

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN
UNIDAD TIJUANA



La reforma fiscal 2014 y el impacto de la Ley del Impuesto sobre la Renta en materia de precios de transferencia en los costos de la industria maquiladora de plástico en Tijuana, B.C. (caso Tijuana Injections, S.A.)

TESIS

Que para obtener el grado de

MAESTRO EN ADMINISTRACIÓN

Presenta:

GILDARDO LUÉVANO PATIÑO

Director de tesis:

DRA. NANCY IMELDA MONTERO DELGADO

Tijuana, Baja California.

Mayo del 2014.

RESUMEN/ABSTRACT

Analizar los efectos que pueden incurrir en los costos, derivados de la reforma a la Ley del Impuesto sobre la renta en específico en el rubro de precios de transferencia en una empresa maquiladora en la ciudad de Tijuana, B.C.

Estando al inicio de la vigencia de la reforma fiscal del 2014 no se tiene un conocimiento práctico del efecto que los cambios realizados, (en específico a la Ley del Impuesto sobre la Renta) tendrán en las empresas maquiladoras mexicanas. Por lo mismo, el inicio de la vigencia es la mejor oportunidad para realizar un análisis de los posibles efectos que la aplicación de las nuevas reglas en una maquiladora en específico (en este caso) tendrá sobre el costo en un período determinado.

To analyze the possible effects that may affect the costs, which are a result of the new revenue specifically in transfer pricing in a company classified as a “maquiladora” in the city of Tijuana, Mexico.

The study is being made at the beginning of said new laws, and because of that, we do not have knowledge of the effects that such changes for 2014 (specifically in the Income Tax Law) will have in Mexican maquiladora enterprises. In such situation, it's the best opportunity to do an analysis of the possible effects that the tax reform will have in the company and the possible change in costs in a certain period of time.

Palabras clave: Ley, costos, maquiladora.

RESUMEN/ABSTRACT	2
CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN.	6
1.1.1 Objetivo	6
1.1.2 Justificación	6
1.1.3 Importancia del caso	6
1.2 Tipo de diagnóstico en cuanto a profundidad y alcance.....	7
1.3 Modelo de solución sugerido para el caso	8
1.4 Definición de las herramientas de apoyo en la toma de decisiones de la problemática a abordar.	10
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO Y CONTEXTUAL.....	11
2.1 Marco teórico y contextual	11
2.2.1 La ventaja competitiva.	11
2.2.2 Estrategias competitivas genéricas.	12
2.2.3 Liderazgo en costo.....	14
2.2.4 Cadena de valor	14
2.2.4.1 Identificación de las actividades de valor.....	16
2.2.4.2 Tipos de actividad.	19
2.2.4.3 Aplicación de la cadena de valor.....	19
2.2.5 Las cinco fuerzas competitivas de Porter	21
2.2.6 Análisis FODA (Fuerzas y oportunidades, debilidades y amenazas).	23
2.3 Contexto de la industria mundial.	25
2.3.1 Contexto de la industria nacional.	31
2.3.2 Contexto de la industria regional.....	36
2.3.3 La industria y el empleo.	38
2.4 Antigua definición de operación de maquila.	39
2.5 Reformas a la Ley Federal del Trabajo.	39
2.5.1 Recomendaciones de organizaciones para la reforma laboral.....	40
2.5.2 Recomendaciones para la aplicación de la reforma laboral vigente.	41
2.6 La Reforma fiscal.....	42
2.6.1 Código Fiscal de la Federación.	42
2.6.2 Ley Del Impuesto Empresarial A Tasa Única (IETU).	43
2.6.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).	43
2.6.4 Ley del Impuesto sobre la Renta.....	47
2.6.5 Nueva definición de maquila	49
2.6.6 Maquiladoras que cumplen con la determinación de precios de mercado.	50
2.6.7 Métodos para evaluar los resultados de una operación entre partes relacionadas. ...	50
2.6.8 Concepto de precios de transferencia.....	51
CAPÍTULO III. DESARROLLO DEL CASO.	53
3.1 Situación actual de la empresa	53
3.1.1 Antecedentes	54
3.1.2 Problemática actual o situación de mejora.	54

3.2 Diagnóstico de la empresa	56
3.2.1 Análisis interno	56
3.2.2 Análisis externo (análisis del entorno y análisis de la industria)	60
3.2.2.1 Cinco fuerzas de Michael Porter.	62
3.2.3 Diagnóstico de la empresa y definición del problema.	65
3.3 Análisis del problema e identificación de la causa-raíz del problema.	66
3.4 Definición de alternativas de solución y selección de la mejor alternativa.	68
3.4.1 Alternativa de Safe Harbor.	68
3.4.2 Alternativa de resolución particular o acuerdo anticipado por sus siglas en inglés APA.	69
CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	74
BIBLIOGRAFÍA Y OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN.	76

Índice de figuras.

Descripción	Pág.
Figura 1. Círculo de Deming	9
Figura 2. Metodología utilizable en este caso según el Círculo de Deming.	9
Figura 3. Tres estrategias genéricas.	13
Figura 4. Diamante de Michael Porter	62
Figura 5. Cinco fuerzas de Michael Porter	64
Figura 6. Diagrama FODA	65

Índice de tablas y gráficas.

Descripción	Pág.
Tabla 1. Análisis de Tasas Efectivas de Impuestos Corporativos (ISR)	26
Tabla 2. Comparativo del índice total impositivo (ITI)	27
Tabla 3. Cuadro comparativo de las bases sobre activos y costos y gastos utilizados en la actividad de maquila	69
Tabla 4. Margen de utilidad de compañías comparables ajustadas con el 1% de activos utilizados en la operación de maquila	71
Tabla 5. Cuadro de margen de utilidad esperados de la empresa analizada	72
Tabla 6. Tabla comparativa de las dos opciones.	73
Gráfica 1. Promedio anual de empleados 2008 a 2013	56

CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN.

1.1.1 Objetivo

Analizar la reforma fiscal y su impacto en los costos de la industria maquiladora en Tijuana, B.C. (caso Tijuana Injections, S.A.), en específico en precios de transferencia normados en la Ley del Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2014

1.1.2 Justificación

La valoración de las nuevas leyes fiscales vigentes a partir de Enero de 2014, representan cambios sin precedentes a la estructura operativa, legal y sobre todo en costos en la Industria Maquiladora, por lo que es importante ubicar a la maquiladora en el nuevo contexto de imposiciones legales y costos que esto implica.

1.1.3 Importancia del caso

La importancia del resultado de esta investigación redunda en que si se obtienen resultados favorables o no para el establecimiento maquilador en cuestión, es probable que los beneficios resultantes de la aplicación de la nueva ley, sean aplicables a los demás establecimientos de otras ramas de la industria y de otras regiones del país.

La posible repercusión en la comunidad maquiladora tijuanense del resultado arrojado, ya sea positivo o negativo es importante, ya que puede influir en las decisiones de posibles empresarios locales o extranjeros en el establecimiento de nuevas plantas y en la adecuación de las actuales a las nuevas normas reguladoras laborales, lo que constituirá un beneficio económico y social a la localidad.

Bajo el nuevo esquema fiscal, la maquiladora deberá evaluar su situación actual y a futuro, para posteriormente tomar decisiones que le afecten lo menos posible y le aseguren una situación competitiva para seguir operando en México.

1.2 Tipo de diagnóstico en cuanto a profundidad y alcance.

La empresa maquiladora surgió debido a que el corporativo decidió trasladar la totalidad de sus operaciones de fabricación y operación a México a principios de la década de los noventas. El Presidente de la empresa comenta que se decidió a hacer el cambio total de operaciones al lado mexicano debido a la ventaja que el país ofrecía en ese tiempo en cuanto a los costos.

En el último ejercicio fiscal, ha contado con un promedio de 243 empleados mensuales totales, antes del 2014 no hay planes inmediatos de cambiar de país y se busca una mejor posición en el mercado.

Es por eso que se determinó como alcance del estudio debido a que los efectos en costos derivados de las nuevas disposiciones fiscales remonta al origen del establecimiento de la empresa en México y también puede ser un factor para su ampliación, reducción o retiro y la nueva ley es posible que la afecte. Aunque las modificaciones fiscales son bastantes, se identificó que la que más afecta en cuestión de costos es el capítulo referente a las operaciones realizadas con su contra parte en el extranjero, generalmente conocido como precios de transferencia.

El tipo de diagnóstico que se utilizará es un diagnóstico administrativo a nivel de micro-análisis, el cual estudia en forma detallada los aspectos y variables involucradas en el objetivo de estudio. La profundidad con la que se abordaron las variables es diacrónico, ya el cual considera un análisis de la

empresa y entorno dando como resultado las necesidades estratégicas que debe regular la empresa para alcanzar el objetivo de estudio.

1.3 Modelo de solución sugerido para el caso

El modelo sugerido es el “Modelo de solución de problemas de Deming” , el cual se refiere a utilizar el sistema PDSA (Plan, do, study, act) traducido al castellano Planea, haz, estudia, actúa, también conocido como “círculo de Deming” el cual consiste en una serie de pasos para ganar aprendizaje valioso y conocimiento para la mejora continua de un producto o un proceso.

El círculo comienza con el paso 1 Planear: este se refiere a identificar una meta o un objetivo, formulando una teoría, definiendo métricas y variables y poner el plan en acción. Estas actividades son seguidas del paso 2 “hacer”, en el cual los componentes del plan son implementados, tales como hacer un producto, sigue del paso 3 estudiar los resultados, que son monitoreados para probar la validez del plan, para ver signos de progreso y éxito.

El último paso es el de actuar, donde se cierra el ciclo, integrando el conocimiento generado por el proceso completo, el cual puede ser usado para ajustar las metas, cambiar los métodos o incluso reformular una teoría. Estos cuatro pasos pueden ser repetidos una y otra vez interminablemente como un ciclo de mejora continua.

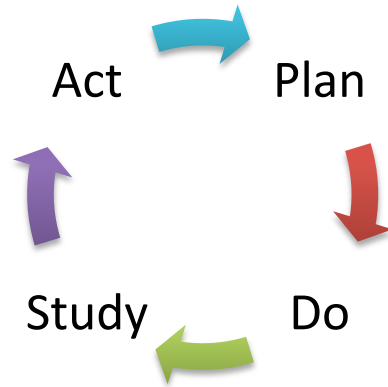


Figura 1. Círculo de Deming. Reproducción. “The W. Edwards Deming Institute.org” recuperado de: <https://deming.org/theman/theories/pdsacycle> el día 15 de Diciembre de 2013



Figura 2. Metodología utilizable en este caso según el Círculo de Deming. Elaboración propia, en base a “The W. Edwards Deming Institute.org” recuperado de: <https://deming.org/theman/theories/pdsacycle> el día 15 de Diciembre de 2013

1.4 Definición de las herramientas de apoyo en la toma de decisiones de la problemática a abordar.

Se utilizará el clásico estudio FODA “Fuerzas y Oportunidades, Debilidades y Amenazas”, para conocer el ambiente interno y externo.

También será aplicada la herramienta de las 5 fuerzas de Porter y la Cadena de valor.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO Y CONTEXTUAL

2.1 Marco teórico y contextual

Se inicia este trabajo de investigación en el cuarto trimestre de 2012, durante ese tiempo hasta mayo de 2014 la crisis económica mundial sigue afectando tanto a países desarrollados, como a países subdesarrollados en mayor o menor grado.

En el caso de México y en particular en la industria maquiladora, los años de la crisis han sido difíciles debido a que las exportaciones de esta industria son en su mayoría a los Estados Unidos y los pedidos han disminuido. Las industrias establecidas en México sufren otro golpe en el año 2014 con la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta especialmente.

Por un lado la crisis económica mundial y por otro frente la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta, ambas representan una amenaza a las empresas maquiladoras establecidas en México.

Es necesario evaluar soluciones a estos problemas para permanecer, poder competir y si es posible, dominar el mercado.

2.2.1 La ventaja competitiva.

Según Porter (1987), la ventaja competitiva nace fundamentalmente del valor que una empresa es capaz de crear para sus compradores, que exceda el costo de esa empresa por crearlo. Lo que los compradores están dispuestos a pagar es el valor y un valor superior se obtiene de la oferta de precios más bajos que la competencia por productos o servicios equivalentes o por proporcionar beneficios únicos que dan pie a un mayor precio.

Porter (1987) explica también que la ventaja competitiva se divide en dos tipos: 1) el liderazgo de costo y 2) la diferenciación.

2.2.2 Estrategias competitivas genéricas.

Una de las dos cuestiones centrales dentro de la estrategia competitiva es la relativa posición de la empresa dentro de su sector industrial. Porter (1987) indica que con ubicarla, se puede saber si la utilidad de cierta empresa excede los rangos promedio del sector. Una empresa que se pueda ubicar bien es posible que resulte en tasas de rendimiento altas con todo y que la estructura del sector sea desfavorable y la utilidad promedio de ese mismo sector sea regular.

Si una empresa tiene ventaja en el costo y diferenciación (las cuales surgen de la estructura del sector industrial), son la respuesta a una empresa de manejar mejor que sus rivales las cinco fuerzas competitivas.

Si una empresa combina los dos tipos básicos de ventaja competitiva con el panorama de actividades para las cuales la empresa trata de alcanzarlas, entonces logran las tres estrategias genéricas para rebasar al promedio de empresas dentro de un sector industrial. a) liderazgo en costos b) diferenciación y c) enfoque (la cual varía en enfoque de costo y enfoque de diferenciación).



Figura 3. Tres estrategias genéricas. Fuente: Porter (Ed.)(2002). Ventaja competitiva. Creación y sostenimiento de un desempeño superior. México. Grupo Editorial patria.

Se menciona que cualquiera de las tres estrategias genéricas que se escojan, significan fundamentalmente una ruta diferente para la ventaja competitiva. Se indica que las “estrategias en enfoque” (enfoque en el costo o enfoque en la diferenciación) busca la ventaja competitiva en un segmento estrecho de cierto rango industrial, al contrario de la estrategia de liderazgo en costo y diferenciación, que buscan la ventaja competitiva en un amplio rango de segmentos industriales. Indica el autor que si una empresa quiere hacerse de una ventaja competitiva, debe detectar que clase de ventaja competitiva desea obtener y debe hacer la elección del tipo de venta competitiva que quiere obtener y también entender el panorama en el que se va a lograr.

2.2.3 Liderazgo en costo.

Se menciona que la estrategia más clara de las tres, es el liderazgo en costo, es la auto propuesta de una empresa de encabezar la lista del productor más eficiente en costo cierto sector de industrias.

Cuando la empresa consigue obtener y permanecer como la líder en costo, logrará ser un ejecutor en el sector industrial al que pertenece, pero debe establecer precios cercanos o dentro del promedio del mismo sector. El lograr el liderazgo de bajo costo conlleva el no descuidar la diferenciación, Debe ofrecer un producto o servicio tan similar a la competencia, que logre que el comprador lo acepte. Si no es así, se tendrá que sacrificar el precio de venta y el liderazgo en costo no servirá de nada. Es mandatorio que el líder en costo logre igualarse o acercarse a las bases de la diferenciación comparado con su competencia.

También menciona que si se es líder en costos, sea el único líder y no uno de un grupo de empresas que tienen liderazgo en costo, si pasa eso, la rivalidad es dura debido a que cada punto de participación en el mercado es crucial y pueden existir consecuencias graves en los resultados financieros de la empresa.

2.2.4 Cadena de valor

Según Porter (1987), la herramienta básica para diagnosticar la ventaja competitiva y encontrar la manera de hacerla notoria es la cadena de valor, la cual divide a una empresa en las actividades discretas que desempeña en diseño, producción, mercadotecnia y distribución del producto. Cada una de estas actividades puede contribuir a la posición de costo relativo de las empresas y crear una base para la diferenciación. Una ventaja en el costo puede surgir de fuentes tan inusuales como un sistema de distribución físico de bajo costo, un proceso de ensamble altamente eficiente o del uso de una fuerza de

ventas superior. La diferenciación puede originarse en factores igualmente diversos, como el abastecimiento de materia prima de alta calidad, un sistema de registro de pedidos eficaz o un diseño de producto innovador. El panorama de actividades de una empresa que Porter (1992) denomina panorama competitivo, puede tener un poderoso papel en la ventaja competitiva a través su influencia en la cadena de valores.

La cadena de valor desarticula a una empresa en sus actividades estratégicas relevantes para comprender el comportamiento de los costos y las fuentes de diferenciación existentes y potenciales. Una empresa en particular obtiene la ventaja competitiva, desempeñando estas actividades estratégicas importantes más barato o mejor que sus competidores.

La cadena de valor de una empresa y la forma en que desempeña sus actividades son un reflejo de su historia, de su estrategia, de su enfoque para implementar la estrategia y las economías fundamentales para las mismas.

En términos competitivos, el valor es la cantidad que los compradores están dispuestos a pagar por un producto o servicio por lo que una empresa proporciona. El valor se mide en ingreso total. Una empresa es lucrativa, si el valor que impone supera a los costos implicados para crear un producto o servicio., esta es la meta genérica. El valor, en lugar del costo, debe ser usado para hacer el análisis de la posición competitiva, debido a que las empresas con frecuencia elevan deliberadamente su costo para imponer un precio superior a través de la diferenciación.

El comparar las cadenas de valor de los competidores expone diferencias que determinan la ventaja competitiva.

La cadena de valor despliega el valor total y consiste en 1) actividades de valor y 2) del margen.

1) Actividades de valor: son las actividades distintas física y tecnológicamente que desempeña una empresa. Las actividades de valor se dividen en dos grupos: a) actividades primarias y b) actividades de apoyo.

2) Margen: es la diferencia entre el valor total y el costo colectivo de desempeñar las actividades de valor.

2.2.4.1 Identificación de las actividades de valor.

Para realizar la identificación de las actividades de valor se requiere del aislamiento de las actividades que son tecnológicas y estratégicamente distintas, Porter (1997). Generalmente las actividades de valor y las codificaciones contables nunca son las mismas.

a) Actividades primarias: son las actividades implicadas en la creación física del producto y su posterior venta y acomodo con el comprador, así como atención post-venta. Existen cinco clases de actividades primarias que dependen del sector industrial en particular y de la estrategia de la empresa.

Logística interna: Las relacionadas con la recepción, almacenamiento y dispersión de materia prima del producto fabricado, almacenamiento, control de inventarios, agenda de vehículos.

Operaciones: las relacionadas con la transformación de insumos en la forma final del producto, como maquinado, empaque, ensamble, mantenimiento de maquinaria y equipo, pruebas, otras operaciones de instalación.

Logística externa: Son las asociadas con la recopilación, almacenamiento y distribución física del producto a los compradores, como

almacenes de MP terminada, manejo de materiales, operación de equipo de reparto, procesamiento de pedidos y programación.

Mercadotecnia y ventas: Actividades asociadas con proporcionar un medio por el cual los compradores puedan adquirir el producto e inducirlos a hacerlo, como: publicidad, promoción, fuerza de ventas, cuotas, selecciones de canal y precio.

Servicio: Son las actividades asociadas a la prestación de servicios para realizar o mantener el producto, como la instalación, reparación, entrenamiento, repuestos y ajuste del producto.

Cada una de las categorías puede ser vital para la ventaja competitiva, dependiendo del sector industrial al que pertenezca la empresa en particular. Sin embargo, en cualquier empresa las categorías de las actividades primarias estarán presentes hasta cierto grado y jugarán algún papel importante en la ventaja competitiva.

b) Actividades de apoyo: las actividades de apoyo implicadas en la competencia en cualquier sector industrial se divide en cuatro categorías.

Abastecimiento: es la función de adquirir insumos utilizados en la cadena de valor de la empresa, no a los insumos comprados en sí. Aunque los insumos comprados se asocian comúnmente con las actividades primarias, están presentes en cada actividad de valor, incluyendo las actividades de apoyo.

Una actividad de abastecimiento dada, puede asociarse normalmente con una actividad de valor específica o con las actividades que apoya. El costo de las actividades de abastecimiento por sí mismas representan con frecuencia una posición pequeña, si no insignificante, de los costos totales, pero con frecuencia tienen un gran impacto en el costo general de la empresa y en la diferenciación.

Desarrollo de tecnología: cada actividad de valor representa tecnología, sea conocimientos (know-how), procedimientos o la tecnología dentro del equipo de procesos. El desarrollo de tecnología consiste en un rango de actividades que pueden ser agrupadas de manera general en esfuerzos por mejorar el producto y el proceso. El desarrollo de tecnología que está ligado al producto y sus características, apoya a la cadena entera, mientras que otros desarrollos en tecnología se asocian con actividades particulares de apoyo o primarias.

El desarrollo de tecnología es importante para la ventaja competitiva en todos los sectores industriales, siendo al clave en algunas.

Administración de Recursos Humanos (RH): consiste en las actividades implicadas en la búsqueda, contratación, entrenamiento, desarrollo y compensaciones de todos los tipos del personal. Respalda tanto a las actividades primarias como a las de apoyo (contratación de personal en específico) y a la cadena de valor completa (negociación del contrato colectivo).

La administración de RH afecta a la ventaja competitiva en todas las empresas, a través de su papel en determinar las habilidades y motivación de los empleados y el costo de contratar y entrenar.

Infraestructura de la empresa: consiste de varias actividades 1) administración general 2) planeación 3) finanzas 4) contabilidad 5) asuntos legales gubernamentales 6) administración de la calidad. La infraestructura a diferencia de otras actividades de apoyo, apoya normalmente a la cadena completa y no a actividades individuales.

La infraestructura de la empresa se considera algunas ocasiones solo como “general”, pero puede ser una fuente poderosa de ventaja competitiva.

2.2.4.2 Tipos de actividad.

En cada categoría de actividades primarias y actividades de apoyo, existen tres tipos de actividad, respectivamente, que juegan un papel diferente en la ventaja competitiva:

- Directas: son las directamente implicadas en la creación de valor para el comprador (ensamble, maquinados, mercadotecnia, publicidad, diseño del producto).
- Indirectas: son las que hacen posible el desempeñar las actividades directas ininterrumpidamente (mantenimiento de maquinaria y edificios, programación, MIS, operación de instalaciones, administración de ventas, administración de investigación, etc.).
- Aseguramiento de calidad: son las actividades que garantizan la calidad de otras actividades (monitoreo, inspección, pruebas, revisión, re-trabajos).

Las actividades de valor directas, indirectas y de aseguramiento de calidad existen en todas las empresas, tanto en las actividades primarias como en las actividades de apoyo.

2.2.4.3 Aplicación de la cadena de valor.

Para que una empresa compita en el sector industrial al que pertenece, debe definir la cadena de valor y así diagnosticar la ventaja competitiva. Porter (1997)

Las actividades de valor individuales se identifican en una empresa particular iniciando con la cadena genérica, la cual al mismo tiempo puede dividirse en actividades discretas.

El definir las actividades de valor relevantes requiere que las actividades con economía y tecnología discretas se separen. Funciones amplias como manufactura o mercadotecnia deben ser subdivididas en actividades. El subdividir actividades puede proceder al nivel de hacer más delgadas cada vez más las actividades que son hasta cierto punto discretas. El grado adecuado de disgregación depende de la economía de las actividades y del propósito con el que se analiza la cadena de valor. El principio básico es que las actividades debería estar aisladas y separadas cuando a) tengan economías diferentes b) tengan un alto potencial de impacto de diferenciación o c) representen una parte importante o creciente del costo. Cuando se utiliza la cadena de valor, las disgregaciones sucesivamente más finas de algunas actividades se hacen mientras el análisis expone diferencias importantes para la ventaja competitiva; otras actividades están combinadas porque no son importantes para la ventaja competitiva o están gobernadas por economías similares.

Todo lo que hace una empresa debería quedar capturado dentro de una actividad primaria o de apoyo. El ordenamiento de las actividades debería seguir ampliamente el flujo del proceso, pero este ordenamiento también depende del juicio.

Eslabones dentro de la cadena de valor.

Las actividades de valor son los tabiques de la ventaja competitiva, la cadena de valor no es una colección de actividades independientes, sino un sistema de actividades interdependientes. Las actividades de valor están relacionadas por eslabones dentro de la cadena de valor.

Eslabón: son las relaciones entre la manera en que se desempeñe una actividad y el costo o desempeño de otra. Los eslabones con frecuencia reflejan los intercambios entre las actividades para lograr el mismo resultado general.

Los eslabones pueden llevar a la ventaja competitiva de dos maneras: optimización y coordinación.

Los eslabones implican que el costo de una empresa o la diferenciación no es simplemente el resultado de esfuerzos para reducir el costo o mejorar el desempeño de cada actividad de valor individualmente. Mucho del reconocimiento reciente en la filosofía hacia la manufactura y hacia la calidad, es un reconocimiento de la importancia de los eslabones.

La administración de los eslabones es así una tarea organizacional más compleja que la administración de las mismas actividades de valor.

Debido a la dificultad de reconocer y administrar los eslabones, la capacidad de hacerlo se basa con frecuencia en una fuente sostenida de ventaja competitiva.

2.2.5 Las cinco fuerzas competitivas de Porter

El modelo de las cinco fuerzas fue concebido por Michael E. Porter en su libro *Estrategia Competitiva "Técnicas para el Análisis de los Sectores Industriales y de la Competencia"* (1982), el autor comenta que la formulación de una estrategia consiste esencialmente en relacionar a la empresa con su ambiente (el cual puede ser muy amplio, debido a que abarca fuerzas sociales y económicas) y aclara que su aspecto fundamental es la industria o conjunto de industrias en el que ella compite. La estructura del sector industrial es la que participa en la determinación de las reglas competitivas del juego y de las estrategias de las cuales puede echar mano.

La intensidad en una industria depende de las cinco fuerzas competitivas siguientes:

- 1) Riesgo de que entren más participantes (participantes potenciales): la aparición de nuevos participantes en cierta industria

aporta más capacidad, necesidad de mayor participación en el mercado y grandes recursos. Lo cual hace que se reduzcan los precios o se incrementen los costos de las empresas ya establecidas. De las barreras actuales contra la entrada y la reacción previsible de las empresas establecidas, dependerá el riesgo que ingresen más participantes.

Las principales barreras de entrada son 1) economías de escala 2) diferenciación de productos 3) necesidades de capital 4) costos cambiantes 5) acceso a los canales de distribución y 6) políticas gubernamentales.

2) Intensidad de la rivalidad entre los competidores actuales: su mejor representación es la manipulación para alcanzar una posición superior, recurriendo a tácticas como la competencia de precios, las guerras de publicidad, introducción de productos y un mejor servicio o garantías a clientes. La rivalidad se debe a que uno o varios competidores tratan de mejorar su posición. El análisis de la amenaza de la entrada de nuevos competidores permite establecer barreras de entrada que impidan el ingreso de nuevos competidores.

3) Presión proveniente de productos sustitutos: es la existencia de productos alternos de menor costo y misma utilidad que el que se ofrece actualmente. Los sustitutos limitan los rendimientos potenciales de un sector industrial en particular. Se debe estudiar a los productos sustitutos para afrontarlos con estrategias adecuadas.

4) Poder de negociación de los compradores: los consumidores compiten con la industria cuando la obligan a reducir precios, cuando negocian una mejor calidad o más servicios y cuando enfrentan a rivales entre sí.

Los compradores o grupo de compradores serán poderosos si se cumplen las condiciones que a continuación se mencionan: 1) compra de

grandes volúmenes del total de ventas del proveedor 2) los productos que compra el grupo a la industria representan una parte importante de las adquisiciones que realiza 3) los productos que el grupo adquiere de la industria son estándar o indiferenciados. 4) el grupo tiene pocos costos cambiantes 5) los compradores representan una seria amenaza contra la integración hacia atrás 6) el producto de la industria no es decisivo para la calidad de los productos del grupo 7) el grupo posee toda la información incluyendo la demanda, precios del mercado o costos del proveedor.

5) Poder de negociación de los proveedores: trata acerca de las estrategias que las empresas deben tomar cuando los proveedores ejerzan poder de negociación sobre los participantes de una industria, por ejemplo pueden amenazar con elevar los precios o disminuir la cantidad de los bienes y servicios ofertados. Si los proveedores aumentan precios o modifican calidad pueden reducir mayormente la rentabilidad de una industria incapaz de recuperar incrementos de costos con sus precios.

2.2.6 Análisis FODA (Fuerzas y oportunidades, debilidades y amenazas).

Análisis del entorno externo (O y A): En general una unidad de negocios tiene que vigilar las fuerzas clave del macro-entorno (demográfico-económicas, tecnológicas, político-legales y socio-culturales) y actores importantes del micro-entorno (clientes, competidores, distribuidores, proveedores) que afectan su capacidad de obtener utilidades (Kotler, 2010). La unidad de negocios debe establecer un sistema de información estratégica para seguir al pista a las tendencias y los sucesos importantes. Para cada tendencia o acontecimiento, la gerencia necesita identificar las oportunidades y amenazas o riesgos correspondientes.

Una oportunidad es un área de necesidad de los compradores en la que una empresa puede tener un desempeño rentable.

Las oportunidades se pueden clasificar según su atractivo y su probabilidad de éxito, la cual depende si sus puntos fuertes en el negocio no sólo coinciden con los requisitos clave para el éxito en el mercado meta, sino también exceden el de sus competidores. Ser meramente competente no constituye una ventaja competitiva. La empresa con el mejor desempeño será la que pueda generar el valor más alto para los clientes y pueda mantenerlo durante más tiempo.

Algunos acontecimientos del entorno externo representan riesgos o amenazas.

Un riesgo o amenaza del entorno es un reto que representa una tendencia o un suceso desfavorable y que de no tomarse medidas de ataque defensivo causará un deterioro en las ventas o las utilidades.

Los riesgos y amenazas e deben clasificar según su gravedad y probabilidad de ocurrencia.

Una vez que la gerencia ha identificado los principales riesgos y oportunidades que una unidad de negocios específica enfrenta, puede caracterizar el atractivo general de ese negocio. Existe la posibilidad de cuatro resultados: 1) un negocio ideal tiene muchas oportunidades importantes y pocos riesgos importantes. 2) un negocio especulativo tiene muchas oportunidades y amenazas importantes 3) un negocio maduro tiene pocas oportunidades y pocos riesgos importantes 4) un negocio en problemas tiene pocas oportunidades y muchos riesgos.

Análisis del entorno interno (F y D): Son cuestiones diferentes el percibir oportunidades atractivas y el contar con las aptitudes para aprovechar con éxito esas oportunidades. Cada empresa necesita evaluar sus fuerzas y debilidades internas generalmente en un periodo determinado. La gerencia o consultores externos especializados en la materia reseñan las aptitudes financieras ,

operativas, de mercadotecnia, organización y fabricación y califica cada factor como a) fuerza importante b) fuerza secundaria c) factor neutral d) debilidad secundaria e) debilidad importante.

Es lógico que la empresa no debe corregir todas sus debilidades ni tampoco debe vanagloriarse por todas sus fortalezas. La cuestión importante es si el negocio se debe limitar o no a las oportunidades para las que posee las fuerzas requeridas o si debe considerar mejores oportunidades para las que podría tener que adquirir o desarrollar ciertas fortalezas.

En ocasiones las empresas con un desempeño débil no se debe a que sus departamentos carezcan de las fortalezas necesarias, sino porque no trabajan juntos en equipo. Es de crucial importancia evaluar las relaciones de trabajo interdepartamentales como parte de la auditoría del entorno interno.

2.3 Contexto de la industria mundial.

Según el documento de KPMG (2012) Estudio de Competitividad Fiscal Internacional en la Industria Maquiladora tiene se dio a la tarea de presentar los su interpretación de un análisis aplicado a la competitividad fiscal mundial del régimen maquiladora, el cual se deriva de la evaluación realizada entre regímenes promotores comparables en economías extranjeras.

KPMG se puso por objetivo el realizar el estudio para determinar la competitividad derivado de la comparación de costos y beneficios en países que directamente representan competencia para México en el contexto mundial de la empresa maquiladora, en el estudio se analizaron los costos fiscales que representan tanto el esquema maquiladora, como otros regímenes comparables en otras jurisdicciones fiscales. Con el fin de que los resultados fueran más efectivos, el estudio se realizó con países similares a México.

Análisis de Tasas Efectivas de Impuestos Corporativos (ISR)	
Mercado Analizado	
México	17.50%
China	13.50%
Brasil	8.50%
Costa Rica	12.00%
Corea del Sur	9.68%
Tailandia	4.50%

Tabla 1. Análisis de Tasas Efectivas de Impuestos Corporativos (ISR). Elaborado por KPMG (2012). KPM Estudio de Competitividad Fiscal Internacional en la Industria Maquiladora Recuperado de: <http://www.kpmg.com/MX/es/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/PDF-App/Competitividad-Fiscal-Internacional-Maquila.pdf> el 12 de Mayo de 2014.

Esta tabla muestra la desventaja que México tiene con los países seleccionados como comparables en este estudio, la industria maquiladora nacional tiene un porcentaje mucho mayor que su más cercano competidor (China) y muy alejado del país con la tasa más baja (Tailandia), lo que el estudio de KPMG hace, es corroborar los comentarios de empresarios nacionales que critican el régimen fiscal en la industria maquiladora mexicana.

Análisis del Índice Total Impositivo	
Mercado Analizado	
México	100
China	39
Brasil	43
Costa Rica	96
Corea del Sur	26
Tailandia	30

Tabla 2. Comparativo del índice total impositivo (ITI). Fuente: KPMG (2012). KPM Estudio de Competitividad Fiscal Internacional en la Industria Maquiladora Recuperado de: <http://www.kpmg.com/MX/es/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/PDF-App/Competitividad-Fiscal-Internacional-Maquila.pdf> el 12 de Mayo de 2014.

En el estudio se maneja un llamado ITI (índice total impositivo), el cual incluye los impuestos corporativos y la seguridad social (la cual se especifica, no tiene en ninguno de los países analizados, algún régimen especial o estímulo alguno, en lo que los países comparados tienen igualdad de situación) muestra una perspectiva de la brecha competitiva que existe entre los mercados estudiados; enseguida se muestra la calificación de todos los países evaluados, haciendo notar que la base del mismo es México y vale 100 puntos.

El índice total impositivo incluye en su análisis tanto los impuestos corporativos, como las contribuciones de seguridad social. El resultado de este índice es contundente con las tasas efectivas que se obtuvieron, ya que exponen a México como el país menos competitivo fiscalmente, cuando se comparan los

regímenes preferentes de los mercados evaluados. En la tabla se muestra que Corea del Sur tiene una ventaja competitiva del 74% en costos fiscales tanto de impuestos corporativos, como de contribuciones de seguridad social.

Cuando se analiza este resultado contra países de la región con un nivel de desarrollo similar a nuestro país, la desventaja que sufre el régimen maquiladora se hace patente.

Brasil, la economía más grande de América del Sur, tiene una ventaja del 57% en el ITI en su régimen de zona de libre comercio respecto del régimen maquiladora mexicano. El más cercano, Costa Rica, ostenta una ventaja del 4% de su régimen de zona franca respecto del mismo régimen mexicano.

Según la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo Industrial (ONUDI) en su reporte “Report on world manufacturing production, Quarter II, 2012 and expected growth of MVA in 2012” (Reporte de la producción mundial manufacturera, 2º Trimestre de 2012) en los mercados financieros europeos la actividad económica permanecerá en un nivel bajo, y estima que en los países subdesarrollados exista un desarrollo externo desfavorable. También indica que un marco de crisis económica mundial, la Industria manufacturera no se queda sin efectos, debido a que el consumo decrece, por lo tanto la producción de bienes y servicios también.

La ONUDI estima que el Valor Manufacturero Agregado (MVA) crezca un 3.1% mundialmente durante el año 2012.

El crecimiento de la industria de la manufactura mundial ha estado afectado por la recesión económica actual desde el año 2010. La primer recesión económica afectó muy fuerte el desarrollo industrial manufacturero en

términos de crecimiento económico a los países industrializados, mientras que la segunda recesión económica afectó tanto a países desarrollados como a subdesarrollados por igual.

El MVA se estima crecerá un 1.4% en países desarrollados durante el ejercicio 2012, mientras que en los países subdesarrollados se reducirá de un resultado en 2011 de 5.4% a un 4.5% en 2012. Dentro de los países subdesarrollados se cuenta a China, quien es un referente líder dentro de esos países, el cual cuenta con un cercano 50% del total del índice manufacturero agregado mundial, China que en el ejercicio 2011 obtuvo un MVA del 10.6% se estima reduzca al 9% en este 2012. El crecimiento de la industria manufacturera enfocada a la exportación de muchos países subdesarrollados, también se ha reducido, debido a la baja demanda externa, en algunos países también ha bajado el consumo en el mercado interno, debido a la incertidumbre que causa la inestabilidad mundial.

En los países desarrollados, los que han tenido un crecimiento durante este 2012, han sido los países de Asia del este, con una expectativa de crecimiento en el MVA de hasta 4.1% y nuestro vecino del norte, Estados Unidos, con un crecimiento esperado del 1,7% también para este 2012.

La producción mundial ha decrecido durante este 2012, debido a la segunda recesión económica en los países subdesarrollados. Durante el 2º cuatrimestre de 2012 la disminución fue menor al primer cuatrimestre, tanto para países industrializados y subdesarrollados.

La producción mundial durante el segundo trimestre de 2012 bajó a un 3.7 comparada con el 4.3% que se había obtenido en el primer trimestre de 2012.

La producción mundial tiene expectativas de bajo crecimiento especialmente en Europa; en países industrializados como España, Italia, Francia e Inglaterra el índice trimestral de producción bajó, mientras que notó

avances en su crecimiento especialmente en Estados Unidos (5.6%) y Japón (7.8%) gracias a la producción de maquinaria y equipo y también de vehículos automotores.

En los países subdesarrollados, el índice de producción manufacturera también bajó, especialmente en China, en 4 países las noticias son buenas, creció el índice en México, Malasia e Indonesia (4.5 , 5.7 y 6.1 , respectivamente). Los competidores de México, India y Brasil, redujeron su índice en un 0.7% y 4.8% respectivamente.

Los porcentajes de crecimiento para el 2º cuatrimestre de 2012 del total de productos de la industria manufacturera mundial son para países subdesarrollados 6.9% , para industrializados 1.8% y para el total mundial 3.7%. Para la industria del plástico y goma (rama de Tijuana Injections) se espera un crecimiento en países subdesarrollados del 6.9%, -0.07% en industrializados y un 1.8% mundial.

El reporte de la ONUDI muestra durante el 2012 un ambiente alentador de crecimiento, tanto del VMA como del índice de producción manufacturero, tanto para el bloque de países subdesarrollados (de los cuales México forma parte) como para la industria del hule y plásticos (rama en la cual Tijuana Injections se desarrolla).

La industria mundial está a la expectativa del desarrollo de los fenómenos económicos que han afectado al mundo durante los últimos años, la cual afecta proporcionalmente a la actividad industrial manufacturera, aún y con las expectativas negativas para los países subdesarrollados, México logró destacar creciendo un 5.7% durante el 2º trimestre de 2012, aún y sin reformas estructurales de ningún tipo en su legislación laboral, fiscal o energética.

Según el resumen en idioma español de “Perspectivas de Ciencia, tecnología e industria de la OCDE 2012” los gobiernos de los países, para impulsar la innovación, están promoviendo en sus respectivos Congresos, que

se generen cambios en las leyes para que se pueda conseguir un crecimiento fuerte y sostenido, además, indica que los países deben movilizar los principales activos que tienen, entre otros el capital humano, de conocimientos y creatividad. Con la inclusión de políticas públicas que generen innovación, se podrá generar más empleo, competitividad y crecimiento, que es lo que más necesitan los países en la actual crisis económica mundial. México comienza por fin, la modernización de una de sus leyes estructurales para el desarrollo económico, la cual impactará a la actividad industrial.

Para generar innovación, el documento indica que no es necesario realizar cambios radicales, la inclusión de herramientas diversas es un medio efectivo para generar política pública innovadora, por el ejemplo, el impulsar en los países el espíritu empresarial por medio de programas financieros y estructurales de mayor alcance (políticas de simplificación de trámites administrativos) para la apertura de empresas. También es un buen instrumento (entre otros) la inclusión de “clústeres” que son la promoción de una combinación de empresas especializadas, universidades e institutos de investigación y desarrollo, gobierno y cámaras industriales, con los cuales se ayuda a las empresas a generar una rama especializada y promover el establecimiento de más “clústeres” gracias a la política pública de ciertos gobiernos.

2.3.1 Contexto de la industria nacional.

En el boletín fiscal número 28, de la firma internacional de consultores en su franquicia en México de Deloitte (2013) denominado Reforma fiscal 2014, “Reforma al régimen de maquiladoras” menciona que es de esperar que las Maquiladoras aumenten sus provisiones de impuestos desde el ejercicio fiscal 2014. Es necesario que las empresas maquiladoras realicen evaluaciones para reducir un impacto económico a causa de la reforma fiscal: a) Evaluar si sus operaciones efectivamente crean un establecimiento permanente en México. En términos generales, casi de forma automática, se asume que las Maquiladoras

crean un establecimiento permanente en México y como resultado tendrán la necesidad de obtener una resolución favorable para la exención del establecimiento permanente en México, al satisfacer las normas descritas anteriormente.

Una Maquiladora que está fuera de la nueva definición de maquila debido a los nuevos requisitos más debe aplicarse en evaluar si, de hecho, su estructura actual crea una exención de establecimiento permanente bajo la LISR o en los tratados de doble imposición suscritos por México. b) Realizar un análisis de factibilidad para definir la opción de solicitar un APA (resolución anticipada de precios de transferencia) Los porcentajes del “Safe Harbor” provienen de un acuerdo mutuo negociado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el Departamento del Tesoro de los EE.UU. hace un tiempo considerable, por lo que esos porcentajes podrían no ser aplicables actualmente. Es posible que existan casos en los que la opción del “Safe Harbor” presente inconsistencias en los resultados, especialmente donde la operación de una maquiladora intensiva en activos (tiene un alto valor de maquinaria, equipo e inventario o terreno y edificios). Algunas maquiladoras en esta situación operan en industrias que están afectadas por la reciente recesión económica en sus países de origen.

Existe una diferencia importante entre el “Safe Harbor” y la metodología de precios de transferencia, el “Safe Harbor” obliga a la maquiladora a reportar una utilidad mínima gravable y la metodología de precios de transferencia (incluyendo el APA) determinan y comprueban que el precio de los servicios de manufactura sea consistente con las operaciones comparables a valores de mercado.

Desde 2014, la alternativa del APA (acuerdo anticipado de precios) para maquiladoras que son consideradas a constituir un establecimiento permanente para su parte relacionada residente en el extranjero, brindará la oportunidad de que las autoridades fiscales consideren su situación específica (activos ociosos

importantes, que operan en industrias que experimentan cambios estructurales o reportan bajos rendimientos o empresas afectadas significativamente por la limitación de la deducción de las prestaciones laborales exentas de impuestos), mitigando así los riesgos asociados con un resultado fiscal que reduzca su posición competitiva. Es posible que el Sistema de Administración Tributaria considere utilizar la misma metodología para negociar los APA de maquiladoras como la que utilizó en la campaña 2000-2002, la cual se recordará, era tardada y agobiante en su negociación, que cuando se lograba un acuerdo, habían pasado 2 ó 3 años y derivaba en declaraciones anuales y pagos provisionales complementarios por las diferencias derivadas de la negociación final. Lo más probable es que requeriría una compensación basada en el mercado para la maquinaria y equipo perteneciente a la entidad residente en el extranjero, lo que contrasta con el retorno del 1% exigido por las reglas vigentes. Una consideración particularmente importante es si los inventarios de materias primas y productos terminados deben ser incluidos en el retorno exigido a las maquiladoras, debido a que un retorno sobre inventarios para las maquiladoras se excluye en las regulaciones vigentes. Además, de acuerdo con la legislación, la conservación de existencias de mercancías de un residente en el extranjero, con el único propósito de que sean transformadas por una entidad diferente no constituye un establecimiento permanente.

Según el reporte “Sinopsis Económica” correspondiente al período del 05 al 09 de Noviembre de 2012, de la Cámara Nacional de la Industria de la Transformación (CANACINTRA), en México el crecimiento industrial se da de dos maneras: hay pocas empresas mexicanas que tienen un crecimiento dinámico, impulsado por la demanda externa y además cuentan con visión y recursos necesarios para modificar y renovar su planta productiva; existe el segundo caso, en el cual las empresas no han dejado de ser tradicionales, no se integran a la tendencia de cambio impulsado por la globalización debido al contrario del primer caso, por no contar con recursos suficientes o no contar con las estrategias indicadas para dar el salto a la modernización y por consecuencia

a la ampliación de productos y mercados.

Indica también que el sustento de la actividad económica nacional está en la industria y en la producción, es por eso que el gobierno debe colaborar a incentivar a la industria de la transformación y ponerlo como prioridad nacional para incentivar el crecimiento económico. Según el reporte, con el triunfo de Barack Obama en su reelección como Presidente de los Estados Unidos, una nueva agenda económica debe ser presentada en la relación bilateral, a 19 años de la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, el comercio entre los tres países miembros se ha triplicado en ese periodo de tiempo, ahora (propone el reporte) es necesario transitar de la integración comercial a la integración productiva, coincide también al igual que el reporte de la OCDE, que se debe aprovechar el sistema de clústeres industriales regionales, el sistema de telecomunicaciones, la integración de energía y prácticas sustentables, propone que se aprovechen y se complementen las ventajas en ambos países, indica que México es un jugador muy importante en la necesaria detonación de las exportaciones de Estados Unidos. Menciona el reporte, que el indicador de pedidos manufactureros (IPM) nacional, en el mes de Octubre, en relación con el mismo mes del año anterior, creció en un 0.9 puntos, al ubicarse en 54.5 puntos en su serie original.

Price Waterhouse Coopers México, en su reporte anual “Doing Business in Mexico 2011”, en un apartado especial, indica que la industria maquiladora ha tenido un crecimiento en los últimos años, se encuentra en su inmensa mayoría, ubicada en la frontera de México con Estados Unidos, la define como empresas propiedad usualmente de corporativos extranjeros, que tienen contratos de maquila con ellas, para el ensamble y sub-ensamble de productos terminados, partes de otros productos para ser enviados a la empresa extranjera, la cual ha proporcionado la maquinaria y equipo necesarios, la mayoría de la materia prima o partes utilizadas en el proceso de fabricación o ensamble, los cuales son importados temporalmente, bajo un esquema aduanero especial, en el cual no pagan impuestos por la importación o exportación posterior. El objetivo de estos

corporativos extranjeros es el ahorro en los gastos de operación, principalmente los sueldos (los cuales expresados en dólares americanos, son más baratos en México que en las naciones industrializadas). Esta industria produce un variado conjunto de artículos, entre los cuales principalmente se encuentran los artículos eléctricos y electrónicos, aparatos, equipo, equipo automotriz y sus accesorios. Indica el mismo reporte, que el gobierno mexicano acepta a la industria maquiladora para incentivar el empleo, y acepta a empresas de este tipo con capital 100% extranjero. Recuerda el reporte también, que desde el año 2006, a este tipo de empresas, reguladas entre otras por la Secretaría de Economía, se les denomina ahora IMMEX y una de las principales condiciones, es que al empresa maquiladora retorne la totalidad de la materia prima y partes exportadas temporalmente a otro país.

La firma de consultoría internacional, con agentes en toda la República Mexicana Deloitte México, en su último reporte cuatrimestral de 2011 “Outlook IMMEX: Región Frontera ¿Cómo puede tomar un respiro? Identifique las oportunidades ahora” en el cual analiza a la industria tipo IMMEX de la región frontera, a la que ellos clasifican a los estados mexicanos de Baja California, Sonora y Chihuahua, a los cuales considera están en el mayor dinamismo de producción de bienes de exportación como aparatos eléctricos, electrónicos, automotrices y autopartes, además de participar en la industria médica, aeroespacial y del plástico. Dentro del reporte, revela que de su universo de investigación, el 2% de las empresas son provienen de China y el 72% provienen de Estados Unidos. El estudio muestra que el 51% de las empresas encuestadas, indica que el ejercicio 2011 fue mejor que 2010, e indica también que el 65% de las empresas tienen expectativas positivas respecto al ejercicio 2012. Dentro de las variables evaluadas (las cuales arrojaron el 65% positivo) en general, la mejoría con más expectativas es en la variable del empleo (42%), misma que viene relacionada con una espera en la recuperación de la economía de los Estados Unidos (41%). Los directivos ven un futuro alentador en el corto plazo para el 2012, debido a que esperan un aumento del 42% en la producción y un 30% de incremento en la rotación de inventarios, situación que

provocará la esperada mejora en la situación económica de los Estados Unidos. La industria IMMEX, según los encuestados en este estudio, consideran que la mejoría en el proceso productivo se lograría con la implementación de estrategias para reducción de costos (72%) y la aplicación de un plan de desarrollo de capital humano (38%), ambos opinan, otorgarían un valor agregado a las organizaciones.

En el reporte llamado Comportamiento de la inversión extranjera directa (IED) a nivel nacional y sub-nacional: seguridad y otros factores fechado 27 de julio de 2011, de la Subsecretaría de Competitividad y Normatividad, dependiente de la Secretaría de Economía de México, se indica que México posicionó mejor en la transición de 2009 a 2010, colocándose en el lugar 18 (tenía el lugar 21 un año antes) en una escala que incluye a países industrializados y en vías de desarrollo. El reporte indica que México a nivel país ha estado mejorando en la captación de IED (aunque falta tiempo para alcanzar los niveles de 2008, antes de la crisis económica mundial), se estima que con reformas estructurales necesarias, como la Reforma laboral, reforma fiscal, mejora regulatoria (federal y local), entre otras, México logrará alcanzar su potencial como país captador de IED. En el período 2005-2010, comparando a México con el bloque denominado BRIC (Brasil, Rusia, India y China), se encuentra en el segundo lugar “per cápita” en la escala de IED.

2.3.2 Contexto de la industria regional.

Se indica en el mismo reporte, que la franja fronteriza de México con Estados Unidos aumentó su participación a nivel nacional en captación de inversión extranjera directa (IED), cinco de los seis estados fronterizos, lograron superar su porcentaje en el periodo de 2006-2010, comparado con 2001-2005, haciendo una variación positiva total de 7.3%, como manera de ejemplo, se agrupó al resto del país y en conjunto tuvieron una variación negativa de un - 7.3% , dentro de la variación positiva fronteriza, el estado de Baja California participó con un 0.2% de variación positiva. Al mismo tiempo se comunica el

porcentaje de participación de la IED de la región fronteriza, la cual asciende a un 28.5% del total nacional, dentro de este porcentaje, el estado de Baja California participa con un 4.2% del total nacional, ambos casos en el periodo 2006-2010.

Desgraciadamente, en la clasificación de las entidades con mayor captación de IED, el estado de Baja California descendió de la cuarta posición que mantenía en el período 2001-2005 a la quinta posición nacional en el periodo 2006-2010, la cual sigue conservando en el período Enero a Marzo 2012. La subsecretaría indica, que obtuvo estos datos del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras (RNIE) y que la totalidad de las empresas que operan en México, que posean cualquier porcentaje de participación de IED, deben registrarse y proporcionar información periódica a dicho Registro.

En el reporte “Inversión Extranjera Directa en México y en el Mundo” , Carpeta de Información estadística, emitido por la Dirección General de Inversión Extranjera, dependiente de la Secretaría de Economía, se indica que de la IED recibida en México al día 23 de Agosto de 2012, el 38.6% se canalizó a la Industria manufacturera.

Según la Secretaría de Desarrollo Económico, dependiente del Gobierno del Estado de Baja California, esa entidad del total de IED, el país que mayor contribución tuvo fue Estados Unidos, con un 88.5% del total, seguido por Corea del Sur con 5.7% en el 2010. Según la misma dependencia, en inversión privada, el municipio de Tijuana, Baja California, captó \$1,167 millones de Dólares (49.5%), de un total de \$2,355.3 millones de dólares en el ejercicio 2010. De ese total de inversión, \$814.5 millones de dólares fueron destinados en el Estado a la industria manufacturera y maquiladora, lo que representa que un 34.6% de la inversión total fue destinado en el estado al sector industrial.

Según el Instituto Mexicano de Competitividad, A.C., en su reporte anual, correspondiente al ejercicio 2012, la ciudad de Tijuana se coloca entre 77

ciudades estudiadas, en el lugar 70, a nivel general de competitividad, la cual es calificada como mala por la misma asociación. Cuestión que resulta preocupante, no se debe desaprovechar la situación privilegiada de la ciudad como captador principal de IED y desperdiciar o asustar a posibles inversionistas por la mala colocación de la ciudad en este índice.

2.3.3 La industria y el empleo.

El desarrollo de la industria maquiladora en especial en la región de Baja California, ha contribuido al desarrollo regional, esta zona se vería afectada si por reglamentaciones laborales o fiscales el inversionista extranjero se alejara, es por eso que resulta importante revisar estudios relacionados en el rubro la importancia del empleo. En el reporte llamado “Tendencias mundiales”, fechado Septiembre de 2012, del Departamento de Estadística de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) dependiente de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), la tasa de empleo de la Industria manufacturera, en relación al año anterior al mes de Julio 2012, decreció en un 0.3% en países desarrollados y creció un 3.80% en países en desarrollo. En el mismo reporte, indica que los asalariados en la industria manufacturera comparados con el mes de Julio de 2011, en Julio de 2012 en los países desarrollados crecieron en un 0.7% y en los países en desarrollo creció también pero en un 2.4%.

Según la Organización Mundial del Trabajo (OIT), dependiente de la ONU, en su tópico B3 “Paid employment in manufacturing” (Empleados pagados en la rama de manufactura) al mes de Junio de 2010, México tenía 5,096,000 empleados asalariados en la rama industrial de manufactura, al mes de Junio 2011, llegó a los 5,468,000 empleados asalariados de esa misma rama.

De acuerdo al reporte de Banco Mundial “Informe sobre el desarrollo Mundial 2013: empleo”, en el bloque de los países en vías de desarrollo, el 90%

de los empleos son generados por el sector privado, indica que es menester de los gobiernos de los países, el crear y mantener las condiciones necesarias para que la creación de empleos se estimule.

2.4 Antigua definición de operación de maquila.

Hasta el 31 de Diciembre de 2013, se define como “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; según la página electrónica de la Secretaría de Economía (SE) en el artículo 3, fracción V del decreto para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de junio de 1998, fracción reformada por el artículo único del Decreto Publicado el 13 de Octubre de 2003. En el mismo decreto se realizan varias definiciones, tales como “Maquiladora industrial”: a la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila, para la elaboración o transformación de mercancías destinadas a la exportación; también se define a la “Maquiladora de servicios” como la persona moral que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación de maquila, para realizar servicios a mercancías destinadas a la exportación. A partir del 1 de Enero de 2014 la definición de maquila cambia, según se expone en el punto 10.11.5.

2.5 Reformas a la Ley Federal del Trabajo.

Desde el año 2012 el marco legal para la industria nacional ha cambiado, parte de las reformas estructurales que afectan a la industria maquiladora es la Reforma a la Ley Federal del Trabajo mexicana, decretada el día 30 de Noviembre de 2012 por el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Felipe Calderón Hinojosa, cuyo vigor entró en el día 1º de Diciembre de 2012, entre los aspectos generales más importantes está la incorporación de la figura del “trabajo en régimen de subcontratación” que se define como aquel

mediante el cual el patrón denominado “contratista” ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de otra persona física o moral que fija las tareas del “contratista” y lo supervisa en el desarrollo de los servicios la ejecución de las obras contratadas. Cabe señalar que no se permite el régimen de subcontratación cuando se transfiera de manera deliberada a trabajadores de la contratante a la subcontratista con el fin de disminuir derechos laborales.

2.5.1 Recomendaciones de organizaciones para la reforma laboral.

Las reformas estructurales a las leyes mexicanas se propusieron para que el marco de negocios mexicano esté acorde a los tiempos modernos y al entorno internacional, en el reporte anual “Recomendaciones económicas México OCDE 2011” (OCDE, 2011) ya se contempla una de los principales análisis de éste organismo internacional, refiere que para reducir la informalidad, es necesario impulsar la iniciativa de reforma a la LFT tratando de flexibilizar las regulaciones laborales para empleos formales. Sostiene que antes de Diciembre de 2012, México tenía una de las regulaciones laborales más estrictas en comparación del resto de los miembros de la OCDE. Recomienda la regulación de la subcontratación y el “outsourcing” generada por las regulaciones escasas al empleo temporal y aprovechado por las empresas, lo que provoca menores salarios y generalmente informales, señala la complejidad y añejamiento de los litigios laborales, aplaude la posible limitación de salarios caídos a seis meses (quedó en la reforma en un año) y otorga el calificativo de “útil” a la figura de contratación de periodos de prueba y de contrato de trabajo para capacitación> Indica la OCDE en este estudio, que la reforma otorgaría un aumento de certidumbre en los procesos de contratación y de despido de trabajadores (lo que posiblemente se traduciría en ahorros a la empresa).

En el ámbito mexicano, el Consejo nacional para la Industria Maquiladora de Exportación (CNIME) propone en el mes de Octubre de 2012 (antes de que la iniciativa preferente de reforma laboral fuera presentada por el entonces

presidente de la República Felipe Calderón Hinojosa) que debido a que existen elementos que impactan en la vida diaria de la industria de exportaciones debe revisar el marco legal, la normatividad y la operación del rubro laboral, debe definir la ley correspondiente para que existan contratos multianuales o temporales, los cuales se ajusten a las necesidades reales de producción que se dictan por la demanda del mercado en la maquila, eso sí, sin menoscabar los derechos y libertades sindicales. Sugiere también la existencia de regímenes que abarquen a los jóvenes y a los profesionistas recién egresados sin experiencia laboral, para que desarrollen sus habilidades y se integren al mercado laboral real. También reconoce la necesidad de desregular la capacitación para que tenga efectos reales en la productividad, en la productividad y que también reditúe económicamente a los trabajadores. Es importante mencionar, que el CNIME en estas pocas sugerencias se adelantaba a la real reforma laboral, ya que todas se integraron y o modificaron a la LFT, lo cual es satisfactorio, ya que sus demandas de certidumbre legal están ya plasmadas en las reformas publicadas.

2.5.2 Recomendaciones para la aplicación de la reforma laboral vigente.

Según la revista especializada de Estados Unidos HRSpecialist, para las empresas norteamericanas empleadoras en México, la reforma laboral no es difícil de aplicarse en sus locales, debido a que muchas de las modificaciones son consistentes con la ley laboral norteamericana. Menciona que se protege a los empleados, pero también le da mayor seguridad jurídica a los empleadores, lo que seguramente será un factor extra para hacer más atractivo el mercado mexicano a los inversionistas extranjeros.

También mencionan que debido al aspecto de responsabilidad solidaria especialmente en el outsourcing, los empleadores deben someter a análisis la conveniencia o no de continuar con esos esquemas, debido a que se ha convertido en una apuesta riesgosa, comentan que ya no hay posibilidad de esquivar la responsabilidad laboral, lo cual indica que esos modelos ya no son

tan efectivos como antes y tampoco son una alternativa debido al costo.

El Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018 del Gobierno de la República, cuyo lema y objetivo general es “Llevar a México a su máximo potencial” en su capítulo IV. México Próspero, en el apartado referente al empleo, se refiere que la reciente reforma laboral puede dignificar al empleo en lo personal y al centro de trabajo. Informa también los planes de instalar y después operar el Comité Nacional de Productividad mencionado en el artículo 153-k de la LFT, conformado por trabajadores, sindicatos, patrones e instituciones académicas, con el cual dice, se pretende satisfacer las necesidades para elevar la productividad en el país. En el objetivo 4.3. Promover el empleo de calidad, en las estrategias correspondientes al punto 4.3.1. Procurar el equilibrio entre los factores de producción para preservar la paz laboral, destacan las menciones de mejorar la conciliación, procuración e impartición de justicia laboral y garantizar certeza jurídica para todas las partes en las resoluciones laborales.

2.6 La Reforma fiscal

El 8 de septiembre, el Poder Ejecutivo Federal presentó el paquete de reforma fiscal para 2014; la cual quedó aprobada por el Congreso de la Unión el 31 de octubre de 2013.

2.6.1 Código Fiscal de la Federación.

Se establece como opcional presentar dictamen, los contribuyentes que pueden calificar son los que en el ejercicio inmediato anterior estén en alguno de los siguientes supuestos:

- 1) Los que tienen más de 100 millones de ingresos.
- 2) Los que tienen más de 79 millones de activos.
- 3) Los que tienen más de 300 empleados mensualmente.

Se establece en el artículo 32-H la obligación de presentar ante las

autoridades fiscales a más tardar el 30 de junio del siguiente año, una declaración informativa sobre la situación fiscal para los grandes contribuyentes.

2.6.2 Ley Del Impuesto Empresarial A Tasa Única (IETU).

Se abroga esta ley a partir del 1º de Enero de 2014.

2.6.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

IVA EN REGIÓN FRONTERIZA.

Se elimina el artículo 2, en el cual se otorgaba una tasa preferencial del 11% a los residentes de la región fronteriza. La tasa aplicable a partir del 2014 es de 16%.

IMPORTACIONES:

Los siguientes casos de importación no gozarán de la exención del IVA a partir del 1º de Enero de 2015:

a) Bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

b) En el artículo 28 de la misma LIVA, se adicionó un párrafo para señalar que en el caso de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación, o elaboración en programas de maquila de exportación, el pago se hará a más tardar en el momento en que se presente el pedimento respectivo para su trámite. De acuerdo con disposiciones transitorias de la LIVA, esta reforma entrará en vigor un año después de que se haya publicado en el Diario Oficial de la Federación las reglas sobre la certificación a que se refiere el nuevo artículo 28-A.

Lo que quiere decir que las maquiladoras, a diferencia del ejercicio 2013 en el cual las importaciones estaban exentas, tendrán que pagar un impuesto al valor agregado del 16% de IVA.

Mediante el citado Crédito fiscal para importaciones temporales en el cual se podrá aplicar un crédito fiscal consistente en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse en el acto de importación, el cual será acreditable contra el IVA que deba pagarse por las citadas actividades, siempre que sea obtenga la CERTIFICACIÓN por parte del SAT. Los requisitos para dicha certificación básicamente son que las empresas deben acreditar que cumplen con un adecuado control de las operaciones realizadas al amparo de los regímenes mencionados de conformidad con reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano. Algunas de las reglas son:

I. Contar con control de inventarios de conformidad con las disposiciones previstas por el SAT.

III. Presentar la opinión positiva del cumplimiento de obligaciones fiscales de la solicitante, prevista en el artículo 32-D del Código, así como con la de los socios, accionistas, representante legal, administrador único o miembros del consejo de administración, según sea el caso.

IV. No encontrarse al momento de ingresar la solicitud en el listado de empresas publicadas por el SAT en términos de los artículo 69 y 69-B, tercer párrafo del Código, con excepción de lo dispuesto en la fracción VI del referido artículo 69.

V. Que sus certificados de sellos digitales estén vigentes.

VI. Presentar constancias de la totalidad de personal registrado ante el IMSS y proporcionar el soporte documental del pago de cuotas obrero patronales al IMSS de por lo menos 10 empleados del último bimestre del ejercicio inmediato anterior, mediante el comprobante de SIPARE.

VII. Adjuntar conforme a las indicaciones del Instructivo, documentos que acrediten la inversión en territorio nacional.

VIII. Reportar en la “Solicitud de Certificación” el nombre y dirección de los clientes y proveedores en el extranjero con los que realizaron operaciones de comercio exterior en el ejercicio inmediato anterior.

IX. Permitir en todo momento el acceso al personal de la AGACE a la visita de inspección inicial, a las de supervisión, así como cumplir los parámetros del régimen aduanero en el que realice las operaciones de comercio exterior.

Además de los requisitos señalados anteriormente, se deberá de observar lo siguiente:

I. Para efectos de los contribuyentes que operen bajo el régimen de importación temporal bajo la modalidad del programa IMMEX se deberán cumplir adicionalmente los siguientes requisitos:

a) Contar con programa vigente a la fecha de solicitud.

b) Tener registrados ante el SAT todos los domicilios o establecimientos en los que realicen actividades vinculadas con el programa de maquila o exportación.

c) Contar con infraestructura necesaria para realizar la operación del programa IMMEX.

d) Acreditar que durante los últimos doce meses, el valor de la mercancía transformada y retornada durante dicho período representa al menos el 60 % del valor de las importaciones temporales de insumos durante el mismo período.

e) Acreditar que la empresa cuenta con el legal uso o goce de inmuebles en donde se llevan a cabo los procesos productivos, de al menos un año de vigencia a partir de la fecha de presentación de la solicitud.

f) Describir las actividades relacionadas con los procesos productivos o prestación de servicios conforme a la modalidad del programa, describiendo desde el arribo de la mercancía, su almacenamiento, su proceso productivo, y retorno; anexando fotografías del mismo.

g) Acreditar que la empresa cuenta con un contrato de maquila, de compraventa, orden de compra o de servicios, o pedidos en firme vigentes, que acrediten la continuidad del proyecto de exportación.

Las empresas que obtengan la certificación en materia de IVA e IEPS, en su modalidad A (que es la certificación en la cual quedará la maquiladora en estudio) tendrán los siguientes beneficios:

I. Crédito fiscal en sus operaciones destinadas a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble, en términos de los dispuesto en le artículo 22 del CFF.

II. Obtener la devolución del IVA, en un plazo que no excederá de 20 días contados a partir del día siguiente a la presentación de la solicitud respectiva, en términos de lo dispuesto por el artículo 22 del Código.

III. La vigencia de la certificación será por 1 año.

2.6.4 Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se establece en forma definitiva una tasa del 30% aplicada sobre el resultado fiscal obtenido. La ley vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 establecía que a partir de 2014 la tasa de impuesto seria del 28% no obstante mediante disposiciones transitorias de la LISR se estableció que durante el ejercicio 2012 y 2013 la tasa de impuesto seria de 30%, por lo que a partir del 1 enero de 2014 se aplicaría la tasa del 28% que se mencionaba en el art 10 de la LISR

En la nueva Ley del Impuesto sobre la renta (LISR) en el artículo 9 se incorpora y se homologa la base del pago de ISR con la de la participación a los trabajadores de las utilidades (PTU).

Art. 27 Deducciones

Entre algunos puntos que cambian en contra de la empresa están:

1) Los sueldos y salarios mayores a \$2,000 pesos ya no podrán pagarse en efectivo.

2) Los pagos por sueldos y salarios, así como sus asimilables de conformidad con la LISR, se podrán deducir siempre y cuando las erogaciones por concepto de remuneraciones y sus deducciones, así como la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación CFF y entre otros requisitos, se expidan y entreguen comprobantes fiscales a las personas que les paguen sueldos, salarios o asimilables.

3) En cuanto a vales de despensa otorgados a trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de

monederos electrónicos que a su vez autorice el Servicio de administración tributaria SAT.

Art. 28 No deducibles.

Se consideran no deducibles, entre otros:

- 1) 91.5% de consumos en restaurantes.
- 2) Los pagos que a su vez sean ingreso exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor 0.53 al monto de dichos pagos. El factor de no deducibilidad disminuirá al 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto a las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior.

La autoridad fiscal, para enmendar un poco este perjuicio a las empresas y en especial a las maquiladoras, publicó el día 26 de diciembre de 2013 un “Decreto que otorga estímulos fiscales a la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación.”, en el cual en su artículo primero trata de contrarrestar el efecto de la no deducción de los gastos por remuneraciones exentas, con la siguiente deducción adicional:

Para efectos de la mecánica para la determinación de la utilidad fiscal del ejercicio, los contribuyentes a que se refiere este artículo podrán aplicar una deducción adicional equivalente al monto que resulte de dividir entre dos los pagos por concepto de servicios personales subordinados realizados a sus trabajadores involucrados en la operación de maquila y que, a su vez, sean exentos para dichos trabajadores y restarle el tres por ciento de dichos pagos exentos. Este estímulo fiscal eliminará casi por completo la no deducción.

Art. 36 Deducción de inversiones:

A partir de 2014, las inversiones en automóviles solo serán deducibles hasta un monto de \$130,00 pesos.

2.6.5 Nueva definición de maquila

Como se menciona en el punto 2.4, se elimina como definición de operación de maquila la establecida en los términos del Decreto para Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. A partir de 2014, la definición se contiene en el artículo 181 de la LISR y se establece que 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 SE, 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 al efecto emita el SAT. Para los efectos de esta fracción, no se requiere el retorno de mermas y desperdicios. Las mercancías a que se refiere esta fracción solo podrán ser propiedad de un tercero 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.

II. Que la totalidad de sus ingresos por su actividad productiva, provengan exclusivamente de su operación de maquila.

III. ...

IV. Que los procesos de transformación o reparación a que se refiere la fr. 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.

2.6.6 Maquiladoras que cumplen con la determinación de precios de mercado.

Art. 182: A partir de 2014, se elimina la posibilidad de considerar que no se tiene establecimiento permanente y que se aplican precios de mercado, cuando se presente estudio de precios de transferencia. Derivado de lo anterior, se establece que se dará cumplimiento a precios de mercado y evitar caer en establecimiento permanente, cuando las empresas maquiladoras determinen su utilidad fiscal como la cantidad mayor que resulte de aplicar el 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, o bien el 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de la operación en cuestión.

Cabe hacer mención que continúa la opción, para la persona residente en el país, de obtener una resolución particular (APA) en los términos del artículo 34-A del CFF en la que se confirme que se cumple con los artículos 179 y 180 de esta Ley.

2.6.7 Métodos para evaluar los resultados de una operación entre partes relacionadas.

(a) El método del precio libre comparable (PC). El método del precio libre comparable consiste en comparar el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio de los bienes o servicios transferidos en el marco de una operación no vinculada y comparable.

(b) El método del precio de reventa (PR). El método del precio de reventa consiste en comparar el margen de reventa obtenido por el comprador de un bien (adquirido en una operación vinculada) al revender dicho bien en el marco

de una operación no vinculada, con el margen de reventa que se ha obtenido en operaciones de compra y reventa no vinculadas y comparables.

(c) El método del costo adicionado (CA). El método del costo adicionado consiste en comparar el margen sobre los costos directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación vinculada con el margen sobre los costos directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación no vinculada.

(d) El método del márgenes transaccionales de utilidad de operación (MTUO). El método del margen transaccional de utilidad de operación consiste en comparar el margen neto fijado en base a un denominador apropiado (por ejemplo, costos, ventas o activos) que obtiene una empresa en el marco de una operación vinculada con el margen neto fijado en base al mismo denominador obtenido en el marco de una operación no vinculada.

(e) El método de partición de utilidades (PU). El método de reparto de utilidades consiste en atribuir a cada empresa asociada que participa en una operación vinculada la parte del beneficio (o pérdida) total generado por dicha operación que una empresa independiente esperaría realizar en el marco de una operación no vinculada y comparable. Cuando es posible determinar una remuneración en libre competencia para alguna de las funciones ejercidas por las empresas asociadas en el marco de dicha operación utilizando alguno de los métodos aprobados descritos en los subpárrafos 2 (a) a (d), el método de reparto del beneficio se aplicará al beneficio total residual obtenido tras compensar dichas funciones.

2.6.8 Concepto de precios de transferencia

Precios de transferencia es un procedimiento que se utiliza como elemento de control en las operaciones que realizan dos o más empresas con o sin residencia impositiva en un mismo país y con el objeto de supervisar que las

operaciones que se realizan se apeguen a la realidad comercial y no sean simulaciones para lograr beneficios fiscales. Bettinger (2000).

Precios de transferencia generalmente se puede definir como todos los lineamientos que tiene el objetivo de evitar que por actos comerciales o contractuales se provoquen efectos fiscales nocivos en el país donde se generan las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios Bettinger (2000).

La utilización de los precios de transferencia logra que se creen elementos que permitan verificar que 1) las operaciones del contribuyente sean reales y 2) que se apeguen a las circunstancias que en su momento participaron en la celebración de un acto por debajo de los estándares normales o a contratar un servicio o a pagar un pasivo.

CAPÍTULO III. DESARROLLO DEL CASO.

3.1 Situación actual de la empresa

La empresa a analizar, está constituida como una Sociedad Anónima de Capital Variable, conformada por tres socios extranjeros, poseen una sola planta instalada en un parque Industrial en la ciudad de Tijuana, B.C.,

Está formada y funcionando ininterrumpidamente desde el ejercicio 1994, cuenta con la autorización de la Secretaría de Economía para desarrollar actividades de maquila al amparo del Decreto de fomento y operación de la industria maquiladora de exportación, también cuenta con la certificación 9001:2008 otorgada por la Organización Internacional para la Estandarización el cual es aplicado desde el ejercicio 2010 en la gestión de calidad.

La empresa a lo largo del año, cuenta con producción derivada de contratos de proyectos de clientes ubicados en el extranjero, los cuales varían en cuanto a producto, dificultad de fabricación, costos, cantidades y duración del proyecto. Por lo tanto se ve obligada en ocasiones a contratar personal para solventar los compromisos adquiridos en tiempo. También en ocasiones cuando la producción baja, deberá realizar ajustes de personal y de turnos y horarios.

Está al día con todas las obligaciones laborales y fiscales relacionadas con las leyes correspondientes. Está dictaminada por un despacho de contadores públicos independientes en materia de Dictamen para efectos fiscales (SHCP) y también otro para efectos de contribuciones al Instituto Mexicano de Seguridad Social (IMSS).

3.1.1 Antecedentes

Este estudio comenzó a planearse semanas antes de que se tuviera la certeza de que la iniciativa presentada por el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Lic. Enrique Peña Nieto prosperara en el Congreso y fuera autorizada. Finalmente, el 11 de diciembre se promulgó el Decreto por el que se Reforman, Adicionan, Derogan y Abrogan diversas disposiciones fiscales y se expide la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta.

La necesidad de un cambio a la Ley Federal del Trabajo (LFT) y a las Leyes Fiscales, son unos de los llamados “cambios estructurales” necesarios para que México ofrezca ante el mundo una economía moderna y competitiva. Según los comentarios de especialistas en la materia, los cambios realizados mejorarán las relaciones obrero-patronales y ofrecerán mayor flexibilidad a las empresas; en materia fiscal, se muestran comentarios de inconformidad, sobre todo en el material concerniente a la industria Maquiladora y a la zona fronteriza.

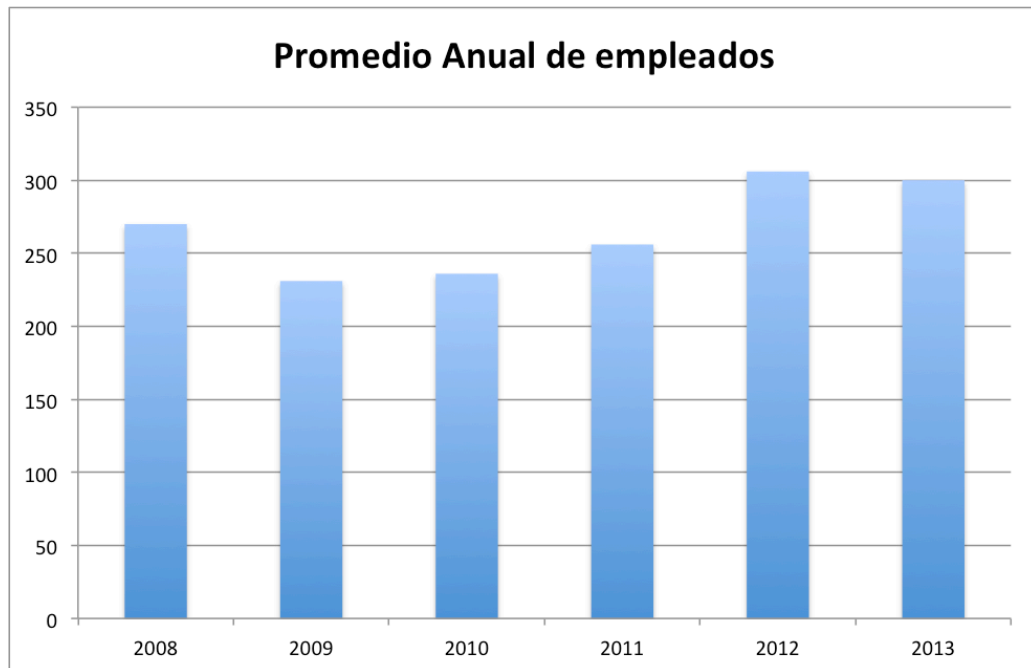
Se debe tener en cuenta que el mayor gasto de las empresas internacionales que poseen plantas maquiladoras en México, son los sueldos y salarios y las contribuciones relacionadas, el impuesto sobre la renta, así como la seguridad social e impuestos indirectos a los salarios (en el caso de Baja California, el Impuesto estatal sobre remuneraciones al trabajo personal subordinado), de tal manera que cualquier cambio a las leyes laborales, fiscales o de seguridad social impactarán directamente a los reportes financieros de sus filiales locales.

3.1.2 Problemática actual o situación de mejora.

La Reforma fiscal a partir de 2014, resultó ser inconveniente, debido a las exigencias que imponen las leyes, las cuales en su mayoría implican costos adicionales que no se tenía contemplados o pérdida de beneficios que no tienen una razón lógica de existir.

A consecuencia de estos cambios, la forma y procedimiento de operar de las maquiladoras cambiarán en muchos de los casos, por lo que el análisis y las acciones que se deban tomar tendrán que ser considerando diferentes ordenamientos legales así como también se deberá llevar un buen control a efecto de cumplir en tiempo, de acuerdo a las fechas establecidas, para acceder a los beneficios señalados por ejemplo en la certificación de IVA e IEPS que tendrá la industria maquiladora (Supuestos beneficios que tratan de enmendar el daño ya establecido en las Leyes actuales).

Debido a los proyectos de producción, en respuesta a estos, el número de empleados promedio ha crecido ligeramente desde el ejercicio 2009, hay que recordar que ese año fue el comienzo de la crisis económica mundial, a pesar de ese evento tan fuerte en Estados Unidos principalmente, mercado al cual exporta la empresa en estudio, logró mantenerse y crecer ligeramente.



Gráfica 1. Promedio anual de empleados 2008 a 2013. Elaboración propia con base en datos de la empresa.

3.2 Diagnóstico de la empresa

3.2.1 Análisis interno

Fortalezas técnicas:

- La empresa cuenta con una amplia selección de maquinaria de capacidades diferentes, lo cual incrementa sus posibilidades de atender en diferentes tipos, dimensiones o variedades de productos a un mismo cliente o captar nuevos clientes en nuevos proyectos. No está limitada en la oferta de servicios de su ramo. La fuerza vendedora hace alarde de esta situación y lo traduce en nuevos contratos.
- Existe la política del cambio tecnológico frecuente, la empresa actualiza la maquinaria y equipo existente, haciéndole

adecuaciones acordes a las necesidades tecnológicas del momento. Se cuenta con un departamento de mantenimiento y otro de maquinas y herramientas, los cuales trabajan con programas anuales de actualización y mantenimiento de las principales máquinas. El programa incluye la adquisición de maquinas que ofrecen nuevas capacidades, ahorros de energía y facilidad de manejo.

- Calidad, la empresa está posicionada en el ámbito regional (B.C.) como un competidor fuerte debido a la calidad de sus servicios. Se cuenta con un Departamento Calidad con una estructura bien definida y con el personal adecuado para solventar problemas eventuales y asegurar la calidad en todo el proceso de producción e incluso en la entrega del mismo. La palabra Calidad está incluida en el lema de la empresa, esto muestra la importancia que la administración presta a este tópico y del cual está orgullosa.

Fortalezas administrativas.

- Cumplimiento cabal de obligaciones, la empresa cuenta con la política de dar cumplimiento a todas sus obligaciones legales, en este estudio, se hace especial referencia a las imposiciones fiscales. Se prepara la contabilidad de acuerdo a las Normas de Información Financiera vigentes al momento, dicha información arroja balances confiables sobre los cuales se realiza el cálculo de los diferentes impuestos a los que está obligada la empresa. Se tiene también la práctica de efectuar contratos de auditoría, los cuales incluyen revisiones trimestrales y semestrales antes de que culmine el ejercicio revisado, lo que ayuda que en caso de detectarse diferencias o inconsistencias, el despacho revisor emita alertas y la situación pueda ser corregida antes de que culmine el ejercicio o antes de que cualquier autoridad detecte fallas o emita multas. Desde su creación, la empresa ha estado dictaminada

para efectos financieros, fiscales y de seguridad social, lo cual otorga confianza a la administración y a terceros interesados.

- Existencia de un cuerpo de Asesoría Externa, la empresa desde su constitución, ha contado con asesores en materia laboral, legal y fiscal con despachos de prestigio locales o cadenas internacionales. Están disponibles para resolver consultas en caso de dudas en cuanto a leyes existentes, nuevas disposiciones legales o para robustecer alguna práctica que la empresa realiza. La administración tiene la costumbre de reunirse con el personal correspondiente y con los asesores externos, para en conjunto, tomar las decisiones más adecuadas y menos riesgosas en cuestiones legales.

- Existencia de personal técnico y administrativo motivado y eficiente, la empresa considera como uno de sus activos más valiosos son los recursos humanos. Desde siempre ha tomado acciones destinadas a construir un ambiente de cohesión empresa-empleados y eso no pasa desapercibido por los empleados. Los índices de rotación son mínimos. El sentido de pertenencia se ha creado entre los empleados y esto ha ayudado a que cuando existe la necesidad, se reclute con sistemas que filtran a los mejores elementos que pasan a formar parte de la plantilla laboral.

Debilidades técnicas.

- Acumulación de artículos que ya no se usan, esto genera déficit de espacios utilizables en el proceso productivo o de almacenaje. No se ha hecho responsable a ningún departamento de tomar acciones correctivas para despejar el piso de producción y el de almacén. Estos desperdicios ocupan espacio y dinero, ya que la renta proporcional a este espacio y la falta de movilidad en la actividad productiva representan un costo indeseable.

- El sistema ERP (Enterprise resource planning) o sistema de planeación de recursos empresariales es desaprovechado, no existe un líder que comande un proyecto para incluir a absolutamente todas las áreas de la empresa a que se integren totalmente y el sistema ERP sea un instrumento completo de información.

- Los sistemas computacionales de la empresa no se han actualizado de una manera uniforme, se cuenta con sistemas y “software” casi obsoleto. La falta de inversión en este rubro hace que las actividades productivas no sean tan rápidas como pudieran ser si se utilizan recursos computacionales de última generación.

Debilidades administrativas.

- Fuerza vendedora poco dinámica, la empresa cuenta con un modelo de ventas anticuado, no basado en estudios del mercado regional, no seccionado por territorio, por producto o por cliente. No se tienen metas de ventas ambiciosas y cuando se establecen así, no existe un método o castigo por no alcanzarlas. Se tienen clientes cautivos, constantes, pero no se buscan nuevos prospectos fuertes.

- Organización familiar, la empresa históricamente está presidida por un grupo familiar. Los principales puestos de decisión están ocupados por la misma familia, con escasa posibilidad de incrustación de personas ajenas en el cuerpo de gobierno de la empresa. No existe duda que la familia dueña es el mejor vigilante de sus activos e intereses, pero es constante que ciertas decisiones importantes se tomen por consenso familiar y no por conveniencia operativa o administrativa. La situación familiar, puede generar que se acomode a personal con deficientes habilidades gerenciales o poca capacidad técnica.

3.2.2 Análisis externo (análisis del entorno y análisis de la industria)

Estrategia, estructura y rivalidad de la empresa: la capacidad de contar con una flotilla de transporte propio en ambos lados de la frontera, el hecho de que la capacidad instalada se incremente debido a la adhesión de una área de tamaño considerable destinada a cuarto limpio para aceptar a clientes que requieran ese servicio y la necesidad de obtener un capital fuerte, desmotiva la entrada de competidores a la industria local. Uno de los puntos negativos, es el celo a la competencia, lo que le genera la imposibilidad de hacer asociaciones estratégicas con industrias del sector.

Sectores conexos y de apoyo: favorecen a la competitividad de la empresa, ya que la proveeduría principal o de valor agregado se encuentra en la región, en caso de necesitarse, se cuenta con contactos de proveeduría en el extranjero, un inconveniente es la lejanía de algunos de ellos, como en el caso de China, donde en ocasiones la entrada a EE.UU. como outbound retrasa la logística un poco. En lo referente a la logística, se cuenta con un equipo de servicios y agentes aduanales de primer nivel en ambos lados de la frontera, al igual que con un servicio eficiente y confiable de transporte externo, que combinado con los servicios internos, aseguran la llegada a la MP y la salida del PT sin contratiempos. Los servicios profesionales están garantizados, debido a la existencia de varias universidades de prestigio en la región, al igual que escuelas técnicas, lo que asegura un nivel alto y facilidad de contratación.

Las condiciones de los factores de la oferta: hacen a la empresa receptor de cualquier contrato posible, debido a que cuenta con máquinas de capacidades pequeñas al igual que de gran tonelaje, cuenta por lo mismo con amplias instalaciones y tiene una ubicación privilegiada en una zona de acceso rápido a la zona de aduanas, así como también se encuentra en un parque industrial muy grande que al mismo tiempo colinda con otros parques que albergan a clientes.

Condiciones de la demanda: la empresa es de origen norteamericano y trabaja básicamente para ese mercado, la demanda de servicios de moldeo e inyección de plástico es amplia en ese país y la empresa se encuentra a metros de distancia. La empresa cuenta con contratos a largo plazo y tiene una cartera de clientes recurrentes.

El gobierno, históricamente ha sido un factor negativo para el desarrollo de la industria maquiladora, en el ejercicio 2014 en particular, la industria IMMEX perdió el beneficio de la reducción de ISR, puede correr peligro de no ser certificada y desembolsar cantidades grandes en materia de IVA o IEPS, la regulación aduanera también la puede afectar.

Los eventos fortuitos también juegan un papel peligroso en la actividad maquiladora de exportación, la fluctuación cambiaria debido a factores nacionales o internacionales pueden afectar la operación financiera y resultados fiscales, el cierre de la frontera por motivos políticos o de seguridad nacional y también eventos naturales o extraordinarios como el colapso de la carretera Tijuana-Ensenada que afecta la transportación de bienes y personas.

Se utilizó el modelo del Diamante de Michael Porter para evaluar el entorno externo de la empresa estudiada.

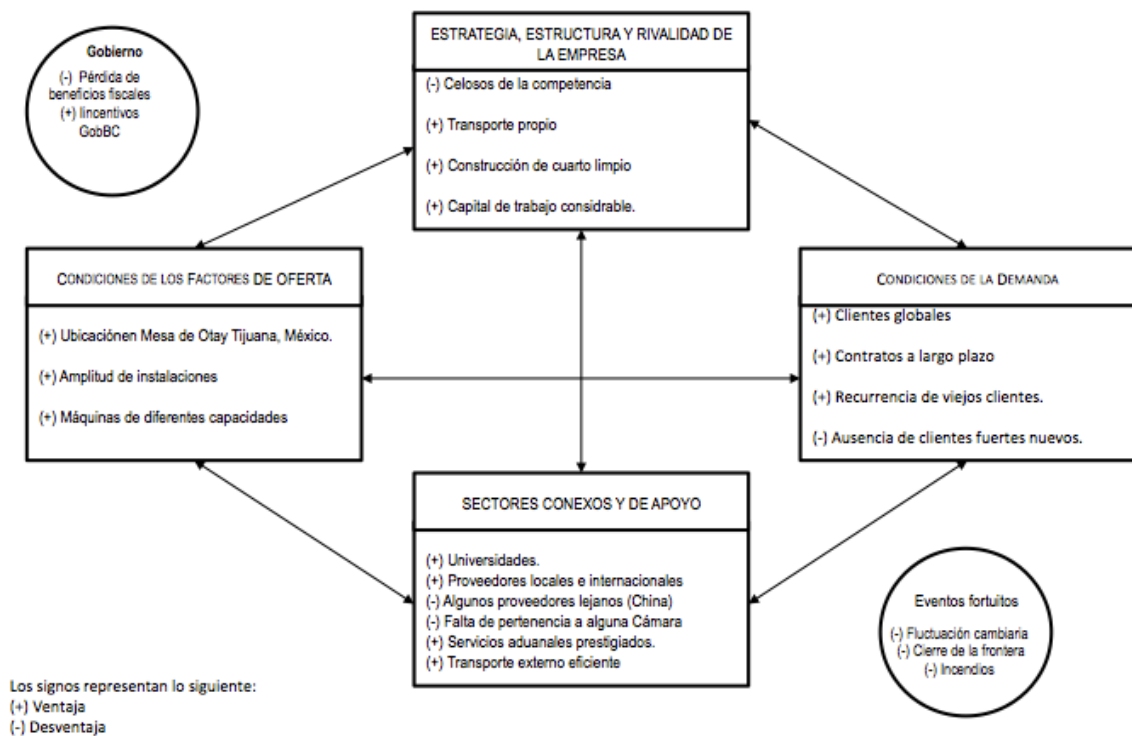


Figura 4. Diamante de Michael Porter, elaboración propia, adaptado a la empresa estudiada.

3.2.2.1 Cinco fuerzas de Michael Porter.

Barreras de entrada: las barreras actuales para la industria maquiladora regional son de las principales las políticas gubernamentales, que en materia de comercio exterior, materia fiscal y marco regulatorio ha afectado a la empresa, lo que desmotiva a competidores extranjeros (los principales) a establecerse en México, debido a que la tendencia cada día ha sido regular aun mas a la industria maquiladora, esto nos lleva a la segunda barrera que son los costos cambiantes, derivados de los mayores estudios, vigilancia y re-estructuración de esquemas existentes. Y la tercera, pero no la más importante es el requerimiento de capital, el establecerse exige una inversión considerable, con

una recuperación de la inversión lenta en una industria por demás competitiva, lo que también desalienta al nuevo competidor.

Intensidad de la rivalidad entre los competidores actuales: Debido a su antigüedad en el mercado, la empresa compete en precios y está por introducirse al sistema de cuarto limpio. Posee una red internacional de proveedores de moldes, el cual le permite otorgar un mejor servicio a clientes.

Presión proveniente de productos sustitutos: existen dos productos sustitutos, los cuales la madera y las resinas ecológicas, el primero es de muy alto costo y el segundo también, debido a que actualmente se está desarrollando el producto.

Poder de negociación de los compradores: los consumidores son actualmente una combinación, por un lado, existe un comprador que abarca una parte importante de los ingresos de la empresa, pero por otro lado, cada producto es único y no carece de diferenciación.

Poder de negociación de los proveedores: es bajo, por que la empresa cumple con un programa anual de procuración de materiales y cuenta con proveedores estratégicos en Norteamérica y Asia. Solo un fenómeno natural o financiero podría empoderarlos.

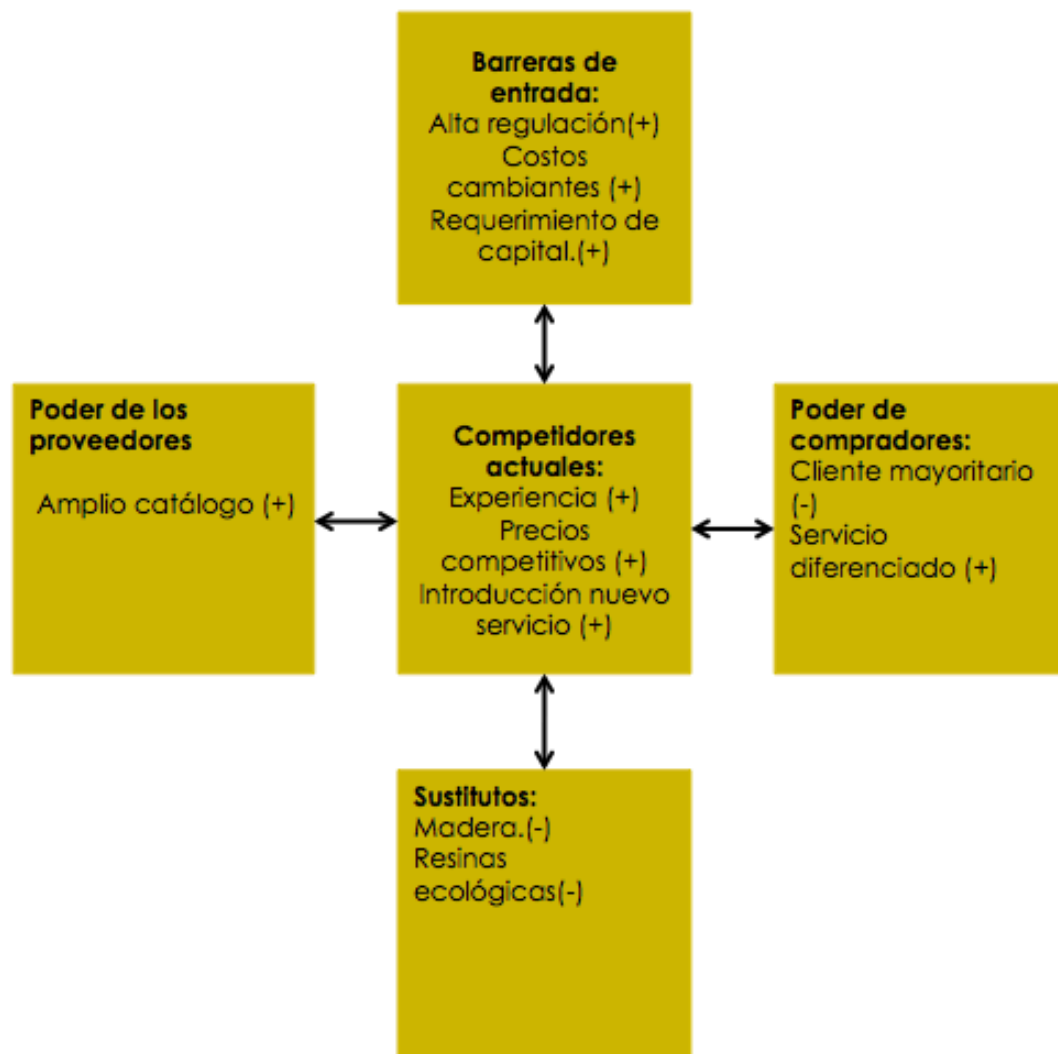


Figura 5. Cinco fuerzas de Michael Porter. Elaboración propia adecuado al caso estudiado.

El estudio de la empresa permite el elaborar la siguiente gráfica:

FUERZAS 1. Se fabrican variedad de productos (+) 2. Cambio tecnología frecuente (+) 3. Competencia regional (+) 4. Calidad (+)	DEBILIDADES 1. Fuerza vendedora poco activa (-) 2. Organización familiar (-) 3. Limitación de informática (-) 4. Resolución de problemas en reacción a crisis (-)
OPORTUNIDADES 1. Atención nuevas industrias (+) 2. Desarrollo de productos (+) 3. Incremento de procesos (+)	AMENAZAS 1. Reforma fiscal (-) 2. Estigmatización productos de plástico (-)

Figura 6. Diagrama FODA (Fuerzas y oportunidades, debilidades y amenazas). Elaboración propia adaptado al caso estudiado.

3.2.3 Diagnóstico de la empresa y definición del problema.

La empresa tiene como fortaleza su maquinaria especializada de diferentes capacidades y para distintos procesos, lo que la presenta como opción ante sus clientes de acuerdo al estudio se presenta como un punto positivo como condición de factor de oferta; además el valor en el mercado de esa maquinaria al mismo tiempo se presenta como barrera de entrada para sus posibles competidores que desean entrar a la plaza.

Otra fortaleza es el cambio tecnológico frecuente y la adecuación de instalaciones, debido a que la presenta como una empresa aplicada en la actualización de procesos derivada de la necesidad del mercado lo cual le da una ventaja competitiva.

La falta de innovación de la fuerza vendedora combinada con la concentración de las ventas en un cliente mayoritario es una debilidad, aunque posee ventas importantes derivadas de su cliente, una variación en las órdenes de producción del cliente mayoritario la ubicaría en desventaja al poder desequilibrar sus resultados financieros.

En el aspecto técnico y operativo, la empresa cuenta con bastantes puntos a su favor, en el aspecto administrativo y regulatorio, en el análisis, se desprende una importante desventaja y al mismo tiempo una amenaza, la regulación fiscal 2014 impactará los costos financieros de la empresa.

Los costos se verán afectados en este ejercicio fiscal, lo cual es inevitable, se debe tener una estrategia para que la ventaja competitiva se vea lo menos afectada.

Después de analizar los cambios tributarios, las modificaciones a la LIVA afectarían los flujos de efectivo; la reducción a las deducciones afecta la base gravable y provoca un mayor impuesto sobre la renta, pero la eliminación del beneficio fiscal derivado del Decreto Presidencial del 30 de Octubre de 2003 y la eliminación de los estudios de precios de transferencia para cumplir con precios de mercado y evitar el establecimiento permanente es el impacto más fuerte en el ISR para maquiladoras a partir de 2014.

Debido a que las nuevas reglas se deben cumplir invariablemente, existe el problema de cual es la opción que es menos perjudicial a la empresa maquiladora en cuestión: el llamado “Safe Harbor” o el llamado “APA” Acuerdo anticipado de precios negociado ante la autoridad fiscal, en este caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.3 Análisis del problema e identificación de la causa-raíz del problema.

Al considerar que el artículo décimo primero del Decreto presidencial del 30 de octubre de 2003 deja de ser aplicable para el nuevo régimen de las maquiladoras, conforme a lo establecido en el artículo cuarto del Decreto que otorga estímulos fiscales a la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el DOF del día jueves 26 de diciembre de

2013. Dicho artículo décimo primero reducía de manera muy importante el ISR causado por las maquiladoras, en cualquiera de las opciones que establecía el artículo 216-Bis vigente hasta 2013.

Pueden presentarse varios escenarios para las empresas maquiladoras, como son:

Empresas que cumplan con los requisitos establecidos en la definición de operación de maquila y apliquen las reglas de Safe Harbor. En este primer caso, las empresas considerarán cumplidas sus obligaciones en materia de precios de transferencia y no constituirán establecimiento permanente en México del maquilador residente en el extranjero.

Para aquellas empresas que cumplan con los requisitos establecidos en la definición de operación de maquila y enfrenten la opción de aplicar las reglas de Safe Harbor, aunado al hecho de que ya no se podrá disminuir el ISR al amparo del Decreto del 30 de octubre de 2003, los márgenes requeridos pueden resultar demasiado altos, haciendo inviable la aplicación de dichas reglas. La alternativa que tienen es la de obtener un APA para dar cumplimiento a las regulaciones en materia de precios de transferencia, mediante el cual se determine el nivel adecuado de rentabilidad sobre el cual deben pagar el ISR en México.

Atendiendo a lo señalado anteriormente, es muy factible que una gran cantidad de maquiladoras elijan la opción del APA, situación que puede representar un serio problema para las autoridades fiscales dada la capacidad actual, traduciéndose ello en periodos muy largos para la resolución de las consultas, y en la consecuente incertidumbre para los contribuyentes.

Para aquellas maquiladoras que no cumplan con los requisitos que exige la definición de operación de maquila o que no opten por acogerse a las reglas del

Safe Harbor, constituirán un establecimiento permanente en el país del extranjero. En este caso, el establecimiento permanente se considera parte relacionada de su casa matriz, así como de otros establecimientos permanentes y otras partes relacionadas de ésta; teniendo en consecuencia que cumplir con la obligación de determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los mismos precios o montos que lo harían partes independientes en operaciones comparables, cumpliendo con la regulación existente en México en materia de precios de transferencia.

3.4 Definición de alternativas de solución y selección de la mejor alternativa.

3.4.1 Alternativa de Safe Harbor.

Como se comentó anteriormente, para que el residente en el extranjero que tiene un contrato de maquila con una empresa residente en México no se le considere establecimiento permanente y se compruebe que se cumple con precios de mercado en la operación de maquila deben cumplir con el requisito de que la utilidad fiscal de la maquiladora residente en México tenga una utilidad fiscal de:

a) 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.

ó

b) 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación de maquila, 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, a excepción de deducción contable de activos fijos y gastos financieros entre otros.

El desarrollo de estos dos métodos se muestra a continuación:

Concepto	Base a)	Base b)
Base de costos y gastos anual		43,272,284.64
Valor del activo utilizado en la actividad de maquila	58,607,867.91	
Porcentaje de utilidad fiscal	6.90%	6.50%
Utilidad fiscal	4,043,942.89	2,812,698.50

Tabla 3. Cuadro comparativo de las bases sobre activos y costos y gastos utilizados en la actividad de maquila. Elaboración propia, adaptado al caso estudiado.

3.4.2 Alternativa de resolución particular o acuerdo anticipado de precios (advanced pricing agreement), por sus siglas en inglés APA.

Esta opción requiere la preparación de un estudio basado en precios de transferencia, el cual compara a empresas externas, públicas, debido a que la información puede ser obtenida de diversas bases de datos disponibles debido a la naturaleza de las mismas empresas. Es posible que ninguna de las

compañías identificadas como comparables sobrelleven todas y cada una de las funciones realizadas por la empresa analizada, pero pueden tener ciertas cualidades atribuibles y por lo tanto, ser consideradas como compañías comparables. También para que la comparabilidad sea más integrada, se utiliza información de varios años, por lo que si se contemplan ciclos de negocio o aceptación comercial de un producto o servicio del analizado abarquen más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes a dos o más ejercicios y así eliminar o minimizar las posibles variaciones y circunstancias excepcionales de las empresas comparables que pudieran haber ocurrido en alguno de los ejercicios utilizados como base de comparación. De acuerdo a los métodos descritos en el punto 2.11.7, el método que es más adecuado al estudio es el de Márgenes transaccionales de utilidad de operación (MTUO) ya que generalmente proporciona una medida de plena competencia particularmente confiable en casos en que la parte analizada o la comparables no poseen ni han desarrollado activos intangibles no rutinarios, como es el caso de la empresa analizada.

Se desarrolló el caso de comparables, el cual se muestra a continuación:

Concepto	Cuartil inferior	Mediana	Cuartil superior
Mark-up de compañías comparables	3.63%	4.74%	6.02%
Base de costos y gastos ajustada	43,272,284.64	43,272,284.64	43,272,284.64
Utilidad operativa	1,570,783.93	2,051,106.29	2,604,991.54
Activo fijo neto en consignación	58,607,867.91	58,607,867.91	58,607,867.91
Factor de 1%	1%	1%	1%
Factor de AF	586,078.68	586,078.68	586,078.68
Utilidad operativa con 1% de activo fijo	2,156,862.61	2,637,184.97	3,191,070.21
Ingresos ajustados	45,429,147.26	45,909,469.62	46,463,354.86
Mark-up fiscal final	4.98%	6.09%	7.37%

Tabla 4. Margen de utilidad de compañías comparables ajustadas con el 1% de activos utilizados en la operación de maquila. Elaboración propia con datos de la empresa.

Este cuadro nos muestra los rangos del menor, medio y superior de los porcentajes de margen de utilidad de empresas externas comparables se aplican a la empresa en estudio y además se le adiciona el 1% del total de activos fijos utilizados en la actividad de maquila, el resultado serán los márgenes finales de utilidad a los cuales la empresa en estudio debe estar cumpliendo con ellos.

Los resultados esperados de la empresa (base ejercicio 2013) son los siguientes:

Concepto	Montos
Ingresos	45,856,726.79
Gastos	42,641,658.99
Depreciación contable	387,584.09
Depreciación fiscal	502,407.18
PTU	515,802.57
Base	43,272,284.64
Utilidad	2,584,442.15
Mark-up	5.97%

Tabla 5. Cuadro de margen de utilidad esperados de la empresa analizada. Elaboración propia con datos de la empresa estudiada.

3.5 Desarrollo de la estrategia de implementación y su costo.

Como se puede notar en el desarrollo de las opciones que la empresa tiene para resolver el ejercicio 2014, se muestra claramente que en la opción del punto 3.4.1 si seguimos los lineamientos de la LISR, la utilidad que resulta mayor es el inciso a) con una utilidad de \$4,043,943 pesos, el cual arrojará un impuesto sobre la renta anual muy alto. Esta cantidad se muestra, debido a que la empresa en análisis cuenta con una cantidad considerable de activos utilizados en la operación de maquila. La opción del safe harbor es recomendable para aquellas empresas que no tengan una inversión considerable en maquinaria y equipo y que por el contrario, sean intensas en mano de obra, para que así el resultado natural fuera el 6.5% de utilidad sobre costos y gastos.

La opción más conveniente para este caso, es el de conseguir una resolución particular o un acuerdo anticipado llamado por sus siglas en inglés APA, debido a que como se mostró en el punto 3.4.2 el estudio arroja porcentajes de utilidad de empresas comparables que van desde el cuartil inferior 4.98%, una mediana de 6.09% y un cuartil superior de 6.02%. Al mismo tiempo, al aplicar el análisis a la empresa que se está estudiando, se llega a un 5.97%, lo que muestra que la empresa cae dentro del rango de aceptación del estudio de precios de transferencia.

Opción	Utilidad
A) SH	4,043,943
B) APA	2,584,442
Diferencia	1,459,501

Tabla 6. Tabla comparativa de las dos opciones. Elaboración propia, con datos de la empresa estudiada.

Como se puede comparar en la tabla anterior, la opción A correspondiente al safe harbor, arroja una utilidad casi del doble que la opción B o también llamada APA.

CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

Después de haber analizado la reforma fiscal, en específico la Ley del Impuesto sobre la renta de 2014 en materia de precios de transferencia y su impacto en los costos de la industria maquiladora, en el caso Tijuana Injections, S.A. se puede concluir que de acuerdo a la comparación de la dos opciones que se mostraron en el capítulo anterior, se define que la mejor para la empresa analizada es la de escoger la relacionada en el punto 3.4.2 debido a que según el estudio de precios de transferencia y el análisis particular, se está dentro del rango de empresas comparables con un 5.97% de margen de utilidad, generando una utilidad de \$2,584,442 pesos y por lo tanto con un impuesto sobre la renta (ISR) de 30% que resulta en \$775,333 pesos.

No se sabe como va a funcionar el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en esta nueva etapa de negociación anticipada de precios (APA). Al presentársele el estudio de precios de transferencia elaborado por un despacho reconocido a nivel internacional, con bases reales y sustentadas en la metodología de la misma SHCP y de la OCDE, los resultados serán precisos.

Es posible que siguiendo la historia de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, los criterios de los negociadores sean de tipo discrecional, alejándose de criterios económicos y acercándose a criterios recaudatorios y burocráticos. Aun así, el margen presentado del 5.97% presenta un amortiguamiento que aunque las autoridades decidan elevarlo, sigue siendo la mejor opción para esta empresa, ya que está muy por debajo de la opción del safe harbor.

Las reformas al Impuesto al valor agregado no afectan a la empresa en costos, sólo en flujo de efectivo, se espera a la fecha, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorgue la certificación tipo “A” , la cual solicitó el

contribuyente en el mes de Abril de 2014 para poder obtener el crédito de 100% en el pago de IVA en importaciones temporales a partir del ejercicio 2015.

Es importante hacer notar que desde el ejercicio 2012 entró en plenitud la reforma a la Ley Federal del Trabajo, no se consideró evaluar su efecto debido a que las modificaciones no consideran un cambio importante en el funcionamiento laboral de la empresa estudiada.

El resultado de esta investigación demuestra con los datos obtenidos que para el establecimiento maquilador en cuestión, si se compara con maquilas de activos fijos intensos, como es el caso de maquiladoras de plástico debido a la necesidad de tener máquinas de gran tonelaje con sus equipos periféricos, también sea aplicable el resultado a los demás establecimientos similares y opten por la negociación de acuerdos anticipados de precios (APA).

BIBLIOGRAFÍA Y OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN.

Bueno L., Martínez E., Matteo D. O. , Orsatti A., Uriarte E., (2011). Outsourcing: Modelo en expansión de simulación laboral y precarización del trabajo. Recuperado de: <http://cilas.org/wp-content/uploads/2012/10/integrado.pdf> el 02 de Diciembre de 2012.

Business Latin America (2013) Mexico revamps labor law, with implications for U.S. firms Vol. 46 Issue 22, p4-4, 1p, 1 Graph Recuperado de: http://www.thehrspecialist.com/46685/Mexico_revamps_labor_law_with_implications_for_U_S_firms.hr?cat=categories&sub_cat=

Castillo, J. Méndez, G. (2012). Centro de Estudios Económicos. Sinopsis Económica Semana del 5 al 9 de Noviembre de 2012 www.canacintra.org.mx Recuperado de: http://www.canacintra.org.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=169&Itemid=234 09 de Noviembre de 2012.

CNIME (2012). La Industria de exportación. Sector estratégico para el desarrollo nacional. EntornoImmex. Año 5. No. 46. pp 4. Recuperado de: http://www.cnimme.org.mx/adm/files/boletin_15.pdf el 11 de Diciembre de 2012.

Comportamiento de la inversión extranjera directa (IED) a nivel nacional y sub nacional: seguridad y otros factores. www.economia.gob.mx Recuperado de: http://www.economia.gob.mx/files/comunidad_negocios/comision_nacional/comportamientoied.pdf

Decreto para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación. Recuperado de: <http://www.economia.gob.mx/files/transparencia/D31.pdf> el 26 de Mayo de 2013

Deloitte. Reforma fiscal 2014. Boletín fiscal no. 28. Reforma al régimen de maquiladoras. Recuperado de: http://www.deloitte.com.mx/Borderlink/11/19/BoletinFiscal28_Maquiladoras.pdf el 12 de Mayo de 2014.

Doing Business in Mexico 2011. www.pwc.com.mx Recuperado de: <http://www.pwc.com/mx/es/publicaciones/archivo/2011-05-Doing-Business.pdf> 10 de Noviembre de 2012.

Indicadores económicos del Estado de Baja California. www.bajacalifornia.gob.mx Recuperado de: <http://www.bajacalifornia.gob.mx/sedeco/estadisticas/inversion/inversionMunicipio.pdf> 12 de Noviembre de 2012

Índice de competitividad Urbana 2012. www.imco.org.mx Recuperado de: http://imco.org.mx/images/pdf/indice_de_competitividad_urbana_2012.pdf 12 de Noviembre de 2012.

Informe sobre el desarrollo mundial 2012: empleo. www.worldbank.org Recuperado de: http://siteresources.worldbank.org/EXTNWDR2013/Resources/8258024-1320950747192/8260293-1322665883147/Overview_Spanish.pdf 13 de Noviembre de 2012.

Inversión Extranjera Directa en México y en el Mundo. 05 de Noviembre de 2012. www.economia.gob.mx Recuperado de: http://www.economia.gob.mx/files/comunidad_negocios/ied/Carpeta_IED.pdf 11 de Noviembre de 2012.

Ley Federal del Trabajo. Última reforma del día 30 de Noviembre de 2012.

Kotler, Philips (2010). Dirección de Marketing. México. Pearson Educación.

KPM Estudio de Competitividad Fiscal Internacional en la Industria Maquiladora
Recuperado de:

<http://www.kpmg.com/MX/es/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/PDF-App/Competitividad-Fiscal-Internacional-Maquila.pdf> el 12 de Mayo de 2014.

Natera y Espinoza, S.C. La nueva LISR. Importante reto para la industria maquiladora.
Recuperado de

http://www.natera.com.mx/puntos_finos/Puntos%20Finos%20223.pdf el 10 de Marzo de 2014.

OCDE (2011), *Estudios económicos de la OCDE: México 2011*,. OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115934-es>

Organización para la cooperacion y desarrollo economicos. Legislación en materia de precios de transferencia – propuesta de enfoque. Recuperado de <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/48275782.pdf> 15 de Marzo de 2014.

Outlook IMMEX: Región Frontera ¿Cómo puede tomar un respiro? Identifique las oportunidades ahora www.deloitte.com.mx Recuperado de:

http://www.deloitte.com.mx/tijuana/documentos/mx%28es-mx%29estudio_IMMEX_2012.pdf 10 de Noviembre de 2012.

Paid employment in manufacture. [www.ilo.org](http://laborsta.ilo.org/STP/guest) Recuperado de: <http://laborsta.ilo.org/STP/guest> 13 de Noviembre de 2012.

Perspectivas de Ciencia, tecnología e industria de la OCDE 2012
www.oecdpublishing.org Recuperado de:
http://www.oecdpublishing.org/multilingual-summaries/sti_outlook-2012-sum/html/sti_outlook-2012-sum-es.html 28 de Octubre de 2012.

Plan Nacional de Desarrollo 2012-2013 (2013). Llevar a México a su máximo potencial. Presidencia de la República. Extraído de: <http://pnd.gob.mx> 30 de Mayo de 2013.

Porter, Michael E. (1997). Ventaja competitiva. Creación y sostenimiento de un desempeño superior. México: CECSA.

Porter, Michael E. (2006). Estrategia Competitiva. Técnicas para el Análisis de los Sectores Industriales y de la Competencia. México. CECSA

Report on world manufacturing production, Quarter II, 2012 and expected growth of MVA in 2012. www.unido.org . Recuperado de http://www.unido.org/fileadmin/user_media/Publications/Research_and_statistics/Branch_publications/Research_and_Policy/Files/Reports/World_Manufacturing_Production_Reports/STA%20Report%20on%20Quarterly%20production_2012Q2.pdf 28 Octubre 2012

Rivas T. (2006) ¿Cómo hacer una tesis de maestría?. México, D.F. Ediciones Taller abierto, S.C.L.

The W. Edwards Deming Institute. The PDSA cycle. www.deming.org recuperado de <https://deming.org/theman/theories/pdsacycle> el 15 de Diciembre de 2013.