la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación declarando innumerables normas promovidas por el presidente como inconstitucionales.

Antes de las elecciones del 2024, el presidente de la República presentó sendas iniciativas de reformas a la Constitución, apostando que para las elecciones su partido, junto con sus partidos aliados, obtendrían la mayoría calificada necesaria para lograr reformas constitucionales. Dichas

[553] Principio consagrado en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal de México, que limita el actuar de la autoridad al realizar sus actos, a proceder conforme a una fundamentación legal, debidamente motivada. Congreso Nacional del Pueblo de los Estados Unidos Mexicanos. (1917). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículos 14 y 16*. Recuperado de: Gob.mx

iniciativas, básicamente, subían a rango constitucional las diversas iniciativas de reformas a leyes secundarias que habían sido declaradas nulas por contener disposiciones contrarias a la Constitución o que iban más allá del ordenamiento constitucional.

Aunque en 2024 morena y sus aliados (el Partido Verde Ecologista de México y el Partido del Trabajo), obtuvieron una mayoría simple en las dos cámaras que integran el Congreso de la Unión, no lograron la mayoría calificada necesaria para hacer reformas a la ley suprema de la nación. Sin embargo, a través de maniobras políticas, el presidente logró insertar en el órgano administrativo constitucionalmente autónomo que conduce las elecciones en el país (Instituto Nacional Electoral), a fieles seguidores en sus órganos directivos, así como en la Sala Superior del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, que es tribunal de última instancia en materia electoral.

Aprovechándose del sistema de representación proporcional que existe en el ámbito electoral en México, morena y sus partidos aliados lograron que el Instituto Nacional Electoral y El Tribunal Electoral otorgaran a través de diputados de representación proporcional, la mayoría calificada en la Cámara de Diputados, a pesar de no haberla obtenida en las diputaciones de mayoría, y, aunque en la Cámara de Senadores, les faltaban cuatro senadores para la mayoría calificada, a través de negociaciones políticas lograron atraer hacia el oficialismo a senadores de partidos de oposición a un número de senadores para tener la mayoría calificada necesaria.

A nivel local, morena y sus aliados lograron fácilmente ganar la mayoría de las legislaturas de las entidades federativas de México (los estados y la Ciudad de México). Con todo lo anterior, el régimen estuvo listo para procesar, a partir del mes de septiembre de 2024, fecha en que tomaron posesión los legisladores del nuevo Congreso, para procesar las reformas constitucionales promovidas por el presidente López Obrador, quien dejaría el cargo en octubre de 2024.

Para la toma de posesión de la presidente Claudia Sheinbaum en octubre de 2024, la principal reforma constitucional promovida por el presidente saliente AMLO ya había sido aprobada, la reforma al Poder Judicial de la Federación y a los poderes judiciales locales.

En términos sumarios, la reforma al Poder Judicial consistió en lo siguiente:

- Elegir por voto directo popular a jueces, magistrados y ministros de la Suprema Corte, así como los magistrados del Tribunal de Disciplina Judicial, creado con esta reforma que desapareció al Consejo de la Judicatura Federal.
- Determinar las candidaturas de los juzgadores a ser electos, por parte del Poder Ejecutivo, del Poder Legislativo y del Poder Judicial, tanto a nivel federal como

local, mediante la designación de comités de evaluación designados por cada uno de los poderes.[554]

- Despedir a la mitad de los juzgadores del país para junio de 2025 y la otra mitad, para junio de 2026, para sustituirlos con los nuevos a ser elegidos.
- Desaparecer al Consejo de la Judicatura Federal que tenía bajo su cargo la administración del Poder Judicial y la supervisión del comportamiento judicial sin afectar la libertad de los juzgadores a llevar a cabo sus resoluciones, remplazándolo con un nuevo órgano denominado Tribunal de Disciplina Judicial, mismo que decide en última instancia sobre la idoneidad de las resoluciones judiciales, incluyendo a las de la Suprema Corte, eliminando en gran medida la independencia judicial. Dicho tribunal queda integrado por cinco magistrados elegidos igual que el resto de los integrantes del Poder Judicial.
- Bajar considerablemente el umbral de requisitos para los candidatos a integrar al Poder Judicial (5 años de experiencia profesional mínima). No someterse a exámenes de conocimientos. Únicamente cinco cartas de recomendación de vecinos).
- En las campañas electorales no se permite financiamiento público ni de los partidos políticos, permitiéndose únicamente los recursos de los propios candidatos.

Claramente podemos decir que, con estos requisitos, considerando el control que tiene la presidente, su partido y aliados en los poderes Ejecutivo y Legislativo, tendrá la mayor ventaja de postular a los candidatos que serán elegidos para integrar al Poder Judicial.

Aunado a lo anterior, como resultado de varias suspensiones judiciales concedidas por jueces de distrito para que el proceso para la integración del Poder Judicial cesara, (suspensiones que flagrantemente fueron desobedecidas por el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo), el Comité Evaluador del Poder Judicial no continuó con su trabajo, y que por resolución del Tribunal Electoral se instruyó al Senado de la República a llevar a cabo el proceso de evaluación, mismo que se decidió concluirlo a través de someter a todos los candidatos registrados a un proceso de insaculación (someterlos a una tómbola supuestamente azarosa), proceso que después de innumerables irregularidades dio como resultado que una serie de candidatos proclives al régimen hayan salido seleccionados como resultado de la insaculación.

Con todo esto, claramente se ve afectado de manera severa el Estado de Derecho en México, al perderse la independencia del Poder Judicial en el país, quedando en gran medida sujetas las resoluciones judiciales a las presiones políticas ejercidas por el régimen, dígase la influencia política de los partidos en el poder, la presidencia de la República y los intereses de factores reales

[554] Cabe mencionar que los actuales juzgadores que perderán sus cargos tienen derecho a postularse como candidatos para integrar al nuevo Poder Judicial sin pasar por los requisitos de evaluación de los comités y sin presentar las cartas de recomendación.

de poder que no están vinculados con la estructura formal del Estado mexicano, como los integrantes del crimen organizado, oligarcas y demás organizaciones que puedan influir en los procesos judiciales a través de ejercer presiones por distintos medios.

Podemos concluir después de este recorrido explicativo, y antes de proceder a exponer los cambios normativos que se proponen en este trabajo, aclaramos que de poco podrán servir si tenemos un inexistente revisión judicial en México que contrarreste los excesos del Poder Ejecutivo y demás autoridades administrativas, que en el mundo de los negocios, en el del comercio exterior, en el de la defensa de los derechos humanos y en la protección de los ciudadanos y de las empresas en contra de los abusos del gobierno en sus diferentes facetas de fisco, regulador, y expedidor de licencias, permisos y concesiones, los particulares, personas físicas o morales en México, quedan totalmente a la merced de las circunstancias e intereses particulares de personas con poderes formales e informales que puedan influir en los juzgadores en la toma de determinaciones.

Con ello, el riesgo/país de México sube exponencialmente, generándose un incremento enorme en el costo de hacer negocios en México, y, por ende, disminuyéndose de forma catastrófica el nivel de inversiones que necesitamos para continuar con el desarrollo necesario del país para mantener un nivel aceptable de vida digna para los mexicanos.

Esperemos que el mismo sistema político que tenemos, aunque haya sido debilitado por el actual gobierno que sufrimos, opere con la intervención ciudadana para corregir la destrucción institucional expresada que ha desbalanceado la división de poderes. Es por ello que me atrevo a ser positivo y optimista presentando mi propuesta de reforma normativa.

Ahora bien, como si lo anteriormente mencionado no fuera grave, actualmente se nos presenta la incertidumbre comercial que se sufre en Norteamérica teniendo a un presidente de los Estados Unidos de América, que amenaza a México y a Canadá con imponerles aranceles de un 25%, a todas las mercancías que dichos países exportan hacia los Estados Unidos, haciendo caso omiso del principal objetivo que tiene un tratado de libre comercio, que es la eliminación de barreras arancelarias y no-arancelarias a las partes del tratado.

El presidente Trump de los Estados Unidos aduce que la fundamentación de establecer estos aranceles es la *Trade Expansion Act* de 1962[555], supuestamente por motivos de seguridad nacional, básicamente, aduciendo que estos aranceles se imponen sobre México y Canadá como medida de presión para parar el flujo de personas indocumentadas y de drogas como el fentanilo hacia los Estados Unidos, provenientes de los antes mencionados países. Es muy probable que esta resolución presidencial vaya a ser impugnada por múltiples partes afectadas, ya que si no aplica

[555] Congress.gov. (s. f.). *Section 232 of the Trade Expansion Act of 1962 (19 U.S.C. §1862)*. Recuperado de: Congress.gov.

dicha legislación se estarían violando flagrantemente las disposiciones de libre comercio establecidas en el T-MEC.

Poco podemos hacer para aumentar nuestra competitividad si nos enfrascamos en una guerra comercial en contra de quien es nuestro principal socio, los Estados Unidos de América.

Sí, nos encontramos en un entorno nacional y global sumamente difícil, que esperamos pueda ser resuelto, ya que de lo contrario la humanidad lo sufrirá.[556]

2. Criterios Generales para Aumentar la Competitividad

En primer lugar, consideramos necesario mantener una estabilidad normativa en el esquema de las empresas IMMEX y no continuar operando a través de pocas disposiciones legales que derivan de legislación.

A continuación, hacemos una propuesta de esquema básico para la configuración del sistema normativo para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX):

i. Subir a nivel legislativo el esquema normativo principal del IMMEX.
ii. Eliminar las complicaciones relacionadas con los controles ex-ante, para cambiarlos con sanciones ex-post.
iii. Reestructurar el concepto de las importaciones temporales a su esencia original; es decir, que sean libres de aranceles y libres de IVA y de IEPS[557], proponiendo renegociar con Estados Unidos y Canadá, el concepto de su naturaleza de diferimiento arancelario para cambiarlo por el de importación temporal con fines de exportación.

---

[556] IBÁÑEZ MARSILLA ya visualizaba esta amenaza cuando mencionó que en su libro se *"…ofrece una visión a la vez extensa y detallada de la disciplina en un entorno en el que el proteccionismo recobra un vigor que resulta muy preocupante. El Derecho Aduanero ha sido pieza clave del avance ac las últimas décadas, en las que el metafenómeno de la "globalización" ha hecho posible el progreso económico, social y humano a escala planetaria. Ciertamente, se trata de un progreso no exento de objeciones, entre las que destacan la creciente desigualdad dentro de cada país o la explotación in-sostenible de los recursos. Pero, en lugar de poner el foco en esas carencias, parece que se está dispuesto a jugar, de forma irresponsable, con todo el proyecto. Sin duda esta actitud refleja la fortaleza que en este tiempo ha alcanzado el Derecho Aduanero y sus instituciones, pues tal ha sido su éxito que su continuidad se da por sentada, sin caer en la cuenta de que corremos el riego de repetir errores del pasado y arruinar todos los logros alcanzados.*

IBÁÑEZ MARZILLA, L. Derecho Aduanero Tomo II. (p. 22) Op. Cit

[557] SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). (s. f.). *Impuesto Especial sobre Producción y Servicios*. Recuperado el 18 de abril de 2025, de SAT México.

iv. Simplificar las transferencias entre maquiladoras, y maquiladora y empresa no-maquiladora que lleva a cabo actividades industriales en sub-maquila.

v. Reestablecer el principio de buena fe en el establecimiento de nuevas IMMEX para los efectos de comprobación del establecimiento de la unidad industrial, para los efectos de alta en el Registro Federal de Contribuyentes y la obtención del Programa IMMEX.

vi. Digitalización al máximo de la tramitología para las importaciones y exportaciones, cambios y ampliaciones a los programas de maquila.

vii. Suavisarle a la Secretaría de Economía su esquema de autoridad reguladora, para regresarla a ser promotora y facilitadora.

viii. Eliminarle poderes al SAT respecto de la tramitología de operación de las IMMEX.

ix. Cuidar que las reglas sean facilitadoras y no "complicadoras".

x. Entablar esquemas de comunicación con los regulados.

xi. Otorgarle facultades de corrección efectiva y no únicamente de opinión a la CONAMER[558] para generar una política de competitividad y desregulación.

xii. Generar sistemas de autocorrección.

xiii. Hay que reconocer que el sistema es complicado y debe de estar abierto a correcciones.

xiv. Reabrir área de atención de contribuyente de comercio exterior.

xv. Generar un esquema de colaboración no-punitiva.

xvi. Recuperar el rol de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ("PRODECON").[559]

xvii. Hacer esquema de territorio aduanal y territorio nacional.

---

[558] Comisión NACIONAL DE MEJORA REGULATORIA (CONAMER). (s. f.). *Antes COFEMER: Comisión Federal de Reforma Regulatoria*. Recuperado de Gob.mx.

[559] PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PRODECOM). (2020, 24 de julio). *Estatuto Orgánico*. Recuperad de: Gob.mx

El objetivo de la PRODECOM se establece en el artículo 1. del Estatuto Orgánico:
"ARTÍCULO 1.-El presente Estatuto tiene por objeto establecer las bases de organización, así como la estructura y facultades de las unidades administrativas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

El objeto de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante los servicios de Orientación y Asesoría, Consulta, Representación y Defensa Legal, recepción de Quejas y Reclamaciones por actos u omisiones de las autoridades fiscales y emisión de Recomendaciones; así como la tramitación de Acuerdos Conclusivos y la investigación y propuesta de solución a problemas sistémicos, en términos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el presente Estatuto Orgánico, Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, y demás disposiciones aplicables. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un organismo público descentralizado, no sectorizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con autonomía técnica, administrativa, funcional y de gestión."

xviii. Adoptar los conceptos de "razonabilidad" de Suprema Corte de Justicia de la Nación.[560]

xix. Establecer principios aduanales para evitar en la medida de lo posible el libre flujo de mercancías sin que se dejen de ejecutar las obligaciones en materia aduanal de los particulares.

---

[560] BAEZA LAVADORES, J., DÍAZ DE LEÓN VILCHIS, B., LÓPEZ GÁLVEZ, M. F., & PENICHE FLORES, N. A. (2023, 9 de agosto). *El enfoque de razonabilidad como herramienta de análisis para el control de constitucionalidad de políticas públicas*. Centro de Estudios Constitucionales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Recuperado de: https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/blog-cec/el-enfoque-de-razonabilidad-como-herramienta-de-analisis-para-el-control-de

En dicho ensayo se menciona lo siguiente:
Que en los derechos económicos, sociales, culturales y ambientales (DESCA) *"los Estados tienen dos tipos de obligaciones, siendo estas de realización progresiva y carácter inmediato"* (Comité de DESCA de las Naciones Unidad, 1990).
El artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el 1.1 y 2 del Protocolo San Salvador, así como en los numerales 8 y 14 de los Principios de Limburg.
"…los Estados tienen una obligación de medios para asegurar el desarrollo paulatino de sus obligaciones en la materia, conforme al máximo de recursos disponibles. La segunda implica adoptar medidas, de forma que se utilice un enfoque programático para la concreción de los DESCA, y la no discriminación, como principio que debe regir en el ejercicio de las funciones del Estado al respecto."
García, S. (2021), Comisión Interamericana de Derechos Humanos, "Compendio sobre Derechos Económicos Sociales Culturales y Ambientales, Estándares Interamericanos", Relatoría Especial sobre Derechos Económicos Sociales Culturales y Ambientales, OEA/Ser. L/V/II, Doc. 465, párr. 54-55.
"… la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha puntualizado que "el deber de progresividad, en relación con la satisfacción del contenido de los derechos sociales, implica la existencia de una política pública razonable para alcanzar el objetivo impuesto por el derecho en cuestión" (amparo en revisión 566/2015).
Pero ¿qué se entiende por razonable o razonabilidad? A saber: "son medidas o acciones analizadas en relación con los fines, propósitos, u obligaciones que la Constitución impone" (Bilchitz, 2017, p. 209). Por lo tanto, "la razonabilidad opera como un estándar para que el gobierno lleve a cabo políticas y proyectos de ley, y como un estándar de escrutinio para que los tribunales evalúen la conducta gubernamental"
Bilchitz, D. (2017), *Pobreza y derechos fundamentales, la justificación y efectivización de los derechos socioeconómicos*, trad. Jorge A. Portocarrero Quispe, Madrid.
La citada Primera Sala de la Suprema Corte, citando un precedente judicial de la Corte de Sudáfrica, en el emblemático Caso de Grootboom, señala el desarrollo del principio de razonabilidad, que se evalúa con un test que tiene los siguientes elementos:
"1. La existencia de un programa razonable debe asignar tareas y responsabilidades entre diferentes esferas de gobierno y proporcionarles los recursos financieros y humanos necesarios para cumplir con sus respectivas obligaciones legales creadas por la legislación.
2. La legislación debe complementarse con políticas y programas que sean razonables en su concepción e implementación. Estos deben ser coordinados, coherentes y completos. Tales políticas y programas deben ser capaces de facilitar la realización de un derecho.
3. Las medidas razonables deben tener en cuenta el contexto social, económico e histórico y los antecedentes de la situación que la política pretende abordar.
4. El programa debe ser flexible y atender el alivio de las necesidades. Un programa razonable no debe excluir a un segmento significativo de la sociedad: "Dar atención [a] aquellos cuyas necesidades son las más urgentes y cuya capacidad para disfrutar de todos los derechos",
Constitutional Court of South Africa. (1999, 17 de diciembre). *Government of the Republic of South Africa & Ors v Grootboom & Ors*. Recuperado de: ESCR-Net.

3. Reformas a la Ley Aduanera

Habiendo establecido los criterios antes expuestos, proponemos realizar las siguientes reformas a la ley Aduanera:

i. Definiciones. Incluir, con las adecuaciones correspondientes, las definiciones que vienen en el Decreto IMMEX, cuyas disposiciones generales las incluimos en la ley, para dar mayor certeza y seguridad jurídica a las empresas.[561]

---

[561] El artículo 2º queda redactado como sigue:

"ARTICULO 2o. Para los efectos de esta Ley se considera:

I. Agencia aduanal, persona moral autorizada en términos del artículo 167-D de esta Ley para promover el despacho aduanero de las mercancías por cuenta ajena en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley.

II. Agente aduanal, persona física autorizada en términos del artículo 159 de esta Ley mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho aduanero de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley.

III. Autoridad o autoridades aduaneras, las que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que esta Ley establece.

IV. Aviso consolidado, la declaración en documento electrónico, generada y transmitida respecto del cumplimiento de los ordenamientos que gravan y regulan la entrada o salida de mercancías del territorio nacional, en la que se contiene información relativa a las operaciones que se consolidan en un pedimento, en la forma y con la información requerida por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

V. Desperdicios, los residuos de las mercancías después del proceso al que sean sometidas; los envases y materiales de empaque que se hubieran importado como un todo con las mercancías importadas temporalmente; así como aquellas que se encuentren rotas, desgastadas, obsoletas o inutilizables y las que no puedan ser utilizadas para el fin con el que fueron importadas temporalmente.

VI. Documento digital, todo mensaje que contiene información por reproducción electrónica de documentos escritos o impresos, transmitida, comunicada, presentada, recibida, archivada o almacenada, por medios electrónicos o cualquier otro medio tecnológico.

VII. Documento electrónico, todo mensaje que contiene información escrita en datos generada, transmitida, comunicada, presentada, recibida, archivada o almacenada por medios electrónicos o cualquier otro medio tecnológico.

VIII. Documento equivalente, el documento de carácter fiscal emitido en el extranjero, que ampare el precio pagado o por pagar de las mercancías introducidas al territorio nacional o el valor de las mismas, según corresponda.

IX. Empresa certificada, aquella que cuenta con los beneficios que señale el SAT, a través de un proceso de certificación establecido mediante Reglas de Carácter General impuestos al comercio exterior, los impuestos generales de importación y de exportación conforme a las tarifas de las leyes respectivas.

X. Empresa controlada, a la persona moral cuyas operaciones de manufactura son integradas en un Programa bajo la modalidad de controladora de empresas, en los términos del artículo 104, fracción I., numeral 1 de esta Ley.

XI. Maquila, las actividades realizadas con empresas con Programaq

XII. Maquiladora o Manufacturera, a las empresas que cuenten con un Programa.

XIII. Mecanismo de selección automatizado, el mecanismo que determinará si las mercancías se someterán a reconocimiento aduanero.

XIV. Mercancías, los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

XV. Mermas, los efectos que se consumen o pierden en el desarrollo de los procesos productivos y cuya integración al producto no pueda comprobarse.

XVI. Operación de manufactura o maquila, al proceso industrial o de servicio, llevado a cabo conforme al régimen de industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, regulado en el artículo 108 de esta Ley, destinado a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación. Esta definición no tendrá efectos fiscales por estar definida en forma distinta en las leyes fiscales correspondientes.

XVII. Operación de submanufactura o submaquila de exportación, a los procesos industriales o de servicios relacionados directamente con la operación de manufactura de una empresa con Programa, realizados por persona distinta al titular de este.

XVIII. Pedimento, la declaración en documento electrónico, generada y transmitida respecto del cumplimiento de los ordenamientos que gravan y regulan la entrada o salida de mercancías del territorio nacional, en la que se contiene la información relativa a las mercancías, el tráfico y régimen aduanero al que se destinan, y los demás datos exigidos para cumplir con las formalidades de su entrada o salida del territorio nacional, así como la exigida conforme a las disposiciones aplicables.

XIX. Programa, a la autorización para realizar operaciones conforme al régimen de industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, regulado en el artículo 108 de esta Ley, en cualquiera de sus modalidades, que otorgue la Secretaría de Economía a una persona moral para operar al amparo de dicho régimen.

XX. Programas de Promoción Sectorial, a los Programas establecidos en esta ley por el que se establecen diversos programas de promoción sectorial. [La existencia de estos programas (PROSEC) es evitable, si se celebra un tratado, idealmente con los socios del T-MEC para establecer una Unión Aduanera o un acuerdo de homologación de aranceles. Situación sumamente difícil ante el contexto político/económico prevaleciente en la fecha que se escribe esta tesis, como resultado de las políticas que pretende poner en práctica el presidente de los Estados Unidos, Donald J. Trump.]

XXI. Programa de devolución de aranceles, el régimen de importación definitiva de mercancías para su posterior exportación.

XXII. Reglamento, el Reglamento de esta Ley.

XXIII. Residentes en territorio nacional, además de los señalados en el Código Fiscal de la Federación, las personas físicas o morales residentes en el extranjero, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, siempre que reúnan los requisitos que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta

ii. Eliminación de Programas de Diferimiento Arancelario. Eliminar del artículo 2º la definición de los programas de diferimiento arancelario. Consideramos que se desnaturalizó la esencia de la industria maquiladora de exportación al considerarla como tal. Su creación nunca tuvo la intención de diferir aranceles, más bien, este concepto fue creado originalmente para la generación de empleos enfocados a las actividades industriales con fines de exportación, a través del concepto de importaciones temporales para introducir mercancías al país sin que hubiera intenciones de que permanecieran en el país sino meramente con fines de ser exportadas después de haberlas sujetadas a procesos de transformación industrial.

Aunque posteriormente se permitieron las ventas en el mercado nacional, esto nunca ha sido el propósito del régimen de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación.

iii. Principios en Materia Aduanal. Establecer un nuevo artículo 2º-A, para incluir principios en materia aduanal para que tanto las autoridades aduanales, los juzgadores, como los particulares se ciñan a ellos.[562]

---

para ser establecimiento permanente y las personas físicas que obtengan ingresos por salarios de un residente en territorio nacional.

XXIV. Secretaría, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

XXV. Reglas, las de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

XXVI. Reconocimiento aduanero, el examen de las mercancías, así como de sus muestras que lleven a cabo las autoridades para allegarse de elementos que ayuden a cerciorarse de la veracidad de lo declarado ante la autoridad aduanera, así como del cumplimiento de las disposiciones que gravan y regulan la entrada o salida de mercancías del territorio nacional.

XXVII. Retiro voluntario, la renuncia definitiva e irrevocable de los derechos que concede la patente de agente aduanal.

XXVIII. Sociedad controlada, a la persona moral cuyas operaciones de manufactura son integradas en un Programa bajo la modalidad de controladora de empresas."

[562] MESIAS ZEVALLOS, Eduardo. (s. f.). *Principios del Derecho Aduanero*. Universidad Inca Garcilaso de la Vega, Perú. Recuperado de: SlideShare.

"CONCEPTO
Entendemos por principios del derecho aduanero a aquellos que deben orientar a las normas aduaneras y a los encargados de elaborarlas o aplicarlas.
Como señala Morón Urbina: "para todo ordenamiento jurídico la existencia de principios jurídicos entraña la aparición de unos postulados medulares y rectores emanados lógicamente de su propia esencia, con el objetivo de servir de guías para toda acción administrativa.

Al efecto, el Artículo 2º-A queda redactado como sigue:

*"**ARTÍCULO 2º-A.** Con el fin de evitar la pérdida de competitividad en las operaciones mercantiles relacionadas con el comercio exterior, se establecen los siguientes principios generales que las autoridades y juzgadores deben de tomar en cuenta, para efecto de las actuaciones aduanales, y de cualquier otra índole, normadas por esta ley, realizadas por las autoridades y las personas que están sujetas a las disposiciones de esta Ley:*

I. *Autocorrección, en la medida de lo posible, dar oportunidad al infractor de llevar a cabo una autocorrección antes de imponer sanciones que afecten al negocio de que se trate, considerando que en la medida en que se proteja a la empresa se impulsa al crecimiento económico del país y de la sociedad.*

II. *Buena fe, consistente en la presunción de buena fe del particular, debiendo la autoridad probar lo contrario y no comportarse en la administración aduanal como si se estuviera tratando con personas que actúan con dolo.*

III. *Consultas públicas, es el criterio que deben guardar las autoridades aduaneras de reconocer que el ámbito de aduanas y del comercio exterior tiene un dinamismo inusual, por lo que hay que estar en constante contacto con los usuarios del servicio que se encuentran en la primera línea de las relaciones comerciales con altos*

CARACTERÍSTICAS • Preeminencia sobre el resto del ordenamiento jurídico al cual se refiere. • Poseer un dinamismo potencial, sobre las bases de las cualidades de elasticidad, expansión y proyección, que le hacen aplicable a cualquier realidad presenté o futura para la cual el legislador no ha previsto una regla expresa".
Función de los principios Los principios cumplen con triple misión: •Función informadora •Función interpretadora •Función normativa.

FUNCIÓN INFORMADORA: Es aquella que en virtud de la cual los principios tienen proyección normativa es decir sirven de inspiración del legislador, lo cual implica que los principios son quienes aseguran la unidad lógica de la legislación aduanera y sus instituciones, es una función positiva en base a la cual se crean normas.

FUNCIÓN INTERPRETADORA: Implica que los principios pueden ser utilizados por los hermeneutas del derecho aduanero para la solución de las controversias que pudieran suscitarse tomando en cuenta que el orden jurídico este compuesto por una diversidad de normas producidas por diversas fuentes, muchas de las cuales pueden llegar a contraponerse afectando la coherencia del sistema, ante esta situación existen en todo ordenamiento principios o criterios para subsanar estos conflictos.
FUNCIÓN NORMATIVA: Llamada también integradora se produce cuando los hechos rebasan las previsiones del legislador y se genera lo que la ciencia jurídica denomina una laguna del derecho, situación no normada."

niveles de competencia que están sometidos a presiones de logística, reducción de costos y eficiencia en la distribución de mercancías.

IV. *Cooperación, consistente en que se lleven a cabo labores de colaboración en las diversas autoridades que intervienen en la administración aduanera y los diversos actores económicos que intervienen en las actividades del comercio exterior, mediante el intercambio de información, la asistencia mutua, coordinando esfuerzos para la prevención de acciones ilegales, mejorar la seguridad y optimizar los procedimientos aduanales.*

V. *Descriminalización, significando que las autoridades deberán de presumir la inocencia del sospechoso y probar cabalmente su responsabilidad, respetando los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales en donde México es parte.*

VI. *Encadenamiento productivo, las autoridades aduanales deberán de tomar siempre en cuenta que en el comercio exterior las empresas se encuentran ligadas a cadenas de producción cuya interrupción puede tener efectos catastróficos, por lo que deberán permitir que las empresas tengan una continuidad operativa, dejando fluir las mercancías mientras haya aclaraciones o resoluciones sobre posibles violaciones a la ley, teniendo como última instancia su interrupción, mientras se utilizan los demás medios para resolver y castigar, en su caso, las violaciones a la ley.*

VII. *Disposiciones habilitantes, son las normas establecidas por las autoridades para facilitar el cumplimiento de las obligaciones aduanales y tributarias por parte de los particulares, sin que estas disposiciones generen obligaciones adicionales a las establecidas en las leyes, ciñéndose a lo establecido por el Artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, pudiendo las autoridades emitir resoluciones generales de vigencia máxima de un año, siempre y cuando no generen obligaciones adicionales a los particulares que las establecidas en las leyes.*

VIII. *Libertad de circulación, debiendo las autoridades aduanales respetar la circulación libre de mercancías en el territorio nacional, en los términos de ley, restringiendo dicha libertad únicamente por causa motivada y fundamentada, dando siempre oportunidad a la parte imputada de corregir la falta si la hubiere, evitando el impedimento de circulación de las mercancías.*

IX. *No aplicabilidad de regulaciones y restricciones no arancelarias como regla general en las operaciones aduanales. Este principio se establece para que en la administración de las operaciones aduanales se evite la aplicación de estas restricciones dejando el flujo libre de las mercancías y aplicando únicamente los aranceles que correspondan, imponiendo estas restricciones únicamente en casos estrictamente necesarios cuando proceda la protección de la saludo, medio ambiente o seguridad de la población.*

X. *Proporcionalidad, referido a que la imposición de las sanciones debe de tener un criterio de razonabilidad ajustada a la gravedad de la violación y a la intervención dolosa o no dolosa del infractor y circunstancias concretas del caso.*

XI. *Razonabilidad, relativo a que las normas deben ser congruentes con los fines que persiguen sin excederse, salvaguardando los derechos humanos, acotando las facultades de los actores de gobierno, dígase a través de la legislación como por las acciones ejecutivas.*[563]

XII. *Sanciones no-confiscatorias, las autoridades aduanales usarán como último recurso la confiscación de mercancías, una vez que se hayan agotado todos los canales de autocorrección y recursos legales por parte de los particulares, aplicando el principio de exhaustividad.*

XIII. *Territorialidad y regímenes diferenciados. Se debe reconocer que el país tiene una diversidad territorial amplia, por lo que no se pueden aplicar los mismos criterios para juzgar una infracción en un área fronteriza con cientos de miles de operaciones diarias a regiones de escasas operaciones, así como desarrollar criterios diferenciales para los regímenes diversos que se regulan en esta ley."*

---

[563] Edmundo ELÍAS FERNÁNDEZ, en el contexto del doctorado en derecho menciona en un ensayo lo siguiente *"¿Cómo distinguir la ley que reglamenta de la que viola? Habrá que aplicar el principio de razonabilidad como una verdadera obligación, para todos aquellos que construimos el derecho y no solamente los jueces. Y no solo aplicarlo, sino defenderlo como un método eficaz que nos permita defender y salvaguardar nuestros derechos fundamentales, inalterables e infranqueables, y también aquellos derechos que nos sean violados por el legislador o la autoridad. En nuestro sistema jurídico es necesario replantear, revisar y acotar las facultades del legislativo y aquellas del Poder Ejecutivo en materia reglamentaria, que han sido llevadas a extremos inauditos y en franca violación del orden jurídico constitucional."*
ELÍAS FERNÁNDEZ, Edmundo. (s. f.). *El principio de razonabilidad: entre el neoconstitucionalismo y una aproximación a la filosofía del derecho en perspectiva dinámica*. Universidad Panamericana, Campus Guadalajara.

iv. Diferimiento Arancelario. Reformar el artículo 52, para eliminar el concepto de programas de diferimiento arancelario, dentro de los regímenes obligados a pagar los impuestos al comercio exterior y al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras medidas de regulación al comercio exterior, según lo explicamos en el apartado iii anterior.

En la propuesta de reforma únicamente eliminamos la mención de "*programa de diferimiento de aranceles*" para ser sustituido por *"régimen de Manufactura, Maquiladora y Servicios de Exportación"*. Los casos previstos por los "*artículos 63-A, 108, fracción II, numeral 3 de esta Ley",* se refieren a la importación de maquinaria y equipo y activos fijos en general que conforme a las disposiciones de la OMC deben de pagar indefectiblemente impuestos de importación.[564]

v. Adecuaciones para Nomenclaturas. Modificar la fracción I del artículo 56, para incluir en su nueva nomenclatura al "*régimen de industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación"* y al *"deposito fiscal para la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte"*.

vi. Adecuaciones al Artículo 63-A. Reformar la Sección Tercera, y el artículo 63 A, para eliminar el concepto de las restricciones a las que alude dicho artículo los programas de diferimiento arancelario.[565]

vii. Reformar el artículo 90, inciso B., fracción I., sub-inciso b), para adecuar el nuevo nombre de la industria maquiladora de exportación

[564] El Artículo cuya reforma se propone quedaría redactado como sigue:

"*ARTICULO 52. Están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior y al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y otras medidas de regulación al comercio exterior, las personas que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo, incluyendo las que estén bajo algún programa de devolución arancelaria o bajo el* ***régimen de Manufactura, Maquiladora y Servicios de Exportación, deposito fiscal para la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte y los Recintos Fiscalizados Estratégicos, en los casos previstos en los artículos 63-A, 108, fracción III, numeral 3 de esta Ley****."* [El énfasis es nuestro]

[565] Dicho artículo quedaría sigue:

"*ARTICULO 63-A.- Quienes introduzcan mercancías al territorio nacional bajo un programa de devolución de aranceles, estarán obligados al pago de los impuestos al comercio exterior que corresponda, de acuerdo con lo dispuesto en los Tratados de que México sea parte, en la forma que establezca la Secretaría mediante reglas."*

por el de "*régimen de industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación."* Debemos de tomar en cuenta que se está creando dentro del género próximo de "importaciones temporales", una diferencia específica que es el "régimen de industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación", con esto no quitamos la naturaleza misma de dicho régimen pero sí creamos una subclasificación especial dentro del rubro de importaciones temporales.

viii. Reformar el artículo 100, fracción III, segundo párrafo, agregando la nomenclatura de las IMMEX.

ix. Reformar el artículo 104, para adecuarlo con las nuevas nomenclaturas del IMMEX y demás programa de comercio exterior.

x. Cambiar lo dispuesto por el artículo 105, para adecuarlo a la nueva nomenclatura de las IMMEX.

xi. Reestructuración del Decreto IMMEX para Elevarlo a Ley. La reforma más amplia que proponemos es la contenida en el artículo 108, que forma la Sección III, de la Sección Primera, Capítulo III de la Ley Aduanera. Dicho artículo queda totalmente reestructurado, para contener, en lo general, el articulado que actualmente se contiene en el Decreto IMMEX, adecuándolo a ser inserto en un entorno legislativo.[566]

---

[566] Dicho artículo quedaría redactado como sigue:

*"**III***

Régimen de Manufactura, Maquiladora y Servicios de Exportación

Artículo 108. *El régimen de manufactura, maquiladora y servicios de exportación tiene por objeto fomentar y otorgar facilidades a las empresas que se acojan a dicho régimen, para realizar procesos industriales o de servicios a mercancías de exportación y para la prestación de servicios de exportación.*

Este régimen se norma bajo las siguientes reglas:

I. La Secretaría podrá autorizar, a las personas morales residentes en territorio nacional, Programas, que pueden incluir las modalidades de:

1. Controladora de empresas, cuando en un mismo programa se integren las operaciones de manufactura de una empresa certificada denominada controladora y una o más sociedades controladas; Las empresas que actualmente gozan de un programa de Controladora de empresas, podrán optar por que se les autoricen a sus empresas controladas autorizaciones de submanufactura o submaquila en sustitución de su programa de Controladora de empresas.

2. *Industrial, cuando se realice un proceso industrial de elaboración o transformación de mercancías destinadas a la exportación;*

3. *Servicios, cuando se realicen servicios a mercancías de exportación o se presten servicios de exportación, únicamente para el desarrollo de las actividades que la Secretaría determine mediante publicación anual en el Diario Oficial de la Federación;*

4. *Albergue, cuando una o varias empresas extranjeras le faciliten a una empresa con Programa, la tecnología y el material productivo, sin que las empresas extranjeras operen directamente el Programa. Las empresas que actualmente operan bajo la modalidad de Albergue podrán optar por operar bajo programas industrial o de servicio, pudiendo tener ambos, sin perder ninguna de las prerrogativas adquiridas con la modalidad de albergue.*

II. Las empresas con Programa podrán efectuar la importación temporal de las siguientes mercancías para llevar a cabo los procesos de operación de manufactura y podrán permanecer en el territorio nacional por los siguientes plazos:

1. *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.

2. *Hasta por dos años, tratándose de contenedores y cajas de tractocamiones.*

3. *Indefinidamente, en los siguientes casos:*

   a) Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinadas 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 aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.

   c) Equipo para el desarrollo administrativo.

   d) Las mercancías objeto de transferencia mediante pedimento de importación o exportación de operaciones virtuales sujetas al Programa, tendrán un plazo de permanencia de hasta veinticuatro meses, contado a partir de la fecha en que se hubiere realizado la misma, y las

referidas en las Fracción II, numeral 3 de este artículo, cuya permanencia en el país es indefinida.

III. La Secretaría, determinará mediante Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación, el esquema de garantía que ampare el cumplimiento de las obligaciones inherentes a la importación temporal de las mercancías, aplicable a las empresas con Programa que hayan violado la ley que se señale la Secretaría y se publique en el Diario Oficial de la Federación.

IV. Las empresas con Programa además gozarán de los siguientes beneficios:

1. *Efectuar el despacho aduanero a domicilio a la exportación de acuerdo con los lineamientos que emita el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;*

2. *Considerar como desperdicios los materiales que ya manufacturados en el país sean rechazados por control de calidad, así como los que se consideran obsoletos por avances tecnológicos;*

3. *Los relativos a la rectificación de los datos contenidos en la documentación aduanera; reducción de multas, y al cumplimiento en forma espontánea de sus obligaciones derivadas del despacho aduanero, de conformidad con las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que establezca el SAT;*

4. *Otras medidas de simplificación y fortalecimiento de la seguridad jurídica previstas en la Ley, que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;*

5. *Otros que establezcan la Secretaría o el SAT, en el ámbito de su competencia, mediante disposiciones de carácter general.*

V. Se exime a las empresas con Programa de las obligaciones siguientes:

1. Tramitar la ampliación del Programa a efecto de que se incorporen:

a) Las mercancías señaladas en la fracción II de este artículo, necesarias para realizar sus procesos de manufactura, independientemente de la fracción arancelaria en que se clasifiquen, y

b) Los productos finales a exportar para destinar las mercancías importadas al amparo del propio Programa a su producción.

2. Tramitar el despacho aduanero de mercancías en aduanas autorizadas y horarios especiales para su importación, excepto tratándose de aquéllas que puedan representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional.

VI. En la autorización de Programas, la Secretaría podrá aprobar de manera simultánea un Programa de Promoción Sectorial, de acuerdo con el tipo de productos que fabrica o a los servicios de exportación que realice, debiendo cumplir con la normatividad aplicable a los mismos. Tratándose de una empresa bajo la modalidad de servicios, únicamente podrá importar al amparo del Programa de Promoción Sectorial las mercancías a que se refiere la fracción II, numeral 3 de este artículo, siempre que corresponda al sector en que sea registrada.

VII. Las empresas podrán transferir las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, a otras empresas con Programa o a empresas registradas para operar en su Programa, para llevar a cabo procesos de operación de submanufactura o submaquila de exportación relacionados directa y exclusivamente con los fines precisados en el Programa autorizado, según la

modalidad u operación de que se trate, siempre que cumplan con las disposiciones de control establecidas en el Reglamento. Las empresas con regímenes de exportaciones distintos a los del Programa gozarán de este beneficio cumpliendo con dichos requisitos.

VIII. Las transferencias o enajenaciones que efectúen empresas de la industria de autopartes con Programa a la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte, podrán realizarse de conformidad con las disposiciones respectivas.

Una vez notificada la autorización de Programas, la Secretaría transmitirá de manera electrónica los datos que permitan identificar a la empresa correspondiente, a efecto de que el SAT la inscriba automáticamente en el padrón de importadores a que se refiere la Ley.

El Programa podrá ampliarse para incluir, entre otros, mercancías que señale la Secretaría mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación; modalidades de Programa; procesos o actividades que determine la Secretaría mediante Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación, así como sociedades controladoras y empresas para realizar procesos de submanufactura o submaquila, debiendo presentar ante la Secretaría la solicitud en el formato que ésta establezca.

IX. Las empresas con Programa podrán acogerse a las facilidades establecidas por el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, para llevar el sistema de control de inventarios en forma automatizada a que se refiere la Ley.

IX. La Secretaría autorizará Programas a la persona moral que cumpla con lo previsto en la ley y en las disposiciones que contenga el Reglamento de este artículo.

Los programas estarán vigentes mientras su titular continúe cumpliendo con los requisitos previstos para su otorgamiento y con las obligaciones establecidas en la ley.

X. Una vez autorizado un Programa bajo la modalidad de sociedad controladora se entenderán cancelados los programas individuales de las sociedades controladas, las cuales no podrán gozar de uno distinto en forma individual.

La sociedad controladora será responsable directa ante las autoridades fiscales y aduaneras, respecto de los créditos fiscales y demás obligaciones fiscales y aduaneras, derivados de la importación temporal de mercancías al amparo de su Programa.

Las sociedades controladas deberán efectuar el retorno, cambio de régimen o transferencia de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa individual que conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del presente artículo les fue cancelado, en los términos y condiciones que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

XI. Las importaciones temporales de mercancías derivadas del Programa originarias de países distintos a los Estados Unidos y Canadá, pagarán Impuesto General de Importación, las cuotas compensatorias aplicables y no estarán sujetas a exenciones, reembolsos, ni a reducción de aranceles, a condición de que:

a) Se exporten a Estados Unidos o Canadá.

b) Se integren a mercancías que se exporten a Estados Unidos o Canadá, o

c) Se usen como sustituto de una mercancía idéntica o similar utilizada como material en la producción de otra

mercancía posteriormente exportada a Estados Unidos o Canadá.

d) Y a cualquier otra condición establecida en el el Tratado México, Canadá y Estados Unidos.

debiéndose aaplicar estos cargos, en los términos establecidos en esta ley, y de conformidad con lo señalado en el Tratado México, Canadá y Estados Unidos.

Los impuestos, cuotas o primas enunciadas en el párrafo anterior no se aplicarán a las mercancías incluidas en los Programas de Promoción Sectorial siempre que el importador cuente con la autorización correspondiente.

XII. La persona que realice la operación de submanufactura o submaquila de exportación es responsable solidario con la empresa con Programa, respecto del pago de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios con excepción de las multas, cuando dé un uso o destino distinto a lo previsto en el presente artículo a las mercancías importadas temporalmente que le hubieren sido transferidas.

La empresa con Programa que transfiera mercancías conforme a la fracción XII anterior, deberá presentar el aviso a que se refiere el Reglamento, en medios electrónicos de conformidad con lo que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General.

XIII. Las personas morales a las que se les autorice un Programa están obligadas a:

a) Cumplir con lo establecido en el Programa que les fue autorizado;

b) No importar las mercancías que se describan por la Secretaría, mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación;

c) Destinar las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa a los fines que les fueron autorizados;

d) Retornar las mercancías en los plazos que corresponda conforme a lo establecido en la Ley;

e) Mantener las mercancías que se hubieren importado temporalmente en el o los domicilios registrados en el Programa;

f) Solicitar a la Secretaría el registro, previo trámite ante el SAT, de lo siguiente:

i. De los cambios en los datos que haya manifestado en la solicitud para la aprobación Contribuyentes y del domicilio fiscal; del Programa, tales como la denominación o razón social, Registro Federal de

ii. Del cambio del o de los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo sus operaciones y los de submanufactura de exportación, por lo menos con tres días hábiles de anticipación a aquél en que se efectúe el traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa al nuevo domicilio.

g) Notificar a la Secretaría los cambios de socios, accionistas o representante legal;

h) Llevar el control de inventarios en forma automatizada, de conformidad con lo establecido por el SAT mediante Reglas de Carácter General, y

i) Tratándose de la importación temporal de combustibles y lubricantes que se utilicen para llevar a cabo las operaciones de manufactura bajo el Programa, deberán

tener un estricto control volumétrico y comprobar sus consumos.

XIV. La empresa con Programa deberá presentar un reporte anual de forma electrónica a la Secretaría, respecto del total de las ventas y de las exportaciones, correspondientes al ejercicio fiscal inmediato anterior, a más tardar el último día hábil del mes de mayo, conforme lo establezca la Secretaría mediante Acuerdo. Para la presentación de dicho reporte, la Secretaría realizará la verificación a que se refiere este artículo.

Cuando dicho reporte no se presente dentro del plazo establecido en el párrafo anterior o no se cumpla con lo establecido en el reglamento de este artículo, la Secretaría avisará por escrito a la empresa titular del Programa, para que proceda a presentarlo en un plazo de 30 días hábiles a partir de la fecha de recepción del aviso, pasado dicho plazo sin que se haya presentado el aviso, las autoridades impondrán la multa correspondiente, en los términos establecidos por el artículo 184 y 184-A de esta ley. En el caso de reincidencia, la sanción consistirá en la suspensión provisional de las operaciones por un plazo de dos a treinta días. En el caso que, vencido el plazo anterior, la empresa no haya presentado dicho informe o no cumpla con los requisitos establecidos en el reglamento de este artículo, el Programa quedará cancelado definitivamente.

Adicionalmente, la empresa con Programa deberá presentar la información que, para efectos estadísticos, se determine, en los términos que establezca la Secretaría mediante acuerdo.

Para dar cumplimiento a lo dispuesto en el párrafo anterior, la Secretaría deberá considerar la información, que no sea de carácter confidencial, que requiera el

Instituto Nacional de Estadística y Geografía para su integración al Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, así como aquélla que requiera el Banco de México.

XV. Las empresas a las que se les autorice un Programa deberán proporcionar a la Secretaría y al SAT la información que éstos les soliciten, dentro de los ámbitos autorizados por ley y que esté relacionada con el Programa autorizado, respetando estrictamente la confidencialidad de la información que se presente con ese carácter. Asimismo, deberán otorgar las facilidades que requiera el personal de dichas autoridades, para que ejerzan sus facultades a fin de verificar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del Programa.

XVI. Es causal de cancelación del Programa el que la empresa se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. El incumplimiento de alguna de las obligaciones previstas en la presente esta ley cuya gravedad sea tal, que el subsanarlo no repare el daño causado. Si el incumplimiento es subsanable, se le dará a la empresa un plazo razonable para subsanarlo, conforme a la información que la empresa imputada le presente a la autoridad para fundamentar el plazo para subsanar. Vencido dicho plazo, se procederá a la suspensión provisional de las operaciones por un plazo de dos a treinta días. En el caso que, vencido el plazo anterior, la empresa no haya subsanado la falta, el Programa quedará cancelado definitivamente.

2. Bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta fracción, no cuente con la documentación que ampare sus operaciones de comercio exterior o no acredite la legal estancia o tenencia de las mercancías de procedencia extranjera y el crédito fiscal determinado por el SAT sea mayor al valor de las exportaciones de la

empresa imputada por más de un año; o el valor de las mercancías por las cuales no se acredite la legal estancia o tenencia, resulte superior al 5% del valor total de las mercancías importadas temporalmente en el semestre anterior, la que sea mayor. Para aplicar las sanciones correspondientes, se deberá considerar la cantidad que resulte menor de entre el crédito fiscal determinado por el SAT y el valor de las mercancías no acreditadas;

3. *No sea localizada en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo las operaciones al amparo del mismo, o dichos domicilios estén en el supuesto de no localizados o inexistentes. De localizarse el domicilio, se restablecerá el Programa, aplicando las sanciones correspondientes;*

4. *Bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta Fracción, no se encuentren las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, en los domicilios registrados ante el SAT, hasta por un monto equivalente a la cantidad líquida establecida en el artículo 102, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación. De localizarse la mercancía, se restablecerá el Programa, aplicando las sanciones correspondientes;*

5. *Bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta Fracción, que el SAT determine que las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, no ingresaron físicamente al país de destino o no se presentaron físicamente en la aduana de salida al extranjero, una vez tramitado el pedimento de exportación o retorno al extranjero. En estos casos, si el titular del Programa cancelado comprueba la existencia de un error en la información proporcionada, la autoridad reestablecerá el Programa;*

6. *Bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta Fracción, presente documentación falsa, alterada o con datos falsos, o cuando el SAT determine*

que el nombre o domicilio fiscal del proveedor o productor, destinatario o comprador en el extranjero, señalados en los pedimentos, facturas o bien la información transmitida en términos de la Ley, sean falsos, inexistentes o no localizados. El titular del Programa podrá realizar correcciones en su documentación aduanal subsanando la falta, en cuyo caso se reestablecerá el Programa;

7. *Presente aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes o, bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta Fracción, no presente la declaración anual de los impuestos federales por los que se encuentre obligada en términos de la legislación aplicable. En el caso de que la declaración sea presentada extemporáneamente en un plazo menor a un año, se reestablecerá el Programa;*

8. *Bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta Fracción, cuando no se acredite que se realizó la entrega física de las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, derivado de operaciones de transferencias o avisos de submanufactura o submaquila, conforme a lo que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General.*

Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 1 anterior de esta Fracción, la Secretaría, de oficio o a petición del SAT, iniciará el procedimiento, ya sea de suspensión provisional o de cancelación del Programa en un plazo no mayor a diez días hábiles, contados a partir del día en que tenga conocimiento de la actualización de la causal de cancelación.

Para iniciar el procedimiento referido, la Secretaría deberá notificar al titular del Programa las causas que lo motivaron, bajo las condicionantes indicadas en el numeral 1 anterior de esta Fracción, ordenará la

suspensión de los beneficios de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa y de transferir dichas mercancías a otras empresas con Programa o a empresas registradas para operar en su Programa, hasta en tanto no se subsane la omisión correspondiente, y le concederá al titular del Programa un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación citada, para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.

Tratándose de los supuestos señalados en los numerales 2, 5 y 6 de esta fracción, para solicitar a la Secretaría el inicio del procedimiento de cancelación el SAT deberá haber emitido resolución definitiva.

Cuando el titular del Programa desvirtúe las causas que motivaron el procedimiento de cancelación, la Secretaría procederá a dictar la resolución que deje sin efectos la suspensión de operaciones, misma que será notificada en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del inicio del procedimiento de cancelación.

Si el titular del Programa no ofrece las pruebas, no expone sus alegatos, o éstos no desvirtúan las causas que motivaron el procedimiento de cancelación del Programa, la Secretaría procederá a dictar la resolución de cancelación definitiva del Programa, misma que será notificada dentro del plazo de tres meses a que se refiere el párrafo anterior.

Tratándose de empresas con Programa que tengan más de cinco años operando y cuenten por lo menos con quinientos empleados inscritos en el Instituto Mexicano del Seguro Social y el valor en aduana de las mercancías a que se refiere el fracción II, numeral 3, inciso a) de este artículo, que se encuentren importadas temporalmente al amparo de su Programa, sea superior a veinte millones de dólares de los Estados Unidos de América, o su

equivalente en moneda nacional, no procederá el inicio del procedimiento de cancelación en los siguientes casos:

a) Cuando cometan por primera ocasión una infracción relacionada con la omisión en el pago de contribuciones, cuotas compensatorias, medidas de transición o sean acreedoras a una sanción que consista en que sus mercancías pasen a propiedad del fisco federal, y el monto de las infracciones o del valor de la mercancía, según el caso, no representen más del 15% del valor en aduana de las mercancías señaladas en la fracción I del artículo 4 de esta ley declarado por la empresa en el año de calendario inmediato anterior, o

b) Cuando cometan alguna irregularidad administrativa que no origine una omisión en el pago de contribuciones o cuotas compensatorias y la misma se subsane dentro del plazo de 10 días hábiles contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación de dicha irregularidad.

Cuando se haya iniciado un procedimiento de cancelación a las empresas a que se refiere el párrafo anterior, éste se dejará sin efectos siempre que se pague el crédito fiscal que corresponda, previo a que se dicte la resolución de cancelación definitiva del Programa.

Las empresas a las que se les cancele su Programa por las causales a que se refieren los numerales 3, 4, 5, 6, 8 y 9 de esta fracción, no podrán obtener ningún programa de fomento a la exportación por un plazo de dos años, contados a partir de la fecha en que se cancele el Programa respectivo.

Las empresas podrán solicitar a la Secretaría la cancelación de su Programa, así como la suspensión temporal del beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el mismo, en este último caso, deberán manifestar las circunstancias que dieron origen a dicha solicitud.

Si durante la operación del Programa y como resultado del ejercicio de sus facultades de verificación o comprobación, la Secretaría o el SAT determinan que la documentación presentada por la empresa para la autorización, modificación o ampliación del Programa es falsa o está alterada, se estará a lo dispuesto en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo respecto a la nulidad o anulabilidad de la resolución correspondiente.

XVII. Cuando la Secretaría notifique la cancelación de un Programa, la empresa deberá cambiar al régimen de importación de las mercancías de importación temporal a importación definitiva o retornar en los términos de ley las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, en un plazo de 60 días naturales contados a partir de la fecha en que le sea notificada dicha cancelación.

El SAT podrá autorizar, por una única vez, un plazo de hasta 180 días naturales para que cumplan con dicha obligación, siempre que se cumpla con lo establecido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

La Secretaría anualmente deberá verificar que las empresas con Programa cumplen con lo previsto en esta ley y su reglamento.

XVIII. Se establecerán en el reglamento de este artículo las disposiciones necesarias para la aplicación de las normas establecidas en este artículo, incluyendo los requisitos particulares que las empresas necesitan para solicitar un Programa.

XIX. Las dependencias correspondientes de la Secretaría están facultadas para aplicar las disposiciones contenidas en este artículo que estén bajo la competencia de la Secretaría.

XX. De conformidad con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, será puesta a disposición del público por medios electrónicos en la página de Internet de la Secretaría, la información que el reglamento establezca.

XXI. En los casos en que residentes en el país les enajenen productos a las empresas con Programa y empresas que tengan otros programas de exportación autorizados por la Secretaría, así como a las empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría, se considerarán efectuadas en importación temporal y perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante, siempre que se cuente con constancia de exportación.

XXII. Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo, salvo las mencionadas en la fracción II, inciso 3, deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos previstos. En caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.

XXIII. Los hidrocarburos son mercancías que no podrán ser objeto del Programa.

XXIV. Las empresas que operen bajo el Programa, deberán presentar ante las autoridades aduaneras, declaración en la que proporcionen información sobre las mercancías que retornen, la proporción que representan de las importadas temporalmente, las mermas y los desperdicios que no se retornen, así como aquellas que son destinadas al mercado nacional, conforme a lo que establezca el Reglamento.

XXV. Los contribuyentes a que se refiere este artículo, podrán convertir la importación temporal en definitiva, siempre que paguen las cuotas compensatorias vigentes al momento del cambio de régimen, el impuesto general de

importación actualizado en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir del mes en que las mercancías se importaron temporalmente y hasta que se efectúe el cambio de régimen.

XXVI. No se considerarán importadas definitivamente, las mermas y los desperdicios de las mercancías importadas temporalmente, siempre que los desperdicios se destruyan y se cumpla con las disposiciones de control que establezca el Reglamento.

XXVII. Para los efectos de la fracción anterior, las empresas con Programa, podrán transferir los desperdicios de las mercancías que hubieran importado temporalmente, a otras empresas con Programa, que vayan a llevar a cabo los procesos de transformación, elaboración o reparación, o realizar el retorno de dichas mercancías, siempre que tramiten un pedimento de exportación por el desperdicio o material obsoleto a nombre de la persona que realice la transferencia, y conjuntamente se tramite un pedimento de importación temporal a nombre de la empresa que recibe las mercancías, cumpliendo con los requisitos que señale el SAT.

XXVIII. Las empresas con Programa, deberán pagar el impuesto general de importación que se cause en los términos de los artículos 56 y 104 de esta Ley, los derechos y, en su caso, las cuotas compensatorias aplicables, al efectuar la importación temporal de la maquinaria y el equipo a que se refiere la fracción II, numeral 3 de este artículo, efectuando el pago de las contribuciones que correspondan.

XXIX. Cuando no se lleve a cabo la transformación, elaboración o reparación proyectada de las mercancías importadas temporalmente, se permitirá el retorno de las mismas sin el pago del impuesto general de importación, siempre y cuando las empresas con Programa, así como las empresas que operen bajo los regímenes de recintos fiscalizados estratégicos y de Depósito Fiscal para la

Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte y otros regímenes de exportación autorizados por la Secretaría comprueben los motivos por los cuales se haya llevado a cabo el retorno de las mercancías, en los casos en que la autoridad así lo requiera.

XXX. Las empresas con Programa o las empresas que operen bajo los regímenes de recintos fiscalizados estratégicos y de Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte y otros regímenes de exportación autorizados por la Secretaría, podrán transferir las mercancías que hubieran importado temporalmente, a otras empresas con Programa o bajo los regímenes de recintos fiscalizados estratégicos y de Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte y otros regímenes de exportación autorizados por la Secretaría, que vayan a llevar a cabo los procesos de transformación, elaboración o reparación, o realizar el retorno de dichas mercancías, siempre que tramiten un pedimento de exportación a nombre de la persona que realice la transferencia, y la empresa que recibe las mercancías tramite un pedimento de importación temporal a su nombre, cumpliendo con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

Al efecto, al hacerse las transferencias deberán de pagarse el impuesto general de importación correspondiente a las mercancías de procedencia extranjera, conforme a su clasificación arancelaria, en los términos del artículo 56 de esta Ley, considerando el valor de las mercancías, al tipo de cambio vigente en la fecha en que se efectúe el pago, así como las cuotas compensatorias aplicables.

XXXI. En las transferencias subsecuentes, se aplicarán las disposiciones establecidas en fracción XXX anterior.

xii. Explicación de los Cambios a las IMMEX. Respecto de los cambios realizados a las IMMEX al subir el Decreto a ley, aparte de las adecuaciones necesarias para regular dentro de un entorno legislativo, realizamos los siguientes cambios de fondo:

1) Nuevo Régimen Aduanal de las IMMEX. En primer lugar, le damos categoría de régimen a las IMMEX, bajo el sub-rubro de importaciones temporales. Consideramos que de esta manera le damos a este sistema una relevancia legislativa que no ha tenido en el pasado. Estimamos que con esto le damos a la industria mayor generadora de divisas que tiene el país el lugar legislativo/normativo que se merece, dando una señal de estabilidad a los inversionistas y operaciones que actualmente están instaladas en México.

2) Operación de Programas Múltiples. Le damos a las empresas la posibilidad de operar múltiples Programas, consideramos que no hay razón para que haya limitaciones al respecto, si las autoridades vigilan y aplican consecuencias a las empresas que violen los términos del régimen.

3) Flexibilidad a Controladoras. A las empresas que tengan el carácter de Controladoras, les damos la posibilidad de que puedan podrán optar por que se les autoricen a sus empresas controladas autorizaciones de submanufactura o submaquila en sustitución de su programa de Controladora de empresas. La intención de este cambio es darles a estas empresas flexibilidad en sus operaciones, necesarias en este mundo de alta competitividad.

4) Actividades de Servicio Permitidas. Para las maquiladoras de servicio se les elimina para su autorización el requisito de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de su visto bueno. Para ello, agregamos una disposición en donde dicha secretaría pública anualmente las actividades de servicio que están permitidas, eliminando la disposición de las actividades prohibidas. Es decir, lo que no esté permitido estará prohibido.

5) Diversas Modalidades para Planes de Albergue. A las empresas con planes de albergue, se les abre la posibilidad de operar bajo las diversas modalidades disponibles bajo el régimen de IMMEX, ya que consideramos que la operación de albergue es una mera modalidad de negocios que no entra en conflicto alguno con el resto de las modalidades disponibles para las IMMEX. Esto, independientemente de las consecuencias fiscales de la estructuración de negocios que realicen.

6) Temporalidad Indefinida para maquinaria y equipo. Respecto de la temporalidad para la importación de maquinaria y equipo y demás mercancías de importación de activos fijos, pusimos una temporalidad indefinida en virtud de que dichas mercancías están sujetas al pago completo de aranceles y son susceptibles de su importación definitiva.

7) Ampliación de temporalidad en transferencias. A las importaciones virtuales se les amplía el plazo de seis meses a veinticuatro meses, ya que pueden estar sujetas a múltiples transferencias, por lo que no hay razón para sujetarlas a una camisa de fuerza de temporalidad en su estancia en el país tan limitada.

8) Garantía del Interés Fiscal. Establecemos una facultad para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para señalar los esquemas de garantía del interés fiscal para que las empresas que hayan violado las disposiciones de importación temporal sigan operando.

9) Beneficio de las empresas certificadas para las IMMEX. Respecto de los beneficios a las IMMEX establecidos en la Fracción IV del artículo 108, que bajo las disposiciones del Decreto IMMEX eran concedidos exclusivamente a las empresas certificadas, proponemos otorgárselos a todas las IMMEX, bajo el criterio de que si violan las disposiciones aplicables, las autoridades les pueden retirar dichos beneficios especiales.

10) Exenciones para Ampliaciones del Programa. Se exime a todas las IMMEX de la obligación de tramitar ampliaciones del Programa para la importación de las mercancías y para las mercancías finales a exportar, inclusive a las que restrinja la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que anteriormente las empresas certificadas estaban excluidas de dichas restricciones.

11) Requisitos particulares para obtener Programa. Los requisitos particulares de información necesaria para la obtención de un Programa se pasaron al Reglamento.

12) Importaciones Temporales de Terceros Países Ajenos al T-MEC. Se establecen disposiciones particulares aplicables exclusivamente a la importación temporal de mercancías provenientes de terceros países ajenos a las partes del T-MEC que vayan a ser destinadas a países partes del T-MEC.

13) Importaciones Temporales Libres de Impuestos. Se eliminan las exenciones de pagos de impuestos de importación y demás cargas a las mercancías importadas temporalmente, ya que regresamos al esquema general de que las importaciones temporales están exentas del pago de dichos aranceles y cargos, salvo los referidos en el punto 12) anterior.

14) Información Confidencial en Informes. Respecto a la responsabilidad de las IMMEX de presentar informes se establece la obligación de la autoridad de respetar la confidencialidad de información que con ese carácter se presente por las empresas.

15) Respeto de Derechos en Faltas. Para todas las violaciones al Programa, se establecen reglas que respetan los derechos humanos, como el derecho de audiencia, al debido proceso y se establecen reglas que permiten subsanar las fallas cometidas antes de que suspenda la operación del Programa dentro de un plazo razonable. Ahora, con la reforma propuesta al artículo 2º-A, fracción XI. Dicha "razonabilidad" deberá estar calificada conforme a los criterios enunciados en dicho principio, Con esto se respeta la competitividad necesaria que nuestra industria necesita, dándole un grado fuerte de viabilidad ante los errores que pudiere haber dentro del muy complicado mundo de control aduanal y el de la logística, reconociendo que puede haber disfunciones, pero ello no tiene por qué tener consecuencias catastróficas para las operaciones de las empresas.

16) Aumento de Umbrales para cancelaciones de Programas. Además, se suben los umbrales para las sanciones derivadas del no acreditamiento de las operaciones de comercio exterior amparado por la documentación aduanal correspondiente, a que sea mayor de las exportaciones de un año o sea superior al 5% del valor total de las mercancías importadas en el semestre anterior, la que sea mayor. Con este cambio se da alivio a

que no haya consecuencias enormes para la empresa por situaciones menores.

17) Ampliación a las IMMEX de los beneficios de empresa certificada. Se eliminan los requisitos de ser empresas certificadas para gozar de los privilegios de tolerancia establecidos para las empresas con más de cinco años de operación y cuenten por lo menos con quinientos empleados, y el valor de las mercancías importadas sea superior a veinte millones de dólares.

18) Respeto al Velo Corporativo. Se eliminan las consecuencias hacia los accionistas de las empresas que se hayan visto involucradas en cancelación del Programa, ya que no debe haber responsabilidad ilimitada de ellos en una estructura mercantil que fue creada para limitar la responsabilidad de los inversionistas que no estén involucrados con el dolo o responsabilidad derivada de dicha violación.

xii. Derogación de los artículos 109 a 112 de la Ley. Se derogan los artículos 109 a 112 de la ley, por haberse subsumido y adecuado sus disposiciones dentro del artículo 108, conforme a la propuesta de reformas indicada en el inciso x anterior.

4. Reformas al Reglamento de la Ley Aduanera.

i. Adecuación de Definiciones. Se reforma el artículo 1º para dejar aclaradas las referencias establecidas en el reglamento a programas de manufactura, maquila y de servicios de exportación, a que se refiera al Régimen de Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación establecido en la Ley. Además, se añade como definición “Reglas”, para referirse a las Reglas Generales de Comercio Exterior expedidas por el SAT y publicadas en el diario Oficial de la Federación.

ii. Autorizaciones del Programa. Al Título Sexto se le retitula como Régimen de Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, y se le agrega el Artículo 198-A., que contienen los aspectos de detalle necesarios para las autorizaciones de las diversas modalidades de los Programas, habiéndosele incluido muchas de las regulaciones correspondientes a las transferencias que se encontraban en las Reglas de 2025, por considerar que deben de ser parte del reglamento para tener mayor congruencia constitucional, haciendo adecuaciones a dichas normas que

se encontraban contenidas en las Reglas, para remitir propiamente a las Reglas los detalles que consideramos que deben formar parte de ellas.[567]

[567] Dicho Título Sexto quedaría redactado como sigue:

"TÍTULO SEXTO

RÉGIMEN DE INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACIÓN

Artículo 198-A. *La Secretaría, previa opinión favorable del SAT, autorizará a las personas morales residentes en territorio nacional a que se refiere la fracción II del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, que tributen de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Programas para acogerse al Régimen de Manufactura, Maquiladora y Servicios de Exportación, a la persona moral que cumpla con lo previsto en este la ley y este reglamento, de conformidad con lo siguiente:*

I. *El interesado deberá presentar su solicitud ante la Secretaría en los formatos que ésta establezca, especificando:*

a) *Datos generales de la empresa, incluyendo los correspondientes a los socios o accionistas y representante legal.*

b) *Descripción detallada del proceso productivo o servicio que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa y el porcentaje de esa capacidad efectivamente utilizada.*

c) *Cuando se trate de mercancías cuya importación esté restringida, conforme a las disposiciones que dicte el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría, que hayan sido publicadas en el Diario Oficial de la Federación, la clasificación arancelaria de las mercancías a que se refiere el artículo 108, fracción II, numeral 1 de la ley a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del Programa, que correspondan conforme a la Tarifa.*

d) *La descripción comercial de las mercancías a que se refiere el artículo el 108, fracción II, numerales 2 y 3 de la Ley, a importar temporalmente al amparo de su Programa.*

e) *El sector productivo a que pertenece la empresa.*

II. *El interesado deberá anexar a la solicitud a que se refiere la fracción I del presente artículo lo siguiente:*

a) *Testimonio o copia certificada de la escritura en que conste el contrato de sociedad y, en su caso, de sus modificaciones al sistema de administración e integración accionario en el que aparezcan los datos de la inscripción ante el Registro Público que corresponda.*

b) *Copia del documento que acredite legalmente la posesión del inmueble en donde pretenda llevarse a cabo la operación del Programa, en el que se indique la ubicación del inmueble, adjuntando fotografías del mismo.*

c) *Tratándose de arrendamiento o comodato, se deberá acreditar que el contrato respectivo establece un plazo forzoso mínimo de un año y que le resta una vigencia de por lo menos once meses, a la fecha de presentación de la solicitud.*

d) *Contrato de maquila, de compraventa, órdenes de compra o pedidos en firme, que acrediten la existencia del proyecto de exportación.*

e) *La información relativa a los planos de las instalaciones, la ubicación y fotografías de los locales en los que se llevarán a cabo las operaciones;*

f) *Descripción de los montos de inversión que se efectuarán en los bienes inmuebles, maquinaria y equipo;*

g) *Número de personas contratadas o a contratar directa o indirectamente;*

h) *Valor estimado o total de las importaciones a realizarse durante el periodo de 2 años, en su caso;*

i) *Volumen o valor estimado de la producción o del servicio a realizar durante el periodo de 2 años, y*

j) *Calendarización del Programa de inversión conforme al Acuerdo que para tal efecto publique la Secretaría cuando la solicitud del programa sea para la importación de las mercancías señaladas en el Anexo II del presente Decreto.*

En los casos en que la solicitud para obtener el Programa se ingrese a través de medios electrónicos, no será necesaria la presentación de copia certificada de la documentación mencionada en la presente fracción.

III. *El solicitante deberá contar con lo siguiente:*

a) *Certificado de firma electrónica avanzada del SAT.*

b) *Registro Federal de Contribuyentes activo.*

c) *Que su domicilio fiscal y los domicilios en los que realice sus operaciones al amparo del Programa, estén inscritos y activos en el Registro Federal de Contribuyentes.*

d) *Con el documento que acredite que no se encuentre en los listados de empresas publicadas por el SAT, en términos de los artículos 69 y 69-B, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, con excepción de lo dispuesto en la fracción VI del referido artículo 69.*

e) *Opinión positiva vigente expedida por el SAT sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales del solicitante en términos de lo dispuesto en el artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación.*

IV. *De manera individual o conjunta la Secretaría y el SAT podrán realizar visitas de verificación del lugar o lugares en donde se lleven a cabo las operaciones de submanufactura o submaquila de exportación, de conformidad con las facultades que en la materia le otorguen las disposiciones aplicables.*

V. *Previo a la aprobación del Programa, se realizará una visita de inspección del lugar o lugares donde el interesado llevará a cabo las operaciones del Programa, por:*

a) *La Secretaría, en todos los casos.*

b) *Conjuntamente con el SAT, cuando se solicite la importación temporal de mercancías de importación restringida, conforme a las disposiciones que dicte el Ejecutivo Federal a través*

de la Secretaría, que hayan sido publicadas en el Diario Oficial de la Federación, y en cualquier otro caso que determinen dichas autoridades.

c) *La visita a que se refiere esta fracción tendrá por objeto constatar que el interesado cuenta con la capacidad instalada para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa.*

d) *Si como resultado de dicha visita consta que el solicitante únicamente cuenta con el inmueble en el que se llevarán a cabo las operaciones, se autorizará el Programa por un periodo preoperativo de tres meses y podrá importar exclusivamente las mercancías señaladas en el artículo 108, fracción II, numeral 3, de la Ley.*

Transcurrido el plazo mencionado, o antes, a petición del titular del Programa, se deberá realizar una nueva visita de inspección a fin de verificar que el peticionario ha instalado la maquinaria y equipo necesarios para la realización del objeto del Programa que se le haya autorizado y una vez obtenida la resolución favorable de la autoridad competente, cuando así corresponda, podrá importar las mercancías a que se refiere el artículo 108, fracción II, numerales 1, 2 y 3 de la Ley.

VI. *La Secretaría deberá emitir la resolución a la solicitud de un Programa dentro de un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que se presente la solicitud. En los demás trámites relacionados con un Programa, el plazo será de diez días hábiles. Transcurridos dichos plazos sin que se emita resolución, se entenderá que la Secretaría resolvió favorablemente debiendo emitir la resolución correspondiente dentro de un plazo que no excederá de 5 días hábiles.*

VII. *Para los efectos del presente artículo, la Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación, durante el mes de junio del año de que se trate, el nombre del titular y número de Programa suspendidos por la falta de presentación del reporte a que se refiere el artículo108, fracción XIV de la Ley, o por otras faltas establecidas en la Ley.*

VIII. *Durante el mes de septiembre del año de que se trate, la Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación el nombre del titular y número de Programa cancelado.*

IX. *El Programa podrá ampliarse para incluir, entre otros, mercancías de importación restringida que se describan por la Secretaría, mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación; modalidades de Programa; procesos o actividades que determine la Secretaría mediante Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación, así como sociedades controladas y empresas para realizar procesos bajo las modalidades de submaquila o submanufactura, debiendo presentar ante la Secretaría la solicitud en el formato que ésta establezca.*

X. *Para los efectos del artículo 108, fracción VIII de la Ley, para la transferencia y traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa, entre la sociedad controladora y las sociedades controladas, no se requerirá la utilización de pedimentos.*

XI. *Para la transferencia y traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa y para las particularidades especiales para llevar a cabo un estricto control aduanal de dichas transferencias de mercancías de las empresas IMMEX, así como de las que se encuentran operando bajo Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte y en Recintos Fiscalizados Estratégicos, el SAT establecerá Reglas Generales de Comercio Exterior, guardando los principios enunciados en el artículo 2º-A de la Ley Aduanera, en particular el del establecimiento de disposiciones habilitantes, emitiendo el SAT*

iii. Los Títulos subsecuentes se recorren hasta el Título Noveno.

5. Reglas Generales de Comercio Exterior en Materia de Transferencias

Para la instrumentación de las particularidades especiales para llevar a cabo un estricto control aduanal de las transferencias de mercancías de las empresas IMMEX, de las que se encuentran operando bajo Depósito Fiscal para la Industria Automotriz Terminal o Manufacturera de Vehículos de Autotransporte y en Recintos Fiscalizados Estratégicos, recomendamos establecer reglas generales que derivan de disposiciones existentes al respecto, pero guardando los principios enunciados en el artículo 2º-A de la Ley Aduanera, en particular el del establecimiento de disposiciones habilitantes.[568]

---

resoluciones generales de vigencia máxima de un año, siempre y cuando no generen obligaciones adicionales a los particulares que las establecidas en las leyes.

[568] Las disposiciones para instrumentar las transferencias que se sugieren son las siguientes:

Reglas Generales de Comercio Exterior en Materia de Transferencias.

(a) En las transferencias de mercancías importadas temporalmente que realicen las empresas con Programa a otras empresas con Programa IMMEX, a empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, o a personas que cuenten con la autorización para destinar mercancías al recinto fiscalizado estratégico, se estará a las siguientes reglas:

i. *La empresas enunciadas en el proemio anterior para llevar a cabo las transferencias indicadas, deberán transmitir al Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI) y pagar conforme a lo establecido en estas reglas, el pedimento de importación temporal, de introducción a depósito fiscal o a recinto fiscalizado estratégico el día en que se efectúe la transferencia de las mercancías, a nombre de la empresa que las recibe; y el pedimento que ampare el retorno, deberá transmitirse al SAAI y pagarse conforme a lo establecido en las Reglas expedidas por el SAT, a más tardar al día siguiente a aquel en que las mercancías se hubieren transferido, a nombre de la empresa que las transfiera, utilizando la clave que corresponda de conformidad con estas Reglas.*

ii. *Las empresas podrán tramitar pedimentos consolidados semanales o mensuales que amparen las mercancías transferidas a una sola empresa y recibidas de un solo proveedor.*

iii. *Al efectuar la primera transferencia de mercancías en la semana o en el mes de calendario de que se trate, o en cualquier momento previo a dicha transferencia, dentro de la semana o mes de que se trate, según la opción ejercida, el agente aduanal, agencia aduanal, representante aduanal, el importador o exportador, deberá transmitir al SAAI, la información correspondiente a los pedimentos que amparen el retorno; o la importación temporal, introducción a depósito fiscal o a recinto fiscalizado estratégico, indicando el número de la patente o autorización de agentes aduanales, o representantes aduanales, o del importador o exportador, número y clave de pedimento, la clave en el Registro Federal de Contribuyentes del importador*

y exportador, respectivamente, número de programa o autorización, clave que identifica el tipo de operación y destino u origen de las mercancías.

iv. *En este caso, la empresa que transfiere deberá incorporar en el complemento de "Leyendas fiscales" del Comprobante Fiscal Digital por Internet que expida, el número de Programa IMMEX o el número de autorización, según se trate, así como el que corresponda a la empresa que recibe las mercancías, sin que en las transferencias y en la presentación del pedimento sea necesario hacer la transmisión según se determine por las Reglas.*

v. *Los pedimentos que amparen el retorno virtual y la importación temporal, introducción a depósito fiscal o a recinto fiscalizado estratégico, se deberán procesar cada semana o dentro de los primeros diez días de cada mes, según la opción ejercida, incluyendo todas las operaciones realizadas durante la semana o el mes inmediato anterior.*

vi. *En los pedimentos se deberá indicar en el bloque de identificadores, la clave que corresponda según se determine por Reglas, anotando el número de Programa IMMEX o el número de autorización, según corresponda. Tratándose de enajenaciones de proveedores nacionales se anotará la clave en el Registro Federal de Contribuyentes del proveedor.*

vii. *Al tramitar el pedimento que ampare el retorno, el agente aduanal, la agencia aduanal, el representante aduanal o el exportador, deberá transmitir los campos de conformidad con el bloque "Descargos", que se determine por Reglas, referentes al número, fecha y clave del pedimento pagado que ampare la importación temporal, de introducción a depósito fiscal o a recinto fiscalizado estratégico, de las mercancías transferidas.*

viii. *Una vez que los pedimentos hayan sido validados por el SAAI y pagados, se entenderá activado el mecanismo de selección automatizado, por lo que no será necesaria su presentación física ante la aduana.*

(b) Cuando los pedimentos que amparan la transferencia de mercancías no se transmitan en el plazo señalado en el inciso anterior, podrán transmitirse extemporáneamente, siempre que:

i. Se efectúe dentro de los seis meses siguientes al que se hubiese realizado la transferencia, dichos seis meses estarán sujetos a que no excedan al plazo de importación temporal de la mercancía objeto de la transferencia.

ii. La autoridad aduanera no haya dejado el citatorio para entregar la orden de visita domiciliaria, el requerimiento o cualquier otra gestión, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, respecto de las mercancías objeto de transferencia.

iii. Se efectúe el pago de la multa señalada en el artículo 185, fracción I de la Ley.

(c) Cuando la autoridad aduanera haya iniciado los actos a que se refiere el numeral ii. del párrafo anterior o las facultades de comprobación antes de que los pedimentos que amparan la transferencia de mercancías se transmitan, se tendrán por no retornadas las mercancías y la empresa con Programa IMMEX o persona que cuenta con autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico o depósito fiscal, que haya efectuado la transferencia, será responsable por el pago de las contribuciones y sus accesorios, respecto de las mercancías que no se consideren retornadas.

(d) Para los efectos de estas disposiciones, los pedimentos que se tramiten en términos del inciso anterior podrán amparar las mercancías que se trasladen en cada vehículo de transporte como una operación distinta, utilizando los siguientes medios, sin que sea necesaria su presentación física ante la aduana:

i. En transporte carretero los pedimentos que se tramiten podrán amparar las mercancías que se trasladen en un solo vehículo y el peso que se consigne en cada transporte no podrá ser mayor al establecido en la "Norma Oficial Mexicana NOM-012-SCT-2-2017, sobre el peso y dimensiones máximas con los que pueden circular los vehículos de autotransporte que transitan en las vías generales de comunicación de jurisdicción federal", publicada en el DOF el 26 de diciembre de 2017. Sólo podrá consignarse un peso mayor cuando se trate de operaciones en las que se haya obtenido el permiso especial de la SICT a que se refiere el Reglamento sobre el Peso, Dimensiones y Capacidad de los Vehículos de Autotransporte que transitan en los Caminos y Puentes de Jurisdicción Federal.

ii. El límite de peso también aplicará por cada operación de transferencia que se incluya en los pedimentos consolidados.

iii. En transporte ferroviario únicamente se podrán amparar las mercancías que se trasladen en un furgón o carro de ferrocarril.

iv. En transporte carretero-ferroviario el límite de peso establecido en el numeral i del presente inciso será aplicable por lo que hace al medio de transporte carretero.

v. En el transporte peatonal únicamente se podrán amparar las mercancías que sea posible transportar normalmente por una persona, ya sea por sí o con la ayuda de algún medio que requiera su impulso físico, tales como dollies.

vi. En otros medios (tales como montacargas, bandas transportadoras, robots de transporte o algún otro medio cuya implementación tecnológica permita transportar mercancía) se podrán amparar todas las mercancías que se transporten durante un día.

vii. Los medios de transporte a que se refieren los numerales iv y v, del presente inciso, sólo podrán utilizarse cuando por la distancia entre la empresa transferente y la que recibe, no sea indispensable el uso del transporte carretero o ferroviario para el traslado de la mercancía.

viii. Una vez que los pedimentos hayan sido validados por el SAAI, se entenderá activado el mecanismo de selección automatizado.

(e) Las empresas con Programa IMMEX que reciban las mercancías objeto de la transferencia, deberán retornarlas mediante pedimento o importarlas en forma definitiva dentro de los seis meses siguientes al que se hubiere realizado la transferencia.

(f) Lo señalado en el párrafo anterior, no será aplicable cuando se trate de las siguientes mercancías:

i. Las recibidas por empresas que cuenten con el registro en el esquema de certificación de empresas, según lo que se establezca en las Reglas, en la modalidad de Operador Económico Autorizado, bajo el rubro que en su caso sea aplicable.

ii. Las que les enajenen proveedores nacionales, conforme a lo que se establezca en las Reglas.

(g) En el caso de que las empresas con Programa IMMEX, no efectúen el retorno o la importación definitiva de las mercancías en el plazo señalado en el presente inciso, podrán regularizarlas de conformidad con lo que se establezca en las Reglas.

(h) Cuando se efectúen transferencias de empresas con Programa IMMEX o personas que cuentan con autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico o depósito fiscal, que se encuentren ubicadas en la franja o región fronteriza a otra empresa con Programa IMMEX, empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes o a personas que cuentan con autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico, ubicadas en el resto del territorio nacional, deberán estar acompañadas en su traslado con la copia del pedimento que ampare la importación temporal, de introducción a depósito fiscal o recinto fiscalizado estratégico, a nombre

SECCIÓN II

PROPUESTAS DE CAMBIOS FISCALES EN MÉXICO

1. Los criterios recientes de la OCDE.

Antes de enfocarnos en las propuestas de cambios fiscales, a manera de entorno general y antecedentes recientes respecto al desarrollo de los criterios de la OCDE respecto a los impuestos internacionales y precios de transferencia, expondremos a continuación del desarrollo de lo que se han llamado los "Pilares" en los criterios para la imposición de las cargas fiscales para las empresas multinacionales.

2. El BEPS y los Pilares de la OCDE.

Tiene como objetivo el evitar las prácticas elusivas mediante la manipulación fiscal, con el propósito de bajar los niveles de ingresos que sirven como base gravable ("erosión de la

---

de la empresa que recibirá las mercancías. En el caso de pedimentos consolidados, con el Comprobante Fiscal Digital por Internet correspondiente.

(i) Cuando las mercancías transferidas cambien del régimen de importación temporal al definitivo, las empresas deberán cumplir con lo que se establezca en las Reglas, según corresponda.

(j) Tratándose de transferencias con pedimentos consolidados, la empresa que recibe las mercancías podrá presentar dentro de la misma semana o mes en que se presente el pedimento de importación temporal consolidado semanal o mensual, el pedimento de cambio de régimen, que corresponda a las mercancías que hubiera entregado o enajenado a una tercera empresa durante la semana o mes inmediato anterior, según se trate.

(k) La autoridad aduanera en el ejercicio de sus facultades de comprobación considerará válidas las transferencias realizadas por empresas con Programa IMMEX, siempre que hubieren cumplido con lo establecido con los procedimientos anteriores de esta Fracción, además de lo siguiente:

i. *Las transferencias se encuentren incluidas en el control de inventarios que se establezca mediante Reglas.*
ii. *Cuenten con los elementos que comprueben:*

a) *La operación de transferencia, para lo cual se deberá exhibir el Comprobante Fiscal Digital por Internet que reúna los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación.*
b) *El traslado físico de las mercancías. Para ello podrán exhibirse entre otros, los pagos del medio de transporte utilizado, gastos en que se incurrió por el traslado, documentos de traslado, registros o controles de salida física de la mercancía del almacén de la empresa que transfiere o de sus submaquiladores o el documento en el que conste la entrega de las mercancías al destinatario.*
c) *El proceso de elaboración, transformación o reparación, efectuado antes de la transferencia, en su caso."*

base gravable") o el traslado de las utilidades a jurisdicciones con sistemas fiscales más benévolos, que tradicionalmente han sido las estrategias desarrolladas por las grandes empresas hacia los paraísos fiscales.

Algunas de las estrategias que llevan a cabo las grandes empresas consisten en hacer pagos deducibles, como regalías o intereses, para bajar la base gravable en las jurisdicciones de altas tasas tributarias, para tener sus ganancias en jurisdicciones de impuestos inferiores.

Para evitar estos procesos elusivos, después de años de revisiones y estudios, la OCDE publicó el acuerdo BEPS 2.0 en diciembre de 2021, conjuntamente con normas modelo con el fin de que los países miembros instrumentaran disposiciones fiscales con efectos internacionales.

Considerando que el sistema tributario internacional en la actualidad asigna las ganancias de las empresas multinacionales al país donde se obtienen las ganancias, con el crecimiento exponencial de los activos intangibles derivado de la economía digital, la innovación y la alta tecnología, que hace mucho más sencillos los cambios de jurisdicciones fiscales con fines elusivos, el sistema de asignación de beneficios que tradicionalmente ha sido sustentado en el concepto de "fuente de ingresos", se ha vuelto cada vez más difícil de sustentar, por lo que el BEPS 1 no fue suficiente para evitar estas distorsiones, puesto que no modificó el sistema fundamental de asignación de ingresos entre países.

Sin embargo, el BEPS 2, modificó las reglas fundamentales para la distribución de las utilidades de las empresas multinacionales entre los diversos países en los que operan.
El BEPS 2 tiene de dos llamados "pilares" principales. El Pilar 1, reasigna parte de las utilidades de las multinacionales más grandes y rentables a partir del lugar donde obtienen sus ingresos hasta donde venden sus productos y servicios, mientras el Pilar 2 mantiene un criterio para poner en práctica un impuesto mínimo global del 15% para las empresas multinacionales, asegurando que paguen al menos este nivel de impuesto, sin importar su lugar de origen o ubicación de la fuente de ingresos.

Este Pilar 2 busca complementar el sistema fiscal internacional combatiendo la elusión fiscal, sin reducir la importancia del domicilio fiscal como tal.

Por lo que, bajo el Pilar 1, la fuente de ingresos en lugar del domicilio fiscal toma relevancia en la redistribución tributaria, y, en contrapartida el Pilar 2 se centra en establecer una base mínima de impuestos globales, bajo el respeto de los sistemas impositivos nacionales y la estructura de domicilio fiscal con el impuesto mínimo

del 15 % sobre las ganancias corporativas globales, basado en la residencia de la empresa.[569]

México no ha instrumentado cambios en sus leyes fiscales enfocados a estos criterios, quizás por su tasa impositiva del 30% para las empresas.

Continuando con las propuestas, ahora pasamos a temas fiscales relativos a México, enfocándonos en lo relativo al tema de precios de transferencia en las empresas IMMEX.

Después de hacer el recorrido sobre la evolución del tema de precios de transferencia en donde concluimos que se han establecido esquemas para las IMMEX que son más gravosos que el resto de las empresas en el país, ya que están sujetas a las reglas establecidas derivadas del Convenio Mutuo, por lo que tienen mayores cargas que las empresas transnacionales soportan en el entorno fuera de México, sin importar que ello aumenta indebidamente los costos para las IMMEX, y por consecuencia para sus matrices, afectando su competitividad, lo que proponemos es algo muy sencillo que resumimos en los siguientes puntos:

3. Revisión del Convenio Mutuo con Estados Unidos.

Repasar con los Estados Unidos los términos del Convenio Mutuo para determinar un grado de utilidad para las IMMEX que vaya más acorde con dos criterios:

a) Comparables con empresas que realicen actividades de contratación industrial, es decir, con empresas IMMEX que, ya sea directamente o a través de sus matrices contraten con empresas no relacionadas la realización de trabajos industriales o de servicios en México para luego su producto sea exportado, enfocándose en las ramas más importantes de exportación, tales como:

i. Industria automotriz y del transporte.

Aquí, se pueden hacer distinciones específicas, como las siguientes:

- Industria terminal.
- Componentes pesados: motores (monoblocks) múltiples de entrada y escape (*manifolds*), muelles y ejes, chasises, carrocerías;
- Partes y componentes: electrónicas, alambrados (arneses), vestiduras, inyectores, controles, parabrisas y ventanas.

[569] Tax Policy Center, Urban Institute & Brookings Institution. (2024, enero). *The OECD Pillar 1 and Pillar 2 international taxation reforms*. Recuperado de: Tax Policy Center.

ii. Industria aeroespacial, con distinciones similares a las de la industria automotriz.
iii. Industria electrónica.
iv. Industria metal mecánica.
v. Maquinaria y equipo.
vi. Industria eléctrica, incluyendo generadores hidroeléctricos, térmicos y productos industriales para energías renovables, como generadores de aire, paneles solares y demás productos.
vii. Productos electrodomésticos.
viii. Productos de línea blanca.
ix. Productos de la salud, distinguiendo los textiles de los aparatos electromecánicos y electrónicos, así como los dispositivos especiales para la salud.
x. Industria farmacéutica.
xi. Industria textil y del vestido.
xii. Industria del calzado.
xiii. Agroindustria.
xiv. Procesamiento de alimentos.
xv. Otras industrias.

b) Comparables basados en márgenes transaccionales de utilidad de operación, en el cual se considere la rentabilidad de la maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero.

Lo anterior lo basamos en las consideraciones de que cada una de las ramas expuestas tienen sus particularidades de complejidad diversa, tanto en sus aspectos técnicos de producción, como en los relativos a logística, entrenamiento y administración del personal, complejidades jurídicas y contables, aspectos de administración en los trámites gubernamentales y muchas otras circunstancias particulares.

4. APA con el SAT.

Realizar un APA con el SAT basándose en los parámetros de la OCDE. Al respecto, hay que tomar en consideración los comparables enunciados en el apartado 1 anterior, pero sin la sujeción a las fórmulas del Convenio Mutuo.

5. Estudio de precios de transferencia.

Realizar un estudio de precios de transferencia conforme con los lineamientos de la OCDE y esperar una revisión fiscal que, en su caso, lo valide. Con esta opción, las empresas se

sujetan a los criterios generales establecidos por la OCDE, que, en la generalidad de los casos, en las IMMEX tendrían que sujetarse a los criterios enunciados en el apartado 1 anterior, para establecer los diversos comparables según el tipo de empresa de que se trate, bajo el entendido que las IMMEX estén estructuradas bajo el esquema clásico de operación de las IMMEX. En caso contrario, las empresas tendrían lo opción de ceñirse a los criterios generales de la OCDE en cuanto a precios de transferencia, que, aunque estuvieren haciendo sus estudios bajo dichos criterios, en el caso de que se adoptaran los parámetros enunciados en el apartado 1 anterior, existiría la opción de aplicarlos o las autoridades pudieren obligarlas a ello.

5. Reflexiones Finales.

Con lo anterior, le estaríamos otorgando a la industria exportadora del país diversas opciones que se adecuen al entorno de alta competencia internacional existente en el mundo de la manufactura globalizada, para no sujetarla a fórmulas injustas que la hagan pagar más impuestos que se aparten de los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad.[570]

6. Aranceles impuestos por Estados Unidos.

Como una nota final, los aranceles que el presidente Trump ha impuesto a México del 25% por las importaciones de productos no originarios de los Estados Unidos, y al acero y aluminio, pero respetando con 0% de aranceles a los productos originarios del T-MEC, exceptuando a la industria automotriz en componentes no-estadounidenses, sin respetar las reglas de origen del T-MEC aplicables a dicha industria.

Todo esto ha causado una gran disrupción en el orden económico de Norteamérica y mundial, con la imposición genérica del 10% de aranceles y particular a múltiples jurisdicciones, que las lleva a pagar impuestos que rondan entre el 20%, 34%.

A China se le impuso un arancel del 145%, cuya consecuencia puede generar una estanflación a nivel mundial, es decir, inflación con recesión económica. Considerando las consecuencias económicas que estos aranceles pueden causar, el presidente Trump acaba

---

[570] Transcribimos el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

"Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

…

III. *Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."*

de suspender los aranceles de semiconductores (los famosos *chips),* así como múltiples productos electrónicos que incluyen teléfonos inteligentes, debido al impacto devastador para el consumidor estadounidense que dichos aranceles pueden causar, habiendo informado el presidente que están analizando en poner posteriormente aranceles especiales a dichas mercancías.

Los aranceles de los Estados Unidos se han dado de forma errática, ya sea por correcciones en la política de comercio exterior de los Estados Unidos o por ajustes en la forma de producir y distribuir satisfactores a nivel mundial. La imposición de aranceles superiores al 10%, con excepción de los impuestos a China que se queda con el superarancel mencionado, se han pausado por 90 días, a partir del mes de abril de 2025.

En México podríamos aprovechar esta situación si nos llegáremos a coordinar con los canadienses haciendo un frente común para negociar con Estados Unidos a fin de que se comprenda que es imposible llevar a toda la manufactura a dicho país, debiendo aprovechar las fortalezas existentes en Canadá y en México para hacer un bloque común de Norteamérica que compita ordenadamente con China y países de Oriente. Pero, para ello, debemos procurar tener el mayor orden normativo, cosa que vemos difícil lograrlos en vísperas de tener a un Poder Judicial capturado por el Poder Ejecutivo, derivado de la instrumentación de la Reforma Judicial que captura al Poder Judicial a los intereses políticos del régimen y hasta del crimen organizado. Esperemos que esta situación sea corregida con las presiones que en este momento se pueden ejercer en contra de México.

7. Generación de Riqueza.

Si llegamos a resolver esta grave situación podremos volver a la senda de promover tener condiciones de equidad en la realización de actividades económicas que induzcan a la generación de nuevas inversiones, que nos lleven a la producción de bienes y a la prestación de servicios, que después de su intercambio comercial, generen riqueza para que, con un Estado ordenador y protector de la seguridad y la justicia, genere bien común.

BIBLI OGRAFÍA

ABDEL-KHALIK, A. R., & Lusk, E. J. (4). _*Transfer Pricing: Synthesis*_. The Accounting Review, 4(), 8–23. Recuperado de: https://www.jstor.org/stable/2444

ALEGRET, X. (2025, abril 7). *Aranceles y guerra comercial: ¿cómo nos afecta?* El Nacional. Recuperado de https://www.elnacional.cat/oneconomia/es/opinion/aranceles-guerra-comercial-como-nos-afecta-xavier-alegret_1393979_102.html

ALLES, M., & DATAR, S. (8). *Strategic transfer pricing*. Management Science, *44*(4), 45–46. INFORMS. https://www.jstor.org/stable/2634608

ALLIANCE DRAWBACK SERVICES. (n.d.). Duty Drawback Explained. Recuperado de https://alliancechb.com/duty-drawback/

ALVARADO GRANDE, O. (2000). *Precisiones respecto a la obligación tributaria y obligación aduanera, a propósito de los regímenes de importación definitiva e importación temporal*. Derecho & Sociedad, Pontificia Universidad Católica del Perú.

ÁLVAREZ EGUILUZ, M. (2000, julio). *Tributación: ¿Obligatoriedad de los Estudios de Precios de Transferencia?* Revista Contabilidad y Negocios, *Vol. 2*(3), pp. 5–22. Pontificia Universidad Católica del Perú, Departamento Académico de Ciencias Administrativas.

ÁLVAREZ EGUILUZ, M. (200, julio). Tributación: ¿Obligatoriedad de los estudios de precios de transferencia? Revista Contabilidad y Negocios, 2(3), 5–22. Pontificia Universidad Católica del Perú, Departamento Académico de Ciencias Administrativas.

ÁLVAREZ ICAZA, P. (3, mayo). *Marco teórico de la industria maquiladora de exportación. Comercio Exterior*, 43(5). Bancomext.

ÁLVAREZ SOBERANIS, J. (85). *Industria Maquiladora y Subsidiarias de Co-Inversión: Régimen Jurídico y Corporativo*. México, D.F.: Cárdenas.

AMPUDIA RUEDA, L. *Formación de la zona libre e importancia del comercio en Ciudad Juárez: Breve visión cronológica.* **Martínez Toyes, W. L.** *Programa Nacional Fronterizo (el caso de Ciudad Juárez)*. Universidad Autónoma de Ciudad Juárez. Recuperado de https://bivir.uacj.mx/bivir_pp/cronicas/pagina_n5.htm

ANGULO PARRA, Carlos. (2006, de julio). *Observaciones al borrador de las modificaciones al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Comisión Federal de Reforma Regulatoria.* Recuperado de: https://drive.google.com/file/d/sTMXe2poGWaQMVDKovzwDyOgYwrlqpPX/view?usp=drivesdk

ARGÜELLES, A., & GÓMEZ MENDOZA, J. A. (). *La Competitividad de la Industria Mexicana frente a la Concurrencia Internacional*. México: Fondo de la Cultura Económica.

ARRIOLA WOOG, C. (88). *Los Empresarios y el Estado* (2da ed.). México: Miguel Ángel Porrúa.

ASTORGA MORALES, A (205). *Breves reflexiones en torno al movimiento social de exbraceros: un problema migratorio que escapó del pasado para llegar al presente.* Letras Históricas, Universidad de Guadalajara. Recuperado de https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-832205000200#aff](https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-832205000200#aff)

ASTUDILLO, M., & MANCILLA, M. E. (20, enero-junio). *Precios de transferencia en México*. Actualidad Contable Faces, 4(núm.), 5–20. Universidad de los Andes, Mérida, Venezuela.

ASWATH DAMODARAN. 2002. *Investment valuation: tools and techniques for determining the value of any asset*, John Wiley & Sons, Inc., United States of America.

AUTOR DESCONOCIDO. *El proceso mexicano de industrialización sustitutiva de importaciones: problemas y políticas*. Comercio Exterior, p. 084.

BAEZA LAVADORES, J., Díaz de León Vilchis, B., López Gálvez, M. F., & Peniche Flores, N. A. (2023, de agosto). *El enfoque de razonabilidad como herramienta de análisis para el control de constitucionalidad de políticas públicas*. Centro de Estudios Constitucionales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Recuperado de: https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/blog-cec/el-enfoque-de-razonabilidad-como-herramienta-de-analisis-para-el-control-de

BALDENIUS, T., & REICHELSTEIN, S. (2006, marzo). *External and internal pricing in multidivisional firms*. Journal of Accounting Research, *44*(), –28. Wiley, por cuenta y orden de Research Center, Booth School of Business, University of Chicago. Recuperado de https://www.jstor.org/stable/354235

BALDENIUS, T., & REICHELSTEIN, S. (2006, marzo). *External and internal pricing in multidivisional firms*. *Journal of Accounting Research, 44*(), –28. Recuperado de JSTOR.

BANCO DE MÉXICO. (83). Informe Anual 82. *Sexagésima Cuarta Asamblea General Ordinaria de Accionistas*. México: Banco de México.

BÁRCENAS-PUENTE, J. L., Andrade-Oseguera, M. Á., & SILVACONTRERAS, J. (206, septiembre). *Pasado y presente de los precios de transferencia.* Revista de Desarrollo Económico, 3(8), 55–68. Universidad Tecnológica del Suroeste de Guanajuato.

BERLÍN, BENITO. (6, 6 de octubre). *El Programa Fronterizo de Industrialización. Realizaciones y Expectativas del Programa de Maquiladoras Fronterizas*. Ciudad Juárez, Chihuahua.

BERMÚDEZ, A. J. (66). *El rescate del Mercado Fronterizo*. México: Ed. Eufesa.

BESANKO, D., & SIBLEY, D. S. (, febrero). *Compensation and transfer pricing in a principal-agent model.* International Economic Review*, 32*, 55–68. Wiley, por cuenta y orden del Departamento de Economía de la Universidad de Pensilvania y el Instituto de Investigación Social y Económica de la Universidad de Osaka. Recuperado de https://www.jstor.org/stable/25263

BETTINGER Barrios, H. (2005, mayo). *Precios de transferencia: sus efectos fiscales* (4ª ed.). ISEF. ISBN: 978-0-6682-XXXX.

BOLIN, Richard. L. (3). *Outsourcing*. Journal of the Flagstaff Institute.

BOLIN, R. L. (Ed.). (1988). *Production sharing: The economic integration of stages of the productive process across international borders; a conference with Peter Drucker.* Flagstaff Institute.

BONILLA GUTIÉRREZ, Carlos. (2002, reimp. 2003*). Relaciones públicas; factor de competitividad para empresas e instituciones; guía para directores generales y encargados de la función.* México: Compañía Editorial Continental.

BORDO, M. B., EICHENGREEN, B., & IRWIN, D. *Is globalization today really different from globalization a hundred years ago?* Brookings Trade Forum. Washington, DC: The Brookings Institute.

BRINGAS R., N. L. (2000). El turismo fronterizo en el marco de la integración comercial con Norteamérica. En A. Mungaray & M. G. García de León (Coords.), Desarrollo fronterizo y globalización. México: ANUIES-Universidad de Sonora.

BRINGAS, Nora. L., DÍAZ-BAUTISTA, A., & GONZÁLEZ, S. (s.f.*). Economía Sectorial de la Frontera Norte.* Facultad de Economía, UNAM. Recuperado de: http://www.economia.unam.mx/publicaciones/reseconinforma/pdfs/32/0BRINGAS.pdf

BUSTAMANTE, J. (5). *El programa fronterizo de maquiladora: observaciones para una evaluación. Foro Internacional, Colmex, 6*(2), octubre-diciembre.

CAMBRIDGE DICTIONARY. (n.d.). *Household*. Recuperado de https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/household

CALVO VÉRGEZ, Juan. (20). *Operaciones vinculadas y subcapitalización: cuestiones conflictivas y supuestos prácticos.* Universidad de Extremadura: Editorial Aranzadi.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2002). Estadísticas Históricas de los Ingresos Públicos en México, 80-2002. Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP/028/2002). Recuperado de:
Cambridge Dictionary. (n.d.). Household. Recuperado de: https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/household

CAMP, R. A. (0). *Los Empresarios y la Política en México: Una Visión Contemporánea* (era ed. en español). México, D.F.: Fondo de Cultura Económica.

CARCEDO, Javier Gonzalo (2022). *Los precios de transferencia en el derecho comparado*: Europa y América Latina. En T. Cordón Ezquerro (Dir.), Fiscalidad de los precios de transferencia (operaciones vinculadas) (p. 20). Madrid: Centro de Estudios Financieros.

CÁRDENAS, E. (2003). *El Proceso de Industrialización en México.* Cardenas 2003_capitulo 6 Mexico.

CÁRDENAS, J. A. Ocampo, & R. THORP (Comps.), *Industrialización y Estado en América Latina, La Leyenda Negra de la Posguerra*. México: Fondo de Cultura Económica.

CARDONA, Luis. (204, 22 de mayo). *Modelo de Alianza para la Producción.* Recuperado de https://prezi.com/6fvaikn8-ph/modelo-de-alianza-para-la-produccion/

CARRASCO Arbulu, C. G. (206, agosto). *Aplicación de las normas de precios de transferencia para evaluar el valor de mercado en el servicio de maquila recibido por una empresa de su compañía vinculada.* Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.

CARRILLO Viveros, J., & GONZÁLEZ LÓPEZ, S. (). *Empresas Automotrices Alemanas en México: Relaciones Cliente-Proveedor*. México: Secretaría de Trabajo y Previsión Social.

CASAR, José. Ignacio."*Ciclos económicos en la industria y sustitución de importaciones 50 – 80" en Economía Mexicana* No 4, CIDE, México. 82.

CASAR, J. I., Márquez Padilla, C., et al. (0). *La Organización Industrial en México*. México: Siglo XXI.

Chalos, P., & Haka, S. (0, julio). *Transfer pricing under bilateral bargaining.* The Accounting Review*, 65*(3), 624–64. https://www.jstor.org/stable/2453

CHINA Folio. (s. f.). *Guangdong Province*. Recuperado de: https://chinafolio.com/provinces/guangdong-province/

CHINA.org.cn. (s. f.). *Guangdong.* Recuperado de http://spanish.china.org.cn/spanish/xi-difang/guangdong.htm

CHRISTMAN, J. H. (68, febrero -5). *Border Industries Foster New Jobs, More Exports*. Mexican American Review. The American Chamber of Commerce of Mexico.

CLAVIJERO. (n.d.). *Estructura socioeconómica de México: Modelo de desarrollo compartido y modelo de alianza para la producción*. Recuperado de https://belver.clavijero.edu.mx/cursos/nme/semestre5/ese_dm/s2/contenidos/

COMITÉ PERMANENTE DE LA ASAMBLEA POPULAR NACIONAL. (80, 26 de agosto). *Resolución del Comité Permanente de la Asamblea Popular Nacional*. Recuperado de: https://www.wto.org/english/thewto_e/acc_e/chn_e/wtaccchn46_leg_8.pdf

CONSEJO DE ZONAS LIBRES COMERCIALES EXTRANJERAS, Departamento de Comercio de EE. UU. (s. f.). *Foreign-Trade Zones Overview*. Recuperado de Trade.gov.

CONTRERAS, Ó. F. (2000). *Empresas Globales, Actores Locales: Producción Flexible y Aprendizaje Industrial en las Maquiladoras*. México, D.F.: El Colegio de México.

CONTRERAS, O. F., & Carrillo, J. (2003). ____ *en Norteamérica: Cinco Estudios sobre la Integración Individual de México en América del Norte* (Primera ed.). México: Cal y Arena.

CÓRDOBA, José, & ORTIZ, Guillermo. *Aspectos deflacionarios de la devaluación del peso mexicano de 6*. Documento presentado en la Reunión Anual de la Eastern Economic Association, 0-2 de mayo, Boston, Massachusetts. Traducción del inglés realizada por la Oficina de Traducciones del Banco de México.

CORNELL, Joe. (2017, 6 de diciembre). *Delphi Automotive splits into two*. Revista Forbes, versión digital. Recuperado de: https://www.forbes.com/sites/joecornell/2017/12/06/delphi-automotive-splits-into-two/?sh=36a678704257

COSÍN Ochaíta, *Fiscalidad de los Precios de Transferencia*, CISS, grupo Walters Kluwer, 200.

CRISTEA, A. D., & Nguyen, D. X. (206, agosto). *Transfer pricing by multinational firms*: New evidence from foreign firm ownerships. *American Economic Journal: Economic Policy, 8*(3), 0–202. https://www.jstor.org/stable/243234

DAMODARAN, A. (2002). *Investment valuation: tools and techniques for determining the value of any asset*. John Wiley & Sons, Inc.
Del Río, J. A. (2004, enero). *Boletín Informativo 06*. Departamento de Impuestos.

DELOITTE. (203). Boletín Fiscal No. 28: *Reforma Fiscal 204*. Reforma al Régimen de Maquiladoras. Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C.

DÍAZ ROLDAN, José Luis, HERNÁNDEZ CONTRERAS, F., & Lope Díaz, L. H.(s.f.). *Qué ventajas arroja organizar y ordenar las maquiladoras en México*. Red Internacional de Investigadores en Competitividad, Memoria del VI Congreso.

DÍAZ TINOCO, J., & HERNÁNDEZ TRILLO, J. (6). *Futuros y opciones financieras: una introducción*. Editorial Limusa.

DOMÍNGUEZ VILLALOBOS, L., & BROWN GROMAN, F. (8). *Transición hacia Tecnología Flexible y Competitividad Internacional en la Industria Mexicana*. México: Miguel Ángel Porrúa.

DRUCKER, Peter. (, 3 de enero). *Production Sharing*, Concepts and Definitions. Journal of The Flagstaff Institute, 2-.

DURAND, Jorge. (s.f.). *El Programa Bracero* (42-64). Un balance crítico Recuperado de http://rimd.reduaz.mx/revista/rev/c2.pdf

ELÍAS FERNÁNDEZ, E. (s. f.). *El principio de razonabilidad: entre el neoconstitucionalismo y una aproximación a la filosofía del derecho en perspectiva dinámica.* Universidad Panamericana, Campus Guadalajara.

ELIZALDE, M. M. (20). *El procedimiento mutuo amistoso en los convenios para evitar la doble imposición*. En OCDE, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 20* (p. 43). OECD Publishing, París. Recuperado de Revista de Derecho Fiscal

EUR-LEX. (s. f.). *Composition of the European Commission*. Recuperado de 2025, de EUR-Lex

EUR-LEX. (s. f.). *External trade*. Recuperado el 8 de abril de 2025, de EUR-Lex
Eurostat. (n.d.). *Turnover and volume of sales in wholesale and retail trade - monthly data.* Recuperado de https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/sts_trtu_m__custom_11966385/bookmark/table?lang=en&bookmarkId=41e47bc5-04e0-4efb-ae98-d34a15becdf5

FAU, M. E. (8). *David Ricardo: Clásicos resumidos; página legal; índice; ¿Quién es Ricardo?; contexto histórico de la obra ricardiana; principios de economía política y tributación*. Recuperado el 8 de abril de 2025, de Universidad de Salamanca

EURO NEWS. (2025, febrero 18). *Las exportaciones irlandesas alcanzan máximos históricos con gran impulso de las farmacéuticas.* Recuperado de https://es.euronews.com/business/2025/02/18/las-exportaciones-irlandesas-alcanzan-maximos-historicos-con-gran-impulso-de-las-farmaceut

FEDERAL RESERVE BANK OF DALLAS, El Paso Branch. (2002). *Maquiladora industry: Past, present and future*. *El Paso Business Fronterizo*, Issue 2. Recuperado de Dallas Fed

FLORES GUERRERO, Ernesto. *La Iniciativa Presidencial para Reformar el Artículo 35 y Adicionar el Artículo 3 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización*. Tesis para obtener el título de Licenciado en Derecho, Facultad de Derecho, UNAM. Recuperado de: https://repositorio.unam.mx/contenidos/ficha/la-iniciativa-presidencial-de-0-de-reformar-el-articulo-35-y-adicionar-el-articulo-3-de-la-ley-de-nacionalidad-y-natu-35682

FRASER, L. M., & Ormiston, A. (200). *Understanding financial statements*. Pearson Prentice Hall.

FUENTES GARCÍA de, A., & O de la, M. E., et al. (2000). *El Eslabón Industrial Cuatro Imágenes de la Maquila en México* (Primera ed.). México, D.F.: Nuestro Tiempo, S.A.

FUENZALIDA, Darcy, MONGRUT, Samuel, & NASH, Mauricio. (2005). *Riesgo país y riesgo soberano: Concepto y medición.* Revista Mexicana de Economía y Finanzas.

GABRIELSEN, T. S., & Schjelderup, G. (diciembre de). *Transfer Pricing and Ownership Structure.* The Scandinavian Journal of Economics*, 0*(4), 63-688. Recuperado de https://www.jstor.org/stable/3440660

GARCÍA PRATS, Francisco Alfredo, (200). *Las operaciones vinculadas y los precios de transferencia: La aplicación del principio de libre competencia. Valoración a valor de mercado*. En T. Cordón Ezquerro (Dir.), Fiscalidad de los precios de transferencia (*operaciones vinculadas*) (p.). Madrid, Barcelona, Valencia: Centro de Estudios Financieros.

GARCÍA SALAZAR, J. A., & Omaña Silvestre, J. M. (200). *Fuentes de crecimiento del empleo en el sector agrícola del norte de México. En Frontera Norte,* 3(25), enero-junio, pp. XX-XX. Tijuana, B.C.: El Colegio de la Frontera Norte.

GARCÍA, Ana Karen (202, 8 de agosto). *Industria manufacturera casi recupera los trabajos perdidos por la pandemia.* El Economista. Recuperado de: https://www.eleconomista.com.mx/empresas/Industria-manufacturera-casi-recupera-los-trabajos-perdidos-por-la-pandemia-202088-002.html

GAZOL Sánchez, A. (200). *Una unión aduanera en América del Norte: ¿es conveniente?, ¿es posible? A customs union in North America: is it desirable? is this possible?* Economía UNAM, (), 45-68. Recuperado de: https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S665-52X20000000002

GIBSON, L. J., & Corona Rentería, A. (85). *The U.S. and México: Borderland Development and the National Economies*. Boulder y Londres: Westview Press. Gobierno de México. (n.d.). Data México. Recuperado de: https://www.economia.gob.mx/datamexico/es/profile/country/estados-unidos

GÓMEZ COTERO, J. de J. (2004). *Precios de transferencia: una visión jurídica*. México: Dofiscal.

GÓMEZ COTERO, J. de J. (206). Los *precios de transferencia frente al fenómeno de la globalización. Análisis de su problemática jurídica y su regulación comparativa en México y España*. Universidad del País Vasco.

GONZÁLEZ Marín, M. L. (s.f.). *La Economía Mexicana en el Umbral del Siglo XXI*. México, D.F.: Quinto Sol.

GRANADOS, R. O., et al. (88). *México Setenta y cinco años de Revolución , Desarrollo económico* (a ed.). México, D.F.: Fondo de Cultura Económica.

GUERRA Bello, G. *Inversión internacional y sistema tributario: Apuntes sobre los precios de transferencia entre partes relacionadas como estrategia fiscal*.

GUPTA, S. P. (Ed.). (6). *China's economic reforms: Role of special economic zones and economic and technological development zone*s. New Delhi, India: Allied Publishers Limited.

HANSEN, R. D. (). *Las Políticas del Desarrollo Mexicano*. Baltimore y Londres: The Johns Hopkins Press.

HERNÁNDEZ Cota, J. P. (2014, septiembre). *Nuevo Régimen Fiscal para Maquiladoras*. Boletín número 15, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Recuperado de: https://imcp.org.mx

HEYMAN, T. (8). *Inversión en la globalización: Análisis y administración de las nuevas inversiones mexicanas*. México: Editorial Milenio S.A. de C.V.

HUERTA González, A. (86). *Economía Mexicana más allá del milagro*. Ediciones de Cultura Popular.
Indicadores de Establecimientos con Programa Immex. Indicadores Económicos de Coyuntura. Agosto de 2024.

IBÁÑEZ MARSILLA, Santiago. (2022). GPS Aduanas. Tirant lo Blanch. Universidad de Valencia. Director de la Cátedra Jean Monnet "EU Customs Law." P. 472. Recuperado de https://biblioteca-nubedelectura-com.usal.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788411136426

IBÁÑEZ MARSILLA, Santiago. (2019). *Manual de Derecho Tributario.* En J. M. Queralt, J. M. Tejerizo López, & J. Álvarez Martínez (Coords.), *Parte Especial* (16ª ed., págs. 893-894). Thomson Reuters Aranzadi.

INEGI. (204). *Sector externo. En Estadísticas Históricas de México.* Recuperado de https://www.inegi.org.mx/contenidos/productos/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva_estruc/HyM204/.%20Sector%20externo.pdf

INTERNAL REVENUE SERVICE. (n.d.). *Renewal of the qualified maquiladora approach agreement* [Press release]. Recuperado de:

https://www.irs.gov/businesses/corporations/renewal-of-the-qualified-maquiladora-approach-agreement

JAMAIL, M. H. (1980). *The United States-México Border: A Guide to Institutions, Organizations and Scholars*. Tucson, Arizona: University of Arizona Latin American Area Center.

KACHELMEIER, S. J., & Towry, K. L. (2002, julio). *Negotiated transfer pricing: Is fairness easier said than done?* The Accounting Review, (3), 5–53. Recuperado de: https://www.jstor.org/stable/3068888

KEYNES, J. M. (5). *Teoría general de la ocupación, el interés y el dinero*. Fondo de Cultura Económica.

KIM, Eun. Mee. *Big Business, Strong State: Collusion and Conflict in South Korean Development*, 60-0. Albany: State University of New York Press.

KOLLER, T., Goedhart, M., & Wessels, D. (2005). *Valuation: Measuring the Value of Companies*. Estados Unidos: McKinsey & Company.

KRUGMAN, P. R., & Obstfeld, M. (5). *Economía internacional y teoría política*. McGraw Hill.

LA REPÚBLICA. (2024, diciembre 1). *Este país el mayor exportador del mundo y supera a Estados Unidos: domina el 14,2% del comercio global.* Recuperado de https://larepublica.pe/mundo/2024/12/01/el-pais-que-mas-exporta-en-el-mundo-y-su-principal-socio-es-estados-unidos-comercio-supero-los-us3000-millones-china-l-lrchn-82934

LAZCANO ESPINOZA, E. (8). *Política Económica en México*. Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C.

LEGAL INFORMATION INSTITUTE. (2020, noviembre). Reasonable. Cornell Law School. Recuperado de https://www.law.cornell.edu/wex/reasonable

LEVIN, R. I., & Rubin, D. S. (200). *Estadística para administración y economía*. Pearson.

LIFEDER. (n.d.). *¿Qué fue el Modelo de Alianza para la Producción?* Recuperado de: https://www.lifeder.com/modelo-alianza-produccion/

LIST, F. (42). *Economía nacional* (p. 34). México: Fondo de Cultura Económica.

LIST, Friedrich. (55). *Sistema Nacional de Economía Política* (3ª ed.). Madrid: Aguilar, S.A. de Ediciones.

LOONEY, R. E. (8). *Economía Mexicana: Una Política de un Análisis con Pronóstico a 0*. Boulder, Colorado: Westview Press.

LOONEY, Robert. E. (80). *Mexico's Economy: A Policy Analysis with Forecast to 0*. Westview Special Studies on Latin America. Federal Reserve Bank of Atlanta.

LUSTIG, Nora. (2). Mexico: *The remaking of an economy.* Washington, D.C.: The Brookings Institution, p. 4.

MARÍN ELIZALDE, M. (202). *El procedimiento mutuo amistoso en los convenios para evitar la doble imposición. Revista de Derecho Fiscal*. https://revistas.uexternado.edu.co

MARTÍNEZ CHÁVEZ, David. (4). *Comercio Internacional: Hacia la globalización; el futuro de México.* Universidad Autónoma de Ciudad Juárez.

MARTÍNEZ DEL CAMPO, M. (85). *Industrialización en México. Hacia un Análisis Crítico*. México: El Colegio de México.

MARTÍNEZ TOYES, W. L. Programa Nacional Fronterizo (el caso de Ciudad Juárez). Recuperado de file:///G:/Other%20computers/My%20PC/Desktop/CAP/Universidad%20de%20Salamanca%20Doctorado/Bibliografía/Pronaf.html

MARTÍNEZ TOYES, Wilebaldo. L. (s.f.). *Centro de Estudios Demográficos y de Desarrollo Urbano*. El Colegio de México. Recuperado de: https://bivir.uacj.mx/bivir_pp/cronicas/pronaf.htm](https://bivir.uacj.mx/bivir_pp/cronicas/pronaf.htm)

McCLURE, J. Harold. *The US and Mexico's transfer pricing approach for maquiladoras*. INME Tax. 2020.

McLEES, John. A., GONZÁLEZ-BENDIKSEN, Jaime., & ANGULO, Carlos. (2003, 2 de enero). Artículo de Tax Notes International. Tax Notes International.

MÉNDEZ Ojeda, E. J. (20, 22 de enero). *Presentación del método Fast Track* [Presentación]. Baker McKenzie.

MENDIOLA, Gerardo . México: *Empresas maquiladoras de exportación en los noventa*. Serie Reformas Económicas. Gobierno de Países Bajos. Recuperado de: https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/9197392b-44c5-4860-8226-12b28b260c70/content

MENDOZA Cota, J. E. (200). El TLCAN y la Frontera México-Estados Unidos: Aspectos Económicos. Tijuana: Editorial Miguel Ángel Porrúa.

MENDOZA, J. E. (200). *Las exportaciones de China y los determinantes locales del empleo en las maquiladoras de la frontera norte de México*. *Región y sociedad, 2*(44), 45–0. Recuperado de SciELO.

MICHIE, D. (2006). *Stalwarts of the Maquiladora.* Manuscrito sin publicar. Entrevista a Jaime Bermúdez Cuarón, octubre de 2006. University of Texas at El Paso. Investigación independiente documentando los inicios de la industria maquiladora de México.

MIGUEL, R. de. (2025, abril 9). *Irlanda se prepara para el golpe arancelario de Trump a la industria farmacéutica.* El País. Recuperado de https://elpais.com/internacional/2025-04-09/irlanda-se-prepara-para-el-golpe-arancelario-de-trump-a-la-industria-farmaceutica.html

MILLER & COMPANY LAW FIRM. (s. f.). *Foreign Trade Zone Overview*. Recuperado el 8 de abril de 2025, de Miller & Company.

MINIAN, I. (8). *Progreso Técnico e Internacionalización del Proceso Productivo: El caso de la Industria Maquiladora de tipo Electrónica*. México, D.F.: Centro de Investigación y Docencia Económicas, A.C.
Mosqueda Almanza, R. M. (200). *Precios de transferencia, estrategia y norma fiscal*. México: Cengage Learning.

NASSIF, André**.** (s. f.). *El modelo centro-periferia y la economía política de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL): ayer y hoy*. Recuperado de https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/f8363a-df-448-a2b-3d884ec24a4/content

NARDELLI, A., & Valero, J. (2025, abril 15**).** *La Unión Europea prevé que Estados Unidos mantendrá la mayoría de los aranceles comerciales.* Infobae. Recuperado de https://www.infobae.com/america/mundo/2025/04/15/la-union-europea-preve-que-estados-unidos-mantendra-la-mayoria-de-los-aranceles-comerciales/

NIELSEN, S. B. (septiembre de 203). *Transfer Pricing: Roles and Regimes. Precios de Transferencia: Roles y Regímenes.* Copenhagen Business School, Frederiksberg 2000 C, Denmark, CEPR.

OCAMPO, J. A., & Martín, J. (2003). *Globalización y Desarrollo: Una Reflexión desde América Latina y el Caribe*. Alfaomega.

OCDE. (n.d.). *Base de datos global de estadísticas tributarias*. Recuperado de: https://www.oecd.org/tax/tax-policy/base-de-datos-global-de-estadisticas-tributarias.htm

OECD. (20). *OECD transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*. OECD Publishing. https://doi.org/0.8/tpg-20-en

OECD. (2003, noviembre). *Peer review of Mexican transfer pricing legislation and practices*. Center for Tax Policy and Administration.

OLIVAS, Juan. de D. (2020, marzo 22). *Los años dorados de Ciudad Juárez*. La Verdad: Periodismo de Investigación. Recuperado de: (https://laverdadjuarez.com/2020/03/22/los-anos-dorados-de-ciudad-juarez/

O'NEILL, A. (2024, 8 de noviembre). *Gross domestic product (GDP) per capita in current prices from 1989 to 2029* (in U.S. dollars). Statista. Recuperado de: https://www.statista.com/statistics/377002/gross-domestic-product-gdp-per-capita-in-ireland/

ONION, Amanda, Sullivan, Missy., Mullen, Matt., Zapata, Christian, & History.com Editors. (n.d.). *Energy Crisis (1970s).* Recuperado de: https://www.history.com/articles/energy-crisis

OROPEZA, Arturo. (2020). China: New power dynamics in the XXI century [DR]. Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas. Oropeza, Arturo. (Ed.). (2008). *México-China. Culturas y sistemas jurídicos comparados*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.

OROZCO PLASCENCIA, J. M. (2009). *La creación de zonas económicas especiales en China*. En *Revista Mexicana de Estudios sobre la Cuenca del Pacífico: Tercera época* (Vol. 3, julio/diciembre). Universidad de Colima, México. Recuperado de Revista Mexicana de Estudios sobre la Cuenca del Pacífico

ORTIZ MENA, Antonio. (66, 0 de junio). *Oficio dirigido a Octaviano Campos Salas, Secretario de Industria y Comercio.* Citado en The Mexican Border Industrialization Program (), The American Chamber of Commerce of Mexico.

PALEPU, K. G., Healy, P. M., & Bernard, V. L. (200). *Business analysis and valuation: IFRS edition*. Thomson Learning.

PARDO CARRERO, G., IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F. (2019).
Derecho Aduanero. Tomo I. Universidad del Rosario; Tirant lo Blanch. Prólogo de IBÁÑEZ MARSILLA, S., Recuperado de Tirant lo Blanch

PARDO CARRERO, G., IBÁÑEZ MARSILLA, S., & MORENO YEBRA, F. (2020).
GARCÍA NOVOA, C. *Los derechos de aduana y su naturaleza jurídica* (p. 91). *Derecho Aduanero. Tomo II.* Universidad del Rosario; Tirant lo Blanch. Recuperado de Tirant lo Blanch.

PARK, C. H. (66). *The Road Toward Economic Self-sufficiency*. Kongbobu, Ministry of Public Information, Republic of Korea. Recuperado el 8 de abril de 2025, de Google Books.

PAZ-VEGA, R. (200). *International transfer pricing and subsidiary performance: The role of organizational justice*. Thunderbird International Business Review. https://ramonpaz@prodigy.net.mx

PEDRERO NIETO, M., & Saavedra, N. (8). *La Industria Maquiladora en México*. México: Consultoras.

PELECHÁ ZOZAYA, Francisco. (200*). Fiscalidad sobre el Comercio Exterior: El Derecho Aduanero Tributario*. Marcial Pons.
Penman, S. H. (2004). *Financial statement analysis and security valuation*. Estados Unidos: McGraw Hill/Irwin.

PÉREZ CALDENTEY, E., SUNKEL, O., & TORRES OLIVOS, M. (s.f.). *Un recorrido por las etapas de su pensamiento sobre el desarrollo económico: Raúl Prebisch (0-86)*. CEPAL, Naciones Unidas. Recuperado de https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/40062/Prebisch_etapas_pensamiento.pdf

PINTO, Anibal. (4). *El modelo de desarrollo reciente de América Latina*. En Desarrollo latinoamericano: ensayos críticos. El trimestre económico (Selección de J. Serra, pp. 2-50). México: Fondo de Cultura Económica.

PORTOS, I. (2). *Pasado y Presente de la Industria Textil en México* (Primera ed.). México, D.F.: Nuestro Tiempo.

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. (2013, 26 de diciembre). *Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa*.

PUENTE ESPARZA, M. L., & Valle Ramírez, F. *Reglamentación fiscal sobre precios de transferencia entre partes relacionadas*: Una perspectiva de la problemática internacional y de México.

QUIMINET. (s. f.). *Biografía de Antonio J. Bermúdez*. Recuperado de: QuimiNet.

RAIMONDOS-MØLLER, P., & Scharf, K. (2002, abril). *Transfer pricing rules and competing governments*. *Oxford Economic Papers*, 54(2), 230–246. Recuperado de: JSTOR.

RAMÍREZ ORTIZ, A. (204). *Precios de transferencia: metodología para empresas maquiladoras*. SCRIPTA. Recuperado de: SCRIPTA.

RASHAD, A. K., & LUSK, E. J. (4). *Transfer pricing—A synthesis*. *The Accounting Review*, 4(), 8–23. American Accounting Association. Recuperado de: JSTOR.

RAYMOND, M. A., TANNER, J. F., & KIM, J. (200). *Cost complexity of pricing decisions for exporters in developing and emerging markets*. *Journal of International Marketing*, (3), –40. Recuperado de: JSTOR.

RED DE SOLIDARIDAD DE LA MAQUILA. (2005, 20 de enero). *Hoja de referencia: Acuerdo Multifibras*. Recuperado de: Red de Solidaridad de la Maquila.

RODRÍGUEZ Y RODRÍGUEZ, M. T. (200). *Dinámica de población en China a través de los censos*. *Dimensión Económica,* (3). Recuperado de: UNAM

ROS, J., & Vázquez, A. (84). *Industrialización y comercio exterior, 50-*. En *Economía Mexicana* (80, No. 2, 3ª reimpresión, pp. 2–56). México: Departamento de Economía, CIDE.

ROSS, J. B. (). *The Economic Systems of Mexico*. Standford, California: California Institute of International Studies.

RUBIO CUADRADO, Felipe. (200). *Análisis de Comparabilidad*. En T. Cordón Ezquerro (Dir.), Fiscalidad de los precios de transferencia (operaciones vinculadas) (pp. 30–302). Madrid, Barcelona, Valencia: Centro de Estudios Financieros.

RUÍZ-HEALY, E. (2025, 3 de febrero). *Maquiladoras en riesgo: El fallo que podría cambiar la industria*. Ruíz-Healy Times. Recuperado de: Ruíz-Healy Times.

SALVATORE, D. (5). *Managerial economics in a global economy*. McGraw Hill. Satapathy, C. (-25 de mayo, 200). Transfer Pricing: Impact on Trade and Profit Taxation. *Economic and Political Weekly, 36*(20), 68-62. Recuperado de: https://www.jstor.org/stable/44062

SCHJELDERUP, G., & WEICHENRIEDER, A. J. (mayo de). *Trade, Multinationals, and Transfer Pricing Regulations*. The Canadian Journal of Economics/Revue*, 32*(3), 8-834. Recuperado de https://www.jstor.org/stable/36452

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. (20). *Evaluación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU): Un diagnóstico a tres años de su implementación*. Recuperado de: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/2040/documento_ietu_00820.pdf

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). (206, 4 de octubre). *Comunicado de prensa núm. 04/206*. Recuperado de https://www.gob.mx/sat/prensa/com206_04?idiom=es

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). (n.d.). *México y EU acuerdan nuevo mecanismo para evitar doble tributación en industria maquiladora*. Recuperado de: https://www.gob.mx/sat/prensa/com206_04?idiom=es

SMITH, A. (208). *La riqueza de las naciones: el manga*. Barcelona: Herder Editorial. (Título original: *Manga de dokuha, The Wealth of Nations*). Recuperado de https://elibro.net/es/ereader/bibliotecasusal/658?page=2

SOLÍS, L. (0). *La Realidad Económica Mexicana, Retrovisión y Perspectivas*. México: Siglo XXI.
Solís, L. (8). *Economic Policy Reform in Mexico: A Case Study for Developing Countries*. Nueva York: Pergamon Press.

SOLÍS, Leopoldo. (3). *La realidad económica mexicana: retrovisión y perspectivas* (4ª ed.). México: Siglo Veintiuno Editores. pp. 28–248.

SOWELL, T. (200). *Basic Economics: A Common Sense Guide to the Economy*. Estados Unidos: Basic Books.

STAFF PAPERS. (noviembre de 6). La tributación y el comportamiento de la empresa multinacional: Un análisis crítico. *International Monetary Fund, 23*(3), 624-63. Publicado por Palgrave Macmillan Journals.

STIGLITZ, J. E., & Walsh, C. E. (200). *Microeconomía*. Ariel.
Stuckey, John, & White, David. (3). *When and When Not to Vertically Integrate*. Sloan Management Review, Primavera, –83. Recuperado de:

TAVILLA, Pablo Alberto. (s.f.). Capítulo de David Ricardo: *la economía política clásica y la actualidad del enfoque del excedente*. Recuperado de https://www.teseopress.com/topicos/chapter/david-ricardo-la-economia-politica-clasica-y-la/

TAX POLICY CENTER, URBAN INSTITUTE & BROOKINGS INSTITUTION. (2024, enero). *The OECD Pillar 1 and Pillar 2 international taxation reforms*. Recuperado de: Tax Policy Center.

TCP GROUP. (2023, 0 de noviembre). *El Análisis DEMPE en Precios de Transferencia*. Recuperado el 8 de abril de 2025, de TPC Group.

THIRLWALL, A. P. (2002). *The Nature of Economic Growth: An alternative framework for understanding the performance of nations* (pp. 4-42). Great Britain: Edward Elga.

TOVAR LANDA, R. (2000). *Lecturas en Regulación Económica y Política de Competencia*. México: ITAM Asociación Mexicana de Cultura.

TREJO REYES, S. (3/8). *Industrialización y Empleo en México* (era ed. 3; 2da reimpresión 8). México: Fondo de Cultura Económica.

TRINDADE PEREIRA, I. (2025, febrero 11). *En plena escalada de tensión arancelaria, ¿cuál es la balanza comercial entre la UE y EE.UU.?* Euro News. Recuperado de https://es.euronews.com/my-europe/2025/02/11/en-plena-escalada-de-tension-arancelaria-cual-es-la-balanza-comercial-entre-la-ue-y-eeuu

VALDALISO, J. M., & López, S. (20). *Historia económica de la empresa Crítica*.

Vázquez Sánchez, C. (20, noviembre). *Principio arm's length: Paradoja en la competencia imperfecta*. Recuperado de: Google Sites.

VALLEJO MONTAÑO, V., ESPINOSA, L. A., POMPA GARCÍA, G., AGUIRRE PANGBURN, R., ROMERO QUEZADA, A. A., SABINES ZOYDO, J. C., GÓMEZ DEL CAMPO GARZA, A., KAYE, D. J., HINOJOSA GARATACHÍA, G., RAMÍREZ AMAYO, Y., ÁLVAREZ BANDERAS, J., BUITRÓN PINEDA, M., MONTAÑEZ OJEDA, J., PALOMINO GUERREO, M., PÉREZ ROBLES, A., PUEBLITA FERNÁNDEZ, A., RUIZ LÓPEZ, D., Ángel SÁNCHEZ, J. M., & ESPINOSA BERECOCHEA, C. (2021).
Manual de Derecho Tributario (p. 298). Tirant lo Blanch. Recuperado de https://biblioteca-nubedelectura-com.usal.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/info/9788413788722

VILLALOBOS, J. L. (3). *Matemáticas financieras*. Grupo Editorial Iberoamérica.

VILLARREAL, R., & Villarreal, R. de. (2002). *México Competitivo 2020: Un Modelo de Competitividad Sistémica para el Desarrollo*. México: Océano.

WANDERLEY DANTAS DE OLIVEIRA, José André, (2006). *Precios de transferencia: El modelo de convenio de la OCDE y la norma interna brasileña.* Tesis doctoral, Universidad de Salamanca, España.

WATSON, D. J. H., & Baumler, J. V. (julio de 5). *Transfer Pricing: A Behavioral Context*. The Accounting Review*, 50*(3), 466-44. Recuperado de: https://www.jstor.org/stable/245005

WESTERN UNION. (s. f.). *China currency guide: The Chinese yuan (CNY)*. Recuperado de: Western Union.

WESTREICHER, G., & López, J. F. (2020, de febrero). *Industria naciente*. Economipedia. Recuperado el 8 de abril de 2025, de: Economipedia
World's Top Exports. (n.d.). Ireland's Top 0 Exports. Recuperado de: www.inegi.org.mx/contenidos/programas/immex/doc/est_immex2024_0.pdf?form=MG0AV3

ZAMUDIO de María, G., & Campos. (2008). *Precios de transferencia: Marco teórico, jurídico y práctico*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

ZHAO, L. (octubre de 8). *Labour-Management Bargaining and Transfer Pricing in Multinational Corporations*. The Canadian Journal of Economics/Revue*, 3*(4), 8-82. Recuperado de https://www.jstor.org/stable/36452

ZUÑIGA, D. (2003, 28 de julio). *Empresas nacionales, prácticamente excluidas del comercio internacional*. La Jornada. Recuperado el 8 de abril de 2025, de La Jornada