

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA

FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN-MEXICALI



ASPECTOS FISCALES DE LA INDUSTRIA MAQUILADORA

Trabajo terminal

Que para obtener el diploma de

ESPECIALIDAD EN FISCAL

Presenta:

LUIS ALFONSO RUIZ ARREOLA

Director:

HECTOR EDUARDO OCAMPO LÓPEZ

Mexicali, Baja California, México

Diciembre 2004

DEDICATORIA

Dedico éste trabajo a mis abuelos señor IGNACIO ARREOLA RUBIO y señora VIRGINIA ESQUER DE ARREOLA, como agradecimiento por sembrar en mi a través de sus bellos e ilustres consejos durante todo el tiempo que he estado cerca de ellos, que mediante el esfuerzo y dedicación se puede lograr hasta lo inalcanzable, que hay que fijarse metas en la vida, para tener un aliciente para seguir luchando y que con buen porte y buenos modales siempre se abrirán puertas principales, de ésta forma se podrá obtener el éxito como ser humano.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a mis abuelos por su apoyo y su ánimo contagioso de seguir adelante a realizar mis sueños y doy gracias a Dios por mantenerlos junto a mi en los momentos más difíciles de mi vida.

Agradezco a mis compañeros de estudio por su esmero y dedicación en cada una de las etapas de ésta especialidad, ya que sin ellos la conclusión de la misma, hubiera sido muy difícil de lograr.

ÍNDICE

	Página
DEDICATORIA	2
AGRADECIMIENTOS.....	3
INTRODUCCIÓN	4
CAPÍTULO PRIMERO. ANTECEDENTES	10
1.1 Antecedentes internacionales.....	11
1.2 Antecedentes nacionales.....	14
CAPÍTULO SEGUNDO. MARCO TEÓRICO NORMATIVO	20
2.1 Bases Constitucionales.....	21
2.2 Código de Comercio.....	21
2.3 Ley General de Sociedades Mercantiles.....	22
2.4 Ley Aduanera.....	22
2.5 Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	26
2.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	28
2.7 Ley del Impuesto al Activo.....	29
2.8 Ley del Seguro Social E INFONAVIT.....	30
2.9 Ley de Inversión Extranjera.....	31
2.10 Impuesto Estatal sobre Remuneraciones.....	33
2.11 Impuesto al Comercio Exterior.....	33
2.12 Pagos a Residentes en el Extranjero.....	35
CAPÍTULO TERCERO. NORMATIVIDAD REGLAMENTARIA	40
3.1 Establecimiento permanente.....	41
3.2 Reglas de origen.....	42
3.3 Precios de Transferencia.....	43
3.4 Safe Harbor.....	48
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	55
FUENTES CONSULTADAS	57

INTRODUCCIÓN

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La industria maquiladora inicia en México a principios de los sesentas, desde ésta década se ha generado una derrama económica importante; sin embargo, los cuestionamientos que debe cuidar el Estado y la Legislación, desde el punto de vista social y económico están enfocados hacia la degeneración del medio ambiente, puesto que muchas empresas maquiladoras se instalan en México, por las facilidades que en la legislatura de nuestro país les proporcionan; se debe de tener cuidado con la calidad de los salarios, donde es muy conocido que la mayoría de los empleos generados por éste sector, es la mano obrera.

El sector de la industria maquiladora, es un buen apoyo para nuestro país, sin embargo no debemos descuidar o desviar nuestra atención, porque estamos conscientes de las ventajas y desventajas, que le son inherentes a ésta rama de la economía.

Dada la naturaleza de éste sector como inversión extranjera, desde su inicio ha sido un detonante en la generación de empleo y crecimiento económico en el país, sin embargo ha estado sujeta a un régimen fiscal especial que lo prevé la Ley del Impuesto Sobre la Renta en sus artículos 215, 216 y 216 Bis, desde éste sentido, ha traído consigo no solo la atención de empresarios inversionistas extranjeros, para producir y transformar sus productos, sino que también ha llamado la atención de las autoridades fiscales para efectos de recaudación de impuestos. Esta reglamentación prevé dos procedimientos de lo cual no cabe duda que el cálculo de las contribuciones es complicado y ha creado gran expectación para los contribuyentes, dado que los dos esquemas que pueden utilizar las maquiladoras para calcular el pago del Impuesto Sobre la Renta, tales como los estudios de precios de transferencia comúnmente conocidos como los APA'S y el cálculo del Safe Harbor o Puerto Seguro, son muy poco conocidos por los profesionistas en ésta zona fronteriza del país y para obtener dicho servicio, las industrias maquiladoras tienen que recurrir a servicios prestados por otros profesionistas que se encuentran ubicados en el centro del país, teniendo que pagar costos elevados por dicho estudio.

El presente año, a diferencia de años anteriores, el tema que nos ocupa ha generado un dinamismo, de tal manera que la autoridad fiscal ha iniciado la revisión de los informes

presentados por los sujetos pasivos, mientras que los contribuyentes, por su parte se han acercado a la autoridad para convenir metodologías que determinen los precios de las operaciones entre partes relacionadas de una manera más sencilla y así evitarse procedimientos largos y costosos.

Hoy en día por la carencia de profesionistas laborando en ésta área de competencia, como lo es el estudio de precios de transferencia, obliga a las industrias maquiladoras a inclinarse por el esquema de safe harbor sin saber o poder analizar cual de los dos esquemas le conviene más y así darse cuenta que el impuesto resultante podría variar significativamente.

Asimismo y dependiendo del tipo de maquiladora, resulta que el controlar los inventarios, los activos (maquinaria y equipo) propiedad de la compañía residente en el extranjero y cuidar de los gastos que son pagados por ésta pero que el servicio se presta en México, como lo es el pago de los salarios de los extranjeros en el país, resulta en la práctica una tarea muy difícil de controlar para el contador de la empresa. Estos elementos se vuelven complicados debido a que son datos manejados por la planta matriz o corporativo, aunado a lo anterior, se le agrega que en algunos cálculos se combinan factores americanos con mexicanos, por ejemplo; para actualizar los activos hay que considerar los índices americanos y esa información en ningún Diario Oficial en México se publica.

Sin embargo, se debe de tener claro que uno de estos dos procedimientos, se deberán aplicar dependiendo en la conveniencia según las características de cada empresa maquiladora. En ésta tesis estructurada como caso de estudio se analizarán las disposiciones fiscales más importantes aplicables al sector maquilador, describiendo los procedimientos y estímulos con los que se ha beneficiado a ésta rama de la economía y así, la lectura de ésta investigación, tenga un efecto multiplicador de conocimiento para sus lectores.

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

- Caracterizar y exponer la importancia de la industria maquiladora en México.
- Presentar los antecedentes de la industria maquiladora.
- Explicar el régimen jurídico aplicable a la industria maquiladora en nuestro país.

- Analizar el régimen fiscal específico aplicable al sector maquilador.
- Proponer el método o procedimiento más conveniente para los tipos de industria maquiladora según sus características.

JUSTIFICACIÓN

Como respuesta desde que se establecieron las primeras maquiladoras en el país, se ha percibido el beneficio que la industria maquiladora trajo consigo, favoreciendo a la economía del país, de tal forma que el Gobierno Federal le ha brindado estímulos fiscales para continuar con su crecimiento, los cuales serán objeto de análisis de ésta tesis, así viendo que el principal objetivo del Gobierno Federal, es el estimular que los capitales extranjeros ingresen y se establezcan en nuestro país, reforzando e incrementando la economía nacional.

De aquí surge la gran importancia de estudio de este tema, de donde se derivan elementos tales como, la captación de inversión extranjera de donde se benefician, un gran número de familias por la generación de empleos, el crecimiento de la infraestructura nacional así como su economía.

Por tal motivo es de vital importancia el esclarecer los procedimientos aplicables a ésta rama de la economía establecidos en nuestras disposiciones fiscales para que de ésta manera se facilite su comprensión y desarrollo del mismo, en relación al cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

METODOLOGÍA

Este trabajo se realizará, mediante el análisis del crecimiento e impacto que ha tenido y tiene en el presente la industria maquiladora en nuestro país. Se realizará la caracterización y describirá la importancia de la industria maquiladora en México.

Se iniciará con la presentación de los antecedentes históricos.

Se presentará el régimen jurídico aplicable a éste sector y se analizará el régimen fiscal específico aplicable al sector maquilador, para obtener una visión amplia, de los beneficios que ofrece México al inversionista extranjero; beneficios que inician desde que se establece la empresa

maquiladora en el país, principalmente exención de impuestos en la importación de insumos y productos terminados utilizados en su proceso productivo.

Finalmente se propondrá el método o procedimiento más conveniente para los tipos de industria maquiladora según sus características.

CAPÍTULO PRIMERO
ANTECEDENTES

1.1 ANTECEDENTES INTERNACIONALES

De manera general podemos decir que la industria maquiladora emerge como una forma de respuesta de la inversión internacional a la crisis generalizada de los países industrializados. La inversión internacional sigue una línea de evolución que va de la internacionalización del capital a la de la producción, la cual incide en la transformación de la división internacional del trabajo.

El objetivo de la internacionalización del capital en base a la industria maquiladora fue el de intensificar la acumulación de capital a través de internacionalizar la generación de plusvalía, mediante el traslado de los procesos productivos hacia las zonas de bajos salarios. En este sentido, se establece: "El proceso de internacionalización del capital (PIC) surge a finales de la década de los cincuenta como una solución para mantener los ritmos de acumulación del capital que caracterizaron a los países desarrollados desde la terminación de la Segunda Guerra Mundial."

Es innegable, entonces, que en la solución a la crisis de acumulación capitalista, la industria maquiladora desempeñaría un papel fundamental en la búsqueda de una optimización global de la producción y en un incremento de la tasa de ganancia.

El proceso de reestructuración mundial de la producción encontró su base de apoyo en la revolución tecnológica que hizo posible la modificación de la estructura de producción al fragmentar los procesos productivos en diferentes lugares del mundo. De este modo, la política industrial seguida por las empresas estadounidenses fue la localización industrial en los países subdesarrollados. El dilema de las empresas transnacionales era el de mantener la competitividad, en términos de costos y de calidad frente al renacimiento económico europeo y japonés.

La superioridad de las plantas japonesas, en lo que se refiere a sistemas de producción, control y administración de la fuerza de trabajo; así como las presiones de los trabajadores norteamericanos por salarios y prestaciones superiores "ya altas de por sí a nivel internacional" se plantearon como un problema a resolver para las empresas norteamericanas en su búsqueda para mantenerse competitivas a nivel internacional.

La estrategia utilizada por las empresas norteamericanas como alternativa de solución a dicha problemática fue la aceleración y profundización del cambio estructural en el proceso productivo, con una tendencia al despliegue industrial hacia los lugares de más bajos costos.

En síntesis, la internacionalización de la producción significa la reubicación geográfica de los procesos productivos de los países desarrollados hacia los países menos desarrollados, con el fin de reducir los costos de producción a través del empleo de la fuerza de trabajo en forma intensiva. Esta transposición internacional de los medios de producción de un grupo de países a otros también ha recibido el nombre de "redespliegue industrial".

Se podría definir como redespliegue industrial a la "transferencia de un país desarrollado a otro en desarrollo, de uno o varios de los siguientes elementos de una capacidad industrial existente: capital, conocimientos prácticos, habilidades, unidades físicas, subcontrataciones, administración, servicios de investigación y desarrollo, acceso a mercados y sistema distributivo de los países desarrollados, así como otras facilidades y servicios".

Sin embargo, el redespliegue industrial de un país a otro u otros, no podía realizarse en condiciones que implicaran la pérdida del control global de la producción por parte de las corporaciones internacionales. Una condición básica de la reubicación de los procesos productivos incluía la integración vertical del proceso global de la producción bajo el control de las empresas transnacionales; la matriz debía mantener el control de la dirección y forma de los procesos de producción y el flujo de mercancías.

El mantenimiento de la integración vertical del proceso global de la producción, en presencia de las circunstancias de la dispersión de las distintas etapas de los procesos productivos, fue posible sólo bajo la existencia de precondiciones técnicas, tales como: los avances en materia de comunicaciones, transportes y, sobre todo, de la organización empresarial. Estos elementos hicieron posible el control de los procesos productivos dispersos a escala mundial, puesto que le permitieron controlar la gestión de sus plantas en los cuatro puntos cardinales, evitando demoras, pérdidas de calidad e interrupción de suministros.

Además, de las precondiciones técnicas, no se puede soslayar la importancia de las condiciones del desigual desarrollo de los países, ya que la fragmentación de la producción fue posible debido a la revolución tecnológica de los países desarrollados por un lado, pero, también, gracias a la existencia de un amplio ejército industrial de reserva y un valor inferior de la producción de la fuerza de trabajo en los países en desarrollo.

La internacionalización de la producción basada en la nueva forma de industrialización entre los países dio como resultado una nueva división del trabajo, y una nueva forma de especialización económica entre los países, en el cual los procesos productivos son distribuidos en países y regiones de acuerdo a las ventajas comparativas de cada país. Así, la distribución de los procesos productivos entre países, tomando como base las ventajas comparativas de cada país, determinó la nueva división internacional del trabajo; en la cual, los procesos intensivos en capital y tecnología se ubicaron en los países desarrollados, mientras que los procesos de ensamble intensivo en el factor trabajo se ubicaron en los países en desarrollo.

En lo que respecta al problema de la selección de espacios geográficos para la relocalización de las empresas, la decisión de dónde establecer las plantas maquiladoras por parte de las empresas transnacionales fue motivada por la conveniencia de aprovechar los salarios bajos, la proximidad a los mercados, las facilidades para su instalación, el control laboral, la debilidad o inexistencia de sindicatos, así como la falta de regulación en seguridad industrial y contaminación del ambiente. En suma, las empresas transnacionales seleccionaron las regiones y países donde trasladar sus procesos productivos, desde los países centrales; Estados Unidos, Alemania Occidental, Francia, Japón hacia los países subdesarrollados y dependientes.

En esta Revolución del proceso de internacionalización de la producción, prácticamente todo el mundo se fue integrando alrededor de la producción manufacturera bajo la forma de maquiladora, abarcando un gran número de países y regiones. La integración a este sistema de producción, por parte de los países en vías de desarrollo, se explica fundamentalmente desde el hecho de que sus condiciones de dependencia económica, tecnológica y comercial, les planteaba como una necesidad la integración a esta nueva estructura de la producción internacional. La integración a la nueva división internacional del trabajo, les abría la posibilidad de aprovechar en su beneficio

los flujos de inversión extranjera directa, así como de ampliar su base productiva y diversificar su sector de la industria metal-mecánica con la intención de reducir su dependencia tecnológica de los países desarrollados, y, en un aspecto de vital importancia, la capacidad de integrarse al mercado internacional en base a la exportación de manufacturas. (www-azc.uam.mx/publicaciones/alegatos/37-06.html)

1.2 ANTECEDENTES NACIONALES

Etapa Inicial. (1964-1973). Corresponde al surgimiento de las maquiladoras hasta la primera mitad del gobierno de Luis Echeverría.

La industria maquiladora de exportación (IME), surge en México en 1964, como parte del "Programa Nacional Fronterizo" (PRONAF) creado durante el gobierno de López Mateos con el propósito de dignificar la vida de los habitantes de las zonas fronterizas. Las maquiladoras fueron permitidas para resolver una necesidad concreta: dar empleo permanente a los miles de trabajadores mexicanos que cada año cruzaban la frontera para trabajar en los campos agrícolas de Estados Unidos ante la falta de brazos que levantarán las cosechas de aquel país en los años de la II Guerra Mundial. Sin embargo en los 60's, la protesta de los sindicatos agrícolas norteamericanos hizo que se cancelara el Programa de Trabajadores Agrícolas, denominado popularmente en México "Programa Bracero", amenazando con dejar sin fuente de trabajo temporal a un número importante de mexicanos.

Correspondió al gobierno de Díaz Ordaz desarrollar el proyecto de la industria maquiladora. La primera empresa de este tipo fue creada en Cd. Juárez, en un parque industrial propiedad de Antonio J. Bermúdez, con el fin de ensamblar televisores para la RCA. Cuatro años después fue creada la segunda maquiladora en Nogales, Sonora, para el procesamiento de plásticos.

Durante la primera etapa inicial, (1964-1973), apenas existían regulaciones. Inicialmente bastó un documento interno del gabinete presidencial para que operaran éstas industrias. En 1973 el gobierno de Echeverría expidió una Ley de Inversiones Extranjeras en la que no se hace referencia directa a la industria maquiladora.

Para completar estos antecedentes es conveniente mencionar que el citado programa de trabajadores agrícolas temporales (braceros) es reflejo objetivo de la expulsión de la población del campo mexicano hacia otras fuentes de trabajo e ingresos, incluso fuera del país, fenómeno que como se puede apreciar, data de hace más de medio siglo. Lo cual puede llevar a algunos a afirmar que la obra de la Revolución Mexicana ha sido un fracaso. La verdad es que los gobiernos revolucionarios, particularmente a partir de los años 20's tuvieron como meta prioritaria, realizar la justicia social en el campo. Llevaron la educación, la salud, las comunicaciones, las pequeñas industrias, las obras de irrigación, las técnicas agrícolas y el usufructo de la tierra. Sin embargo la explotación, la miseria y la ignorancia acumulados durante siglos, sumados a los atavismos culturales, han sido obstáculos de proporciones gigantescas, que no permitieron acabar con ese atraso. Agregado a lo anterior, podemos señalar que la situación del campesino mexicano es más trágica hoy que en el pasado, a partir de las medidas neoliberales que han desprotegido al campesino hasta empujarlo “en especial a los jóvenes y sobre todo a las mujeres” a emigrar a los centros urbanos, de las zonas fronterizas con Estados Unidos.

Irrupción del Neoliberalismo (1973.) La ola Privatizadora. Es útil recordar que la década de los 70's y buena parte de los 80's estuvieron marcada por la lucha mundial en pos de las fuentes y los precios del petróleo. Fue la OPEP, la que en nombre de sus pueblos defendió precios justos para sus ventas de petróleo lo cual puso a temblar al mundo capitalista.

Las pugnas entre los pueblos industrializados de occidente y de Asia amenazaron con llevar al mundo a una nueva conflagración. Entonces se produjo la Ronda de Tokio, convocada por los Estados Unidos. Ahí las principales potencias capitalistas (siete), tuvieron que llegar a un acuerdo: el reparto del mundo en zonas de influencia, encabezados respectivamente por Estados Unidos y Canadá para América; Alemania, Inglaterra y Francia para Europa y África; Japón y Australia para Asia y Oceanía.

No fue sólo una reunión para distribuir mercados y evitar competencia conflictiva: fue el partaguas histórico que dio entrada a un nuevo modelo capitalista, el neoliberalismo. Al mismo tiempo y eso se comprobaría después sería también la estrategia para aislar a la comunidad económica socialista y a los gobiernos de esta tendencia, donde fuera. Lo que a la postre

lograrían y constituye un factor que aceleró la crisis de los países socialistas. Hay varios hechos importantes ligados a estos acuerdos: en Inglaterra Margaret Thatcher desmantelaba el sector estatal de la economía inglesa. Las privatizaciones estaban a la orden del día en el mundo. Otro hecho ligado a ese acuerdo fue el golpe de estado en Chile ese mismo año. Pronto se vio que el régimen de Pinochet, se rodeó de asesores neoliberales y colocó a ese país como la vanguardia del neoliberalismo en América Latina. En México daría inicio la embestida neoliberal.

Período 1973-1982. Fin del Gobierno de Echeverría y el Gobierno de López Portillo. En México, las presiones de los círculos empresariales contra el gobierno de Luis Echeverría fueron creciendo hasta el final de su mandato en 1976.

El gobierno de López Portillo, que le siguió fue presionado interna y externamente por las fuerzas neoliberales, mostrándose blando frente a los representantes del capital. Un hecho que le favoreció fue el aumento de las compras de petróleo mexicano destinado para la reserva petrolera estratégica norteamericana, hasta que otra crisis petrolera y la suspensión no programada de las compras de petróleo mexicano por los Estados Unidos, provocaron bruscas devaluaciones monetarias y fugas deliberadas de capitales privados.

Mientras tanto Reagan elevó bruscamente las tasas de interés de la deuda externa de 8% a más 11%, lo cual agravó la crisis financiera mexicana.

El período de López Portillo con la medida nacionalizadora de la Banca, lo cual trajo un relativo control sobre la anarquía financiera que habían provocado las Cámaras Patronales y los ahorradores privados. Hasta este momento sólo existían 585 maquiladoras en México.

Arribo de la Corriente Neoliberal (1982- 1988) Corresponde al Gobierno de Miguel De la Madrid. Este presidente fue Secretario de Hacienda durante el Gobierno de López Portillo; sin embargo se había opuesto a la privatización bancaria de su antecesor.

A unos cuantos días de haber prestado juramento como Presidente, logró en el Congreso de la Unión, que fueran aprobadas varias reformas constitucionales las cuales constituyeron la llave que abrió las compuertas del neoliberalismo como política de estado en México.

Estas medidas consistieron en modificar el carácter estratégico de las empresas estatales, con lo cual dio comienzo el desmantelamiento de la obra económica de la Revolución Mexicana. Durante su gobierno fueron privatizadas, o desmanteladas, cerca del 50% de las más de 1000 empresas estatales.

A los hechos anteriores se sumaron los sismos de 1985. Y por diversas razones se produjeron más devaluaciones del peso y más aguda la crisis petrolera. Hechos que en conjunto agravaron los efectos de las medidas neoliberales. Un hecho por demás significativo del gobierno de De la Madrid es la adhesión de México al GATT en 1986.

A grandes rasgos es válido afirmar que el gobierno de De la Madrid tuvo como meta, sentar las bases para instaurar el neoliberalismo en el siguiente sexenio.

Durante el período de gobierno de De la Madrid, concretamente en 1983, apenas un año después de haber llegado al poder expidió el primer decreto para regular la operación de las maquiladoras en México. Se destacan en dicho ordenamiento los objetivos de crear empleos; integrar tecnología a la industria nacional, capacitar a la mano de obra; distribuir el ingreso; el aprovechamiento de la capacidad industrial ociosa y la captación de divisas. Prácticamente tales objetivos siguen normando hasta la fecha la Legislación sobre maquiladoras.

Respecto al impulso que recibió la IME en este período de gobierno, cabe afirmar que tuvo un crecimiento de más del 100% respecto a todo el tiempo anterior.

Período de Carlos Salinas (1988-1994). Carlos Salinas de Gortari, el verdadero cerebro de los cambios neoliberales en México, cabeza del grupo de jóvenes mexicanos becados en Estados Unidos y destacados discípulos de los teóricos del libre mercadismo, llegó a la presidencia precedido de un señalamiento público de fraude electoral. Pronto aseguró su alianza con la

oposición de derecha y los grupos de la oligarquía mexicana, convenciéndolos de su programa neoliberal, común a esos sectores políticos y económicos. Gobernaría en una abierta alianza con éstos hasta el fin de su mandato.

No tuvo escrúpulos para introducir cambios radicales en la Constitución que alteraron en sentido antinacional y antipopular las normas vigentes desde la Revolución de 1910-17. Fue la contrarrevolución instalada en el Palacio Nacional, porque además de las concesiones a los grupos ligados a la jerarquía católica que siempre combatieron la Constitución, fundamentalmente acabó casi por completo con la obra de justicia social y de protección de las riquezas y del patrimonio nacionales, para permitir la entrada de los capitales transnacionales en prácticamente todas las ramas de la economía, antes reservadas a los mexicanos y al Estado.

En estos cambios realizados por Carlos Salinas desde el momento que llegó al poder, se advierte la continuidad del programa neoliberal iniciado por su antecesor y la consolidación de su proyecto de un Tratado de Libre Comercio de América del Norte. A un año de haber tomado posesión, anuncia las pláticas que estaba llevando a cabo su gobierno, con los respectivos de Canadá y EU para la firma de dicho tratado, sin molestarse en consultar al pueblo; le bastaba la anuencia de la oligarquía. Finalmente en 1994, al término de su mandato logró la firma del TLCAN, el cuál ya tiene una vigencia de 5 años.

Durante el gobierno de Carlos Salinas, éste hizo una modificación profunda de la ley de inversiones extranjeras el 15 de Mayo de 1989, en la que prácticamente dio entrada a la inversión foránea, en todos los campos y rubros de la economía mexicana, en porcentajes que van desde un 20% hasta más del 50% bajo autorizaciones específicas y excepcionales.

Desde entonces hasta la fecha, el inversionista extranjero puede colocar sus capitales hasta en la perforación de pozos petroleros que son de propiedad nacional. Así mismo asociarse con mexicanos para la explotación de la tierra, caso de la Pepsico. Además en la construcción de plantas generadoras de electricidad, pesca, turismo, inmobiliarias, educación, construcción carretera. Agregando a lo anterior, las concesiones a particulares nacionales, para explotar renglones antes reservados al Estado como era la transportación de carga y pasajeros por

ferrocarril y otras más. En este conjunto de nuevas concesiones a la inversión extranjera, quedó ubicada la industria maquiladora como un renglón más de la inversión extranjera a diferencia del pasado, que la consideraba como factorías sujetas a un trato específico.

En ese mismo año en Diciembre de 1989, Carlos Salinas decretó un nuevo ordenamiento para regular la industria maquiladora. Ya durante ese año que terminaba intensificó las acciones para concretar el TLC, acciones todas éstas a las que se opuso de manera especial el PPS, en las calles del país y en la Cámara de Diputados.

El Gobierno de Ernesto Zedillo (1994-2000). El presidente Zedillo se ha dedicado a "administrar" los avances neoliberales de sus dos últimos antecesores. No ha modificado la Ley de Inversiones Extranjeras. En cuanto a las maquiladoras ha hecho varios ajustes fiscales a las reglamentaciones que en forma discrecional han aplicado, sin que guarden congruencia constitucional ni respecto a las leyes derivadas al artículo 27 constitucional. Como es de comprenderse la LIE es más que flexible. Recientemente acaban de ceder a las presiones de las maquiladoras y estas pagaran un arancel menor sobre las importaciones deducibles de los ingresos fiscales norteamericanos, todo para que las maquiladoras no amenacen con irse de México.

El TLC marca el inicio de la tercera etapa de desarrollo de la industria maquiladora en México. De aquí en adelante, todo análisis de la IME debe hacerse necesariamente, a la luz del TLC. En otras palabras la IME forma parte del TLC, es parte integrante de todo el conjunto de inversiones extranjeras en México y del intercambio comercial de México con los demás países, incluyendo a sus socios de Norteamérica, Estados Unidos y Canadá. (www.geocities.com/teoriaypractica).

CAPÍTULO SEGUNDO
MARCO TEÓRICO NORMATIVO

2.1 BASES CONSTITUCIONALES

El artículo 131 constitucional establece que es una facultad privativa de la federación gravar las mercancías que se importen o exporten o que pasen de tránsito por territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la república para toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y derechos que graven dichos efectos.

El mismo artículo 131 nos indica que el ejecutivo podrá ser facultado por el congreso de la unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio congreso y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país.

2.2 CÓDIGO DE COMERCIO

Este ordenamiento señala en el artículo 3 que son comerciantes todas aquellas sociedades constituidas con arreglo de las leyes mercantiles. Así mismo establece en su artículo 75, fracción VII que son actos de comercio los de empresas, de fabricas y manufactureras.

El código de comercio en su artículo 16 fracción III establece la obligación para los comerciantes de mantener un sistema de contabilidad, el cual y de acuerdo al artículo 33 del mismo ordenamiento deberá ser analítico y que permita relacionar las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales, esta información deberá permitir la elaboración de estados financieros, y analizar las partidas individuales que integran los mismos. Además indica que se deben establecer sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones.

2.3 LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES

En su artículo 1º la Ley General de Sociedades Mercantiles indica los tipos de sociedades mercantiles que reconoce, de ahí que la empresa maquiladora podrá escoger el tipo de sociedad mercantil bajo la cual ha de realizar sus operaciones en México, pudiendo optar por cualquiera de las siguientes:

- Sociedad en nombre colectivo.
- Sociedad en comandita simple.
- Sociedad de responsabilidad limitada.
- Sociedad anónima.
- Sociedad en comandita por acciones.
- Sociedad cooperativa

El artículo 4º de la propia Ley establece que se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en alguna de las formas establecidas en el artículo 1º, mismas que deben constituirse ante notario público e inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, debiendo hacerse constar en la misma forma cualquier modificación a la misma.

2.4 LEY ADUANERA

El artículo primero de ésta ley establece que el objeto de esta ley es regular la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías.

Este mismo artículo en su segundo párrafo establece que están obligados al cumplimiento de las disposiciones establecidas en ésta ley, quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya que sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquier persona que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior.

Por otra parte el artículo 37 de la propia ley indica que quienes exporten mercancías podrán presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un sólo pedimento que ampare diversas operaciones de un sólo exportador, al que se denominará pedimento consolidado. Tratándose de maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, también podrán optar por promover el despacho aduanero de las mercancías mediante pedimento consolidado para su importación. Quienes ejerzan las opciones a que se refiere éste artículo, deberán cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el Reglamento de la Ley Aduanera.

El artículo 59 de ésta ley establece la obligación de llevar un sistema de control de inventarios registrado en contabilidad, el cual debe cumplir los requisitos que para tal efecto establezca la Secretaría de Economía; tratándose de empresas que introduzcan mercancías bajo el régimen de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila ó de exportación, deberán llevar el sistema de control de inventarios en forma automatizada.

Por su parte el artículo 63-A indica que quienes introduzcan mercancías al territorio nacional bajo un programa de diferimiento ó de devolución de aranceles, estarán obligados al pago de los impuestos al comercio exterior que corresponda, de acuerdo con lo dispuesto en los tratados de que México sea parte, en la forma que establezca la Secretaría de Economía mediante reglas.

Para determinar el impuesto general de importación se tomará como base gravable el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la propia ley establezca otra base gravable, así lo estipula el artículo 64 de la ley. En el caso de exportación de mercancías el artículo 79 dispone que se tomará como base gravable el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, mismo que deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial, sin incluir fletes y seguros.

De acuerdo al artículo 90 las mercancías que introducen las empresas maquiladoras al país, están sujetas al régimen aduanero de importación temporal y tienen como objeto la elaboración, transformación o reparación de las mismas, bajo un programa de maquila o de exportación.

El artículo 104 indica que las importaciones temporales de mercancías que realice la empresa maquiladora no estarán sujetas al pago del impuesto al comercio exterior, ni pagarán las cuotas compensatorias; debiendo cumplir con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y con las formalidades para el despacho de las mercancías destinadas al régimen de importación temporal.

Las mercancías introducidas al país bajo el régimen de importación temporal no podrán ser objeto de transferencia o enajenación, excepto entre maquiladoras o por empresas de comercio exterior que cuenten con un programa de exportación, autorizado por la Secretaría de Economía.

Los plazos de permanencia en el país para las mercancías importadas bajo el régimen de importación temporal, variarán dependiendo de sus características de acuerdo al artículo 108 de la Ley Aduanera y será:

Hasta dieciocho meses tratándose de: combustibles, lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo, siendo el mismo plazo para materias primas y partes componentes que se destinen a integrar mercancías de exportación o para envases o empaques así como etiquetas y folletos; éstas mercancías se sujetarán al pago del impuesto general de importación, en los casos previstos en el artículo 63-A de ésta Ley, así como el pago de cuotas compensatorias aplicables en su caso.

Tratándose de contenedores y cajas de trailers su permanencia en el país será hasta de dos años. Para maquinaria, equipo, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo; así como equipo y aparatos para el control de la contaminación, para investigación o capacitación o tratándose de equipo para el desarrollo administrativo; el plazo de permanencia será durante la vigencia del programa de maquila o de exportación. En éste caso la empresa maquiladora deberá pagar el impuesto general de importación al efectuar la importación temporal de maquinarias y equipo; pudiendo cambiar de régimen de importación definitiva dichos bienes, dentro de los plazos a que se refiere el artículo 108; efectuando el pago de las contribuciones que correspondan.

La producción de la empresa maquiladora que retorne al extranjero, de acuerdo al artículo 111 de ésta Ley dará lugar al pago del impuesto general de exportación, por las materias primas o mercancías nacionales o nacionalizadas que se hubieren incorporado al producto conforme a la clasificación arancelaria; determinándose el porcentaje que del peso y valor del producto terminado corresponde a las materias primas o mercancías incorporadas.

De acuerdo al artículo 112 la empresa maquiladora o empresas con programa de exportación autorizadas por la Secretaría de Economía, podrán transferir las mercancías que hubieren importado temporalmente, a otras maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizadas por la Secretaría de Economía, cuando éstas empresas vallan a llevar a cabo los procesos de transformación, elaboración o reparación o realizar el retorno de dichas mercancías; situación en la cual se debe tramitar un pedimento de exportación a nombre de la empresa que realice la transferencia, en el cual se determine y realice el pago del impuesto general de exportación que corresponda a las mercancías de procedencia extranjera de acuerdo a su clasificación arancelaria y con base en el artículo 56 de ésta Ley que indica que debe considerarse el valor de las mercancías al tipo de cambio vigente del día en que se efectúa el pago, debiendo tramitar a la vez un pedimento de importación temporal a nombre de la empresa que recibe las mercancías, cumpliendo con los requisitos que señale la Secretaría de Economía, mediante reglas.

En caso de que la empresa que recibe las mercancías presente conjuntamente con el pedimento de importación un escrito en el que asuma la responsabilidad solidaria por el impuesto general de importación, correspondiente a las mercancías de procedencia extranjera, importadas temporalmente por la empresa que hace la transferencia, el pago del impuesto mencionado se diferirá en los términos del artículo 63-A de la Ley.

Si la empresa que recibió las mercancías las transfiere a otra empresa con programa de exportación autorizado por la Secretaría de Economía, deberá pagar el impuesto general de importación, del cual se haya hecho solidaria responsable, salvo que la empresa a la que le transfiere las mercancías a su vez asuma la responsabilidad solidaria por el que le transfiere y sus proveedores.

2.5 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo primero, establece la obligación de pagar el Impuesto Sobre la Renta a los residentes en país, cualquiera que sea su ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan sus ingresos; éste mismo artículo establece la obligación a residentes en el extranjero de pagar el Impuesto Sobre la Renta cuando tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija cuando no lo tengan deberán pagar el impuesto por los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta para el año 2004 en su artículo segundo penúltimo párrafo menciona que no constituirá establecimiento permanente el residente en el extranjero por la relación de carácter jurídico-económico que mantenga con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila, que procesen habitualmente en el país, bienes o mercancías propiedad del extranjero y se utilicen activos proporcionados directa o indirectamente por el residente en el extranjero o cualquier empresa relacionada, siempre que México tenga firmado con el país de residencia del residente en el extranjero un convenio para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos del tratado. Lo anterior será aplicable siempre que las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila cumplan con lo señalado en el artículo 216 Bis de la propia Ley.

A partir del 1º de Enero de 2003 la empresa maquiladora deberá conservar la documentación a que se refiere el artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con lo que demuestre que el monto de sus ingresos y deducciones fueron determinados bajo los principios establecidos en los artículos 215 y 216 de la Ley mencionada, en concordancia con las Guías sobre Precios de Transferencia para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995 o aquellas que la sustituyan.

Esta disposición obliga a la empresa maquiladora a obtener y conservar la documentación comprobatoria de las operaciones que realice con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la cual deberá demostrar que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de

acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieren utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Sobre la base de un acuerdo mutuo entre México y Estados Unidos, las empresas maquiladoras deberán pagar el Impuesto Sobre la Renta durante los años fiscales 2000, 2001, 2002 y 2003, escogiendo entre las dos alternativas siguientes:

- La utilidad fiscal reportada por la empresa maquiladora deberá ser la mayor entre las determinadas conforme a lo siguiente:
 - ✓ El 6.9 % del valor de los activos propiedad del residente en el extranjero y de la industria maquiladora que sean utilizados en la actividad de maquila, valor que se determinará de conformidad con las reglas de la miscelánea fiscal para 1999.
 - ✓ El 6.5 % de las deducciones de la empresa maquiladora, entendiéndose como tales los costos y gastos normales de operación.

Para el ejercicio 2002, estas disposiciones se encuentran reguladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo segundo transitorio fracciones de la LXXIV a la LXXXI, mismas que a partir del 1º de Enero del año 2003 fueron incorporadas dentro del texto de la propia Ley en su artículo 216 Bis, a excepción de las fracciones LXXIV, LXXV y LXXVII, las cuales fueron derogadas según publicación del Diario Oficial de la Federación del 30 de Diciembre de 2002.

- Consiste en obtener una resolución de precios de transferencias de conformidad con el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, la cual confirme que la empresa maquiladora cumple con lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es de importancia mencionar el Decreto publicado el día 30 de Octubre del 2003, donde establece que como parte de los esquemas establecidos por ésta administración para fomentar el empleo y la inversión productiva en nuestro país, es necesario impulsar a la industria maquiladora, ya que constituye un importante sector generador de inversiones y empleos, por lo que se considera conveniente otorgar una exención parcial del pago del impuesto sobre la renta equivalente a la diferencia entre el impuesto determinado considerando los porcentajes

establecidos en los incisos a) y b) de la fracción II del artículo 216-BIS de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el impuesto sobre la renta que resultaría de calcular la utilidad fiscal considerando el 3%, permitiendo calcular el impuesto sobre la renta sobre el cual se aplica la exención, excluyendo del cálculo el valor de los inventarios utilizados en la operación de maquila.

2.6 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo primero establece la obligación de pagar éste impuesto al sector maquilador al establecer que están sujetos al pago de éste impuesto quienes importen bienes o servicios al territorio nacional ya sean personas físicas o morales.

Con las modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 1º-A a partir del 1º de Enero de 2003, se establece la obligación a la industria maquiladora de retener el impuesto establecido en ésta Ley, cuando adquiera bienes tangibles o los use o goce temporalmente y que éstos sean enajenados u otorgados en uso o goce por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

El mismo artículo 1º-A en su fracción IV, establece la obligación de retener éste impuesto a las personas morales que cuenten con un programa autorizado conforme al decreto que establece programas de importación temporal para producir artículos de importación o al decreto para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación, o tenga un régimen similar en los términos de la legislación aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, cuando adquieran bienes autorizados en sus programas de proveedores nacionales.

Por su parte el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 1º-A establece que las personas morales que hayan efectuado la retención del impuesto y que a su vez se les retenga dicho impuesto conforme a esta fracción o realicen la exportación de bienes tangibles en los términos previstos en la fracción I del artículo 29 de ésta Ley, podrán considerar como impuesto acreditable, el impuesto que les trasladaron y retuvieron, aún cuando no hayan enterado el

impuesto de conformidad con lo establecido en el inciso c) del antepenúltimo párrafo del artículo 4º de ésta Ley.

Las empresas maquiladoras no causan Impuesto al Valor Agregado sobre sus servicios de maquila por encontrarse sujetos a una tasa del 0 % y, consecuentemente, tienen derecho al acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado que les trasladan sus proveedores de bienes y servicios. Existen reglas particulares para que algunos proveedores de bienes que abastecen a empresas maquiladoras puedan considerar dichas enajenaciones como exportaciones virtuales y, por consiguiente, puedan aplicar la tasa del 0 % evitando el cobro de dicho impuesto.

2.7 LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

La Ley del Impuesto al Activo establece la obligación de pagar éste impuesto a las personas físicas que realicen actividades empresariales a las personas morales residentes en México, por los activos que tengan cualquiera que sea su ubicación. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, deberán pagar el impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento, todos los activos propiedad de la empresa maquiladora están sujetos al Impuesto al Activo.

Los activos de origen extranjero, propiedad de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país bajo un programa de maquila, han sido relevados del pago del Impuesto al Activo mediante disposiciones de vigencia anual desde el inicio de la vigencia de éste impuesto aún cuando, en principio, la Ley implica inclusive a los residentes en el extranjero que otorgan el uso o goce temporal de bienes que se utilizan en la actividad de las empresas maquiladoras.

Es de suma importancia mencionar que en el Decreto publicado el día 5 de Abril de 2004 se otorga un beneficio fiscal a los contribuyentes, en donde se exime totalmente del pago del impuesto al activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 2004, a los contribuyentes del citado impuesto cuyos ingresos totales en el ejercicio de 2003 no hubieran excedido de \$ 14'700,000.00 (catorce millones setecientos mil pesos ⁰⁰/₁₀₀ M.N.) y siempre que el valor de sus activos en el

citado ejercicio de 2003, calculado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo, no haya excedido de la cantidad señalada en este artículo.

2.8 LEY DEL SEGURO SOCIAL E INFONAVIT

La ley del seguro social es obligatoria y de observancia general en todo el territorio nacional, sus disposiciones son de orden público y de interés social, su finalidad es garantizar el derecho a la salud y la asistencia médica, otorgar la prestación de servicios sociales, así como garantizar una pensión previo cumplimiento de requisitos de ley.

Las disposiciones fiscales de esta ley son de aplicación estricta, señalan cargas a los particulares y excepciones a las mismas, fijan infracciones y sanciones e identifica para su aplicación elementos como sujeto, objeto, base de cotización y tasa.

De acuerdo al artículo 115 la empresa maquiladora deberá cumplir con sus obligaciones, en materia de seguridad social, en el régimen obligatorio establecido en el artículo 9 de esta ley, este régimen comprende los seguros de: riesgos de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, retiro cesantía y vejez, guarderías y prestaciones sociales.

Entre estas obligaciones que debe cumplir la empresa maquiladora será la de registrarse ante el instituto e inscribir a sus trabajadores presentar los avisos de altas, modificaciones de salarios y bajas, en un plazo no mayor de cinco días hábiles a partir de la fecha en que ingrese el trabajador, se modifique su sueldo o deje de prestar sus servicios a la empresa.

La empresa maquiladora de acuerdo al artículo 15 deberá llevar registro de los sueldos pagados a sus empleados indicando los días trabajados el sueldo diario y la cantidad que gane cada trabajador, información que deberá guardar durante los cinco años siguientes y en su caso poner a disposición de las autoridades del instituto.

El mismo artículo 15 establece obligación a la empresa maquiladora de determinar y enterar al instituto el monto de las cuotas obrero-patronales, además deberá proporcionar al instituto los elementos necesarios para precisar la naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo, además

de permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que realice el instituto con la finalidad de comprobar el correcto cumplimiento de sus obligaciones de acuerdo a lo establecido en esta ley y sus reglamentos.

2.9 LEY DE INVERSIÓN EXTRANJERA

La ley de inversión extranjera en su artículo 5 menciona las áreas económicas estratégicas cuyas funciones están reservadas en forma exclusiva para el estado mexicano, por tanto corresponde al gobierno mexicano el manejo y control de estas actividades por consecuencia no es posible que los particulares personas físicas o morales, intervengan con su inversión en la explotación del de estos recursos, como ejemplo de actividades exclusivas para el estado tenemos el petróleo y demás hidrocarburos, petroquímica básica, electricidad, generación de energía nuclear, minerales radioactivos, acuñación de moneda y emisión de billetes, entre otras.

De la misma manera en el artículo 6 esta ley nos da a conocer las actividades económicas que podrán ser realizadas y explotadas por mexicanos, o por sociedades mexicanas, quienes deberán incluir en sus estatutos sociales cláusula de exclusión de extranjeros, por tanto la inversión deberá ser cien por ciento mexicana, ejemplo de este tipo de actividades tenemos el transporte terrestre nacional de personas, comercio al por menor de gasolina, servicio de radiodifusión y otros de radio y televisión distintos de televisión por cable, y las demás señaladas expresamente por la ley. Las actividades económicas y sociedades en que la inversión extranjera puede participar se encuentran reguladas en el artículo 7 de esta ley, mismo que establece el porcentaje máximo de participación, en el cual no podrá ser rebasado directamente o mediante cualquier otro mecanismo que otorgue control a una participación, en el cual no podrá ser rebasado directamente o mediante cualquier otro mecanismo que otorgue control a una participación mayor a la que se establece.

Por su parte el artículo 8 de esta ley, precisa el tipo de sociedades económicas y sociedades en las cuales la inversión extranjera podrá ser mayor a un 49%, previa resolución que también será indispensable en el caso de sociedades mexicanas donde la inversión extranjera pretenda participar directa o indirectamente en un porcentaje mayor en el capital social mencionado, o

cuando el valor total de los activos de la sociedad solicitante rebase el monto establecido por la Comisión nacional de Inversiones Extranjeras para este año. Como ejemplo de este tipo de actividades tenemos: los servicios portuarios a las embarcaciones para realizar sus operaciones de navegación interior, tales como el remolque amarre de cabos y lanchaje, servicios legales, agentes de seguros, telefonía celular y demás establecidos en la ley.

Es posible dividir a la inversión extranjera en dos grupos, la directa y la indirecta.

Directa.- Consiste en la inversión a largo plazo de recursos monetarios por parte de personas físicas o morales con la intención de emprender negocios en un estado diferente del que se generaron los recursos.

Indirecta.- Consiste en el financiamiento que se obtiene del exterior con la finalidad de satisfacer necesidades financieras, pudiendo ser a corto o largo plazo, en forma líquida o mediante la colocación de valores bursátiles en el estado otorgante.

Ventajas y desventajas en relación con la inversión extranjera.

Ventajas:

- Aporta capitales para el desarrollo del país.
- Agiliza y dinamiza la economía nacional.
- Genera impuestos.
- Fomenta fuentes de mano de obra.
- Ayuda a que se especialicen los trabajadores mexicanos.
- Aporta tecnologías modernas.

Desventajas:

- Por lo general adquiere un lugar monopolístico debido a la superioridad financiera y técnica.
- Desplaza a empresas locales y dificulta la creación de industria nuevas en el ramo donde despliega su actividad.
- Puede originar descapitalización debido a los pagos realizados por concepto de intereses, uso de marcas, patentes, diseños industriales y otros.

- Transfiere al extranjero sus ganancias.
- Esta ligada a los intereses del exterior y puede servir como medio de presión política.
- Obedece al ánimo de lucro y no a las necesidades sociales del país. (Contreras Vaca Francisco José;1998:132)

2.10 IMPUESTO ESTATAL SOBRE REMUNERACIONES

En el artículo 151-13 capítulo XV sección primera de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California, en relación al impuesto sobre productos del trabajo, que es objeto del impuesto, la realización de pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado bajo la dirección o dependencia de un tercero dentro del territorio del Estado, excepto cuando se identifiquen como necesarios para la realización de los siguientes actos o actividades:

En el inciso b) del mencionado artículo, menciona que está exceptuado del pago de éste impuesto en el caso de las operaciones de maquila para exportación en los términos de la Legislación Aduanera de los Estados Unidos Mexicanos, incluyendo aquellas operaciones de maquila que se lleven a cabo bajo un programa distinto al de maquila para exportación, autorizado por la autoridad competente.

La excepción a que se refiere éste inciso sólo será aplicable respecto de los pagos que se efectúen durante el período preoperativo, es decir, aquellos destinados a la investigación y desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, siempre que se efectúen antes de que el contribuyente realice su primera exportación; y de los que se realicen durante los dos primeros años de haber iniciado la primera exportación.

2.11 IMPUESTO AL COMERCIO EXTERIOR

La Ley de Comercio Exterior en su artículo primero establece que es su objeto regular y promover el comercio exterior, incrementar la competitividad de la economía nacional, propiciar el uso eficiente de los recursos productivos del país, integrar adecuadamente la economía mexicana con la internacional y contribuir a la elevación del bienestar de la población.

Las disposiciones de ésta Ley son de orden público y de aplicación en toda la República, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte. La aplicación e interpretación de éstas disposiciones corresponden, para efectos administrativos, al Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Economía.

Para las transacciones de comercio exterior se debe de conocer, entre otras reglas y disposiciones, la determinación del origen de las mercancías, para efectos de preferencias arancelarias, el marcado de país de origen, aplicación de cuotas compensatorias, cupos y otras medidas que al efecto se establezcan. El origen de las mercancías se determinará conforme a las reglas que establezca la Secretaría de Economía o, en su caso, para los efectos que así se determinen, conforme a las reglas establecidas en los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte.

Para los efectos de ésta Ley, los aranceles son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser:

- Ad-valorem, cuando se expresen en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.
- Específicos, cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida, y
- Mixtos, cuando se trate de la combinación de los dos anteriores.

Los aranceles descritos podrán adoptar las siguientes modalidades:

- Arancel-cupo, cuando se establezca un nivel arancelario para cierta cantidad o valor de mercancías exportadas o importadas, y una tasa diferente a las exportaciones o importaciones de esas mercancías que excedan dicho monto;
- Arancel estacional, cuando se establezcan niveles arancelarios distintos para diferentes períodos del año, y
- Las demás que señale el Ejecutivo Federal.

Podrán establecerse aranceles diferentes a los generales previstos en las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación cuando así lo establezcan tratados o convenios comerciales internacionales de los que México sea parte.

2.12 PAGOS A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

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

Para los efectos de este Título, no se considerará ingreso del residente en el extranjero el impuesto al valor agregado que traslade en los términos de Ley.

Cuando en los términos de este Título esté previsto que el impuesto se pague mediante retención, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de la exigibilidad o al momento en que efectúe el pago, lo que suceda primero. Tratándose de contraprestaciones efectuadas en moneda extranjera, el impuesto se enterará haciendo la conversión a moneda nacional en el momento en que sea exigible la contraprestación o se pague. Para los efectos de este Título, tendrá el mismo efecto que el pago, cualquier otro acto jurídico por virtud del cual el deudor extingue la obligación de que se trate.

No se estará obligado a efectuar el pago del impuesto en los términos de este Título, cuando se trate de ingresos por concepto de intereses, ganancias de capital, así como por el otorgamiento de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, que deriven de las inversiones efectuadas por fondos de pensiones y jubilaciones, constituidos en los términos de la legislación del país de que se trate, siempre que dichos fondos sean los beneficiarios efectivos de tales ingresos y se cumpla con los siguientes requisitos:

- Dichos ingresos estén exentos del impuesto sobre la renta en ese país.

- Estén registrados para tal efecto en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

El artículo 181 del Título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país. El impuesto se determinará aplicando al ingreso obtenido las tasas siguientes:

- Se estará exento por los primeros \$125,900.00 obtenidos en el año de calendario de que se trate.
- Se aplicará la tasa del 15% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan del monto señalado en la fracción que antecede y que no sean superiores a \$1,000,000.00.
- Se aplicará la tasa del 30% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan de \$1,000,000.00.

La persona que efectúe los pagos deberá también efectuar la retención del impuesto si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Cuando la retención del impuesto por concepto del pago de intereses a residentes en el extranjero provenientes de los títulos de crédito a que se refiere el artículo 9o. de la Ley del ISR, de conformidad con lo dispuesto en la fracción II, inciso a) del artículo 195, de la citada Ley, se haya realizado en los términos de la regla 3.23.5., el intermediario deberá expedir las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 86 de dicha Ley, por cuenta del residente en el país que pague los intereses antes mencionados, debiendo proporcionar a este último copia de dicha constancia.

Tratándose de intereses pagados a residentes en el extranjero, de los comprendidos en el artículo 9o. de la Ley del ISR, de conformidad con la fracción II del artículo 195, de dicha Ley, se entiende que se ha cumplido con lo establecido en la fracción V del artículo 31 de la Ley del ISR, siempre que el retenedor presente por cuenta del residente en México, la declaración a que hace referencia la fracción IX inciso a) del artículo 86 de la citada Ley, se haya cumplido con lo previsto en la regla 3.23.1. y se haya retenido el impuesto de acuerdo con lo establecido en la regla 3.23.5.

Para los efectos del quinto párrafo del artículo 187 de la Ley del ISR, los contribuyentes podrán considerar como valor de los inmuebles a que se refiere dicho párrafo, el contenido en los estados financieros correspondientes al ejercicio fiscal de 2003 del contribuyente o de sus partes relacionadas.

Para los efectos del quinto párrafo del artículo 192 de la Ley del ISR, el residente en el extranjero deberá proporcionar al residente en el país, los datos necesarios para calcular dicho impuesto, cuando éstos datos no puedan obtenerse directamente de la operación celebrada, entregando a la Administración General de Grandes Contribuyentes una copia de la documentación comprobatoria firmada “bajo protesta de decir verdad”, por dicho residente en el extranjero.

Para los efectos del artículo 199, sexto párrafo de la Ley del ISR, en el caso de que el impuesto pagado por cuenta del residente en el extranjero al vencimiento de la operación sea superior al impuesto que le corresponda por el resultado final que obtenga de dicha operación, el residente en el extranjero podrá solicitar la devolución del impuesto pagado en exceso, ya sea directamente o bien a través del retenedor.

Para los efectos de lo previsto en los artículos 195 y 205 de la Ley del ISR, los residentes en el país que realicen pagos por concepto de intereses a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito que se encuentren en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 9o. de la Ley del ISR, así como los colocados en un país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, a través de bancos o casas de bolsa, podrán retener el impuesto correspondiente a la tasa del 4.9%, sobre la totalidad de los intereses de dichas operaciones de

financiamiento, siempre que los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, se encuentren inscritos en la Sección Especial del Registro Nacional de Valores e Intermediarios, en los términos del inciso b) de la fracción I del artículo 195, de dicha Ley, y cumplan con los siguientes requisitos:

➤ Que el residente en México emisor de los títulos presente ante la Administración General de Grandes Contribuyentes, copia simple del registro de los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, inscritos en la Sección Especial del Registro Nacional de Valores e Intermediarios, a cargo de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

➤ Que el residente en México emisor de los títulos presente dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de su colocación, ante la Administración General de Grandes Contribuyentes, un escrito en el que su representante legal manifieste “bajo protesta de decir verdad”, el nombre, la denominación o razón social, el domicilio, la clave del RFC del emisor de los títulos, el monto de la colocación, el mercado en el que se efectuó ésta y en los que cotizarán los títulos, la tasa pactada, el plazo de pago de los intereses, el plazo de amortización del principal, el nombre y el domicilio del agente colocador y del agente pagador, así como los elementos económicos y financieros relevantes en la fijación de la tasa, señalando, además, las características de la operación que el deudor estime relevantes. Al escrito deberá acompañar el prospecto de colocación.

En el caso en que durante el plazo de vigencia de los títulos se modifique o cambie cualquiera de los datos antes mencionados, la sociedad emisora deberá dar aviso de dicha circunstancia dentro de los 30 días hábiles siguientes, ante la propia Administración General de Grandes Contribuyentes.

➤ Que el residente en México emisor de los títulos presente ante la Administración General de Grandes Contribuyentes, dentro de los 15 primeros días hábiles de los meses de julio y octubre de 2003 y enero y abril de 2004 un escrito de su representante legal en el que manifieste el monto y la fecha de los pagos de intereses realizados, y señale “bajo protesta de decir verdad”, que ninguna de las personas a que se refieren los incisos a) y b) siguientes es

beneficiario efectivo, ya sea directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas, de más del 5% de los intereses derivados de los títulos de que se trate. Los pagos de intereses que se efectúen en junio del 2003 deberán reportarse dentro de los primeros 15 días hábiles del mes de julio siguiente, los pagos de intereses que se efectúen en los meses de julio a septiembre del 2003 se reportarán dentro de los primeros 15 días hábiles de octubre del mismo año, los pagos de intereses que se efectúen en los meses de octubre a diciembre del 2003 se reportarán dentro de los primeros 15 días hábiles de enero del 2004 y los pagos de intereses que se efectúen en los meses de enero a marzo del 2004 se reportarán dentro de los primeros 15 días hábiles de abril del 2004.

- Que el residente en México emisor de los títulos conserve la información y documentación con base en la cual efectuó la manifestación a que se refiere la fracción anterior y la proporcione a la autoridad fiscal competente en el caso de que le sea solicitada.

No se perderán los beneficios previstos en esta regla, cuando los contribuyentes cumplan espontáneamente, en los términos del artículo 73 del Código, con la obligación de presentar los avisos a que se refiere la misma, que debieron presentarse a partir del ejercicio fiscal de 1996, siempre que éstos se presenten a más tardar el 31 de marzo de 2004 y además se hubiera cumplido en tiempo y forma con las demás obligaciones previstas en la presente regla.

En el caso de que se incumpla o se cumpla en forma extemporánea con cualquiera de los requisitos previstos por las fracciones I, II y IV de la presente regla, no se tendrá derecho al beneficio previsto por la misma. Sin embargo, si se incumple o se cumple en forma extemporánea con lo señalado en la fracción III que antecede, no se tendrá derecho al beneficio antes indicado únicamente respecto de los intereses que correspondan al trimestre en el que se incumplió o se cumplió extemporáneamente con la obligación prevista por dicha fracción.

La retención que se aplique, de conformidad con esta regla, se considera pago definitivo y no dará lugar a la devolución.

CAPÍTULO TERCERO
NORMATIVIDAD REGLAMENTARIA

3.1 ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

El término de establecimiento permanente a la luz de los tratados tributarios, se utiliza principalmente en los convenios fiscales bilaterales para determinar el derecho de un país contratante a gravar los beneficios de una empresa del otro país contratante. Conforme a ese concepto, una empresa de un país contratante solo estará sujeta a imposición del otro, si mantiene un establecimiento permanente en este último y solo en la medida en que los beneficios obtenidos por la empresa en ese país sean atribuibles al establecimiento permanente. (Herbert Bettinger Barrios;2002:46)

El artículo 2 de la LISR, particularmente en su quinto párrafo, establece los criterios para determinar la existencia del establecimiento permanente para un residente en el extranjero, al indicar que estos los constituirán cuando se ubiquen en los supuestos que menciona tal artículo, aún cuando actúen a través de un residente en territorio nacional que siendo un agente independiente, no actúe en el marco ordinario de su actividad, en los siguientes supuestos:

Tenga existencias de bienes o mercancías con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero, asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero, actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del extranjero; ejerza actividades que económicamente correspondan a dicho residente, perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades, efectúe operaciones con el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.

La Ley del Impuesto sobre la Renta para el año 2004 en su artículo segundo penúltimo párrafo establece que no constituirá establecimiento permanente el residente en el extranjero por la relación de carácter jurídico-económico que mantenga con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila, que procesen habitualmente en el país, bienes o mercancías propiedad del extranjero y se utilicen activos proporcionados directa o indirectamente por el residente en el extranjero o cualquier empresa relacionada, siempre que México tenga firmado con el país de residencia del residente en el extranjero un convenio para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos del tratado.

Los Tratados para evitar la doble imposición señalan un procedimiento amistoso para la solución de controversias derivadas de su aplicación, independiente de los medios de defensa previstos en la legislación interna. Sin embargo, el Código Fiscal de la Federación no prevé esta posibilidad, lo que ocasiona conflictos procedimentales, de forma tal que, por agotar el procedimiento amistoso, en algunos casos, los contribuyentes podrían perder los términos para interponer los medios de defensa previstos en la legislación interna. Por ello, se propone regular en Ley el procedimiento amistoso de resolución de controversias previsto en los tratados fiscales, precisando que cuando se acceda a éste, no se pierde la posibilidad de acudir a los medios de defensa a que tiene derecho el contribuyente. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.;1998:189)

3.2 REGLAS DE ORIGEN

Especificaciones del acuerdo por el que se establecen las normas para la determinación del país de origen de mercancías importadas.

- Artículo Primero. El presente acuerdo tiene por objeto establecer las normas para la determinación y certificación del país de origen de las mercancías que se importen al territorio de los Estados Unidos Mexicanos para efectos de la aplicación de la Ley de Comercio Exterior en materia de cuotas compensatorias.
- Artículo Segundo. Para efectos del presente acuerdo se entiende por “Acuerdo” al documento por el que se establecen reglas de mercado de país de origen para determinar cuando una mercancía importada a territorio nacional se puede considerar una mercancía estadounidense o canadiense de conformidad con el Tratado de Libre comercio de América del Norte, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 07 de Enero de 1994.
- Artículo Tercero. Para efectos de lo dispuesto en este acuerdo, el país de origen de las mercancías se determinará de conformidad con las Reglas de País de Origen y deberá declararse en el pedimento de importación para efectos aduaneros. No obstante lo anterior, si la mercancía ostenta alguna marca de origen conforme a la cual el país de origen de la

mercancía corresponde a un país que exporta dicha mercancía en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional se considerará originaria de dicho país.

- Artículo Cuarto. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley de comercio exterior, el importador de mercancías idénticas o similares a aquellas por las que, de conformidad con la resolución respectiva, deba pagarse una cuota compensatoria provisional o definitiva, no estará obligado a pagarla si comprueba que el país de origen de las mercancías es distinto del país que exporta las mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

3.3 PRECIOS DE TRANSFERENCIA

En términos generales debemos entender como precio de transferencia, todos aquellos lineamientos que van orientados a evitar, que por actos de naturaleza comercial o contractual se provoquen efectos fiscales nocivos en el país donde se generan las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios. (Herbert Bettinger Barrios;2002:43)

Los precios de transferencia van orientados al importe cobrado o a cobrarse recíprocamente entre una empresa maquiladora y partes relacionadas nacionales o extranjeras, por la enajenación de un bien o servicio, por la concesión del uso temporal de un intangible, por el interés sobre un financiamiento o por ciertos servicios corporativos.

Bajo las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el procedimiento de precio de transferencia se aplica: a las personas morales residentes en el país, a las personas morales en el extranjero, a las personas físicas, a los establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como a las bases fijas y a los fideicomisos, cuando se trate de partes relacionadas. (Herbert Bettinger Barrios;2002:45).

La fijación de precios de transferencia, o la determinación de precios dentro de la corporación, es la fijación de los precios de las ventas a los integrantes de la familia corporativa extendida. Con la rápida globalización y consolidación transfronteriza, se estima que hasta dos terceras partes del

comercio mundial se realizan entre partes relacionadas, entre ellas los embarques y transferencias de la compañía matriz a las filiales y el comercio entre los socios de alianzas. Esto quiere decir que es necesario administrar la fijación de precios de transferencia en un mundo que se caracteriza por distintas tasas tributarias, distintos tipos de cambio, diversas reglas gubernamentales y otros retos económicos y sociales. (Czinketa R. Michael, Ronkainen A. Ilkka; 2002:487).

Es aconsejable que en la determinación de los precios de transferencia en la industria maquiladora se consideren por lo menos los siguientes aspectos:

Definición de la actividad de la maquiladora en cuestión, ya sea la enajenación de un bien o la prestación de un servicio.

La identificación de las responsabilidades, funciones y riesgos de la empresa maquiladora y sus partes relacionadas.

Para el año 2004, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 216-Bis. Establece que para efectos del penúltimo párrafo del artículo 2º. de ésta Ley, se considerará que las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila cumplen con lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley y que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tienen establecimiento permanente en el país cuando las empresas maquiladoras cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

I. Que conserve la documentación a que se refiere el artículo 86 fracción XII de ésta Ley con la que demuestre que el monto de sus ingresos y deducciones que celebren con partes relacionadas resultan de la aplicación de los principios establecidos en los artículos 215 y 216 de ésta Ley, en concordancia con las guías sobre Precios de Transferencia para las empresas multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995 o aquellas que las sustituyan, sin tomar en consideración los activos que no sean propiedad del contribuyente y una cantidad equivalente al 1% del valor neto en libros del residente en el extranjero de la maquinaria y equipo propiedad de residentes en el

extranjero cuyo uso se permita a los residentes en el país en condiciones distintas a las de arrendamientos con contraprestaciones ajustadas a lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de ésta Ley.

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

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

b). El 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 los principios de contabilidad generalmente aceptados, incluso los incurridos por residentes en el extranjero.

III. Que conserve la documentación a que se refiere el artículo 86 fracción XIII de esta Ley con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones que celebren con partes relacionadas, se determinan aplicando el método señalado en la fracción VI del artículo 216 de esta Ley en el cual se considere la rentabilidad de la maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero que sean utilizados en la operación de maquila.

La persona residente en el país podrá obtener una resolución particular en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación en la que se confirme que se cumple con lo dispuesto en las fracciones I ó III de éste artículo y con los artículos 215 Y 216 de esta Ley, sin embargo, dicha resolución particular no es necesaria para satisfacer los requerimientos de este artículo.

La tendencia de nuestro país en cuanto a los métodos para determinar los precios de transferencia, se ha venido adecuando a los señalamientos internacionales, por lo que se ha considerado que el artículo 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, está atravesando por un

período de madurez que tiene como propósito fundamental, evitar distorsiones que pudieran afectar las consideraciones y alcances de los compromisos internacionales que ha celebrado nuestro país a través de los acuerdos contraídos al ser miembro integrante de la OCDE y firmar convenios para evitar la doble tributación con varios estados, así como aceptar participar en el intercambio fiscal con otras naciones.

La norma que nos ocupa tiene como propósito fundamental, establecer las bases sobre las cuales se deben cuantificar o configurar los precios de transferencia; ésta norma se encuentra en la estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en forma precisa en el artículo 216, mismo que cuenta con seis fracciones y dos párrafos finales, en los que se regulan los métodos para determinar los precios de transferencia.

I.- Método de precio comparable no controlado, que consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

II.- Método de precio de reventa, que consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad, el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

III.- Método de costo adicionado, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación, entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

IV.- Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación;

b) La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

V.- Método residual de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación,

b) La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:

1.- Se determinará la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV y VI de este artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

2.- Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1 anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.

VI.- Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

De la aplicación de alguno de los métodos señalados en este artículo, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

Para los efectos de este artículo y del artículo 215 de esta Ley, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

3.4 SAFE HARBOR

Este procedimiento viene a constituir fundamentalmente un tratamiento similar al vigente hasta 1999, en lo que respecta a que se deberá determinar una utilidad fiscal mínima sobre el valor de los activos, pasando ahora del 5% al 6.9% de los mismos, pero con algunas diferencias que pueden ser importantes, como es el usar el término “Activos destinados a la operación de maquila” que es más amplio, impreciso y ambiguo que el que contenía la regla anterior, que decía “Activos utilizados”; ó aplicar el 6.5% sobre el monto de sus costos y gastos relacionados con la operación maquila.

De acuerdo al artículo 216 Bis. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2004, la empresa maquiladora debe aplicar el 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de

maquila durante el ejercicio fiscal debiendo incluir los que sean de su propiedad, los que sean propiedad de residentes en el extranjero o de cualquiera de sus partes relacionadas, incluso cuando los haya obtenido en arrendamiento. Poniendo de acuerdo a la regla 3.28.1 de la resolución miscelánea para 2004, excluir del cálculo el valor de los terrenos, construcciones, maquinaria y equipo, arrendados a partes no relacionadas residentes en territorio nacional.

El procedimiento para determinar el valor de los activos básicamente es el mismo, respecto a los que sean propiedad de la empresa maquiladora, el valor de los activos e inventarios propiedad del extranjero, será calculado de conformidad con lo dispuesto en el artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el año 2002 en sus fracciones LXXV y LXXVI, así como lo dispuesto en el punto 3.28.4 de la resolución miscelánea para el año 2004.

La regla 3.28.4 de la resolución miscelánea para el año 2004 establece una opción para calcular el valor de los activos propiedad de residentes en el extranjero, siendo fundamentalmente el mismo procedimiento anterior, con las excepciones que comentamos:

Inventarios. Podrá calcularse el valor de los activos, productos terminados o semi-terminados, mediante la suma de los promedios mensuales del ejercicio de dichos inventarios entre el número de meses del mismo, determinándose el promedio mensual mediante la suma de los inventarios iniciales y finales más el costo de la operación de maquila entre dos, pudiendo valuarse tales inventarios conforme el método que la maquiladora tenga implantado.

Para determinar el valor de los inventarios tendrá que considerarse el más alto entre los siguientes: El consignado en el pedimento de importación; el considerado en el contrato de seguro celebrado, en su caso, para la importación de los inventarios; el que corresponda de acuerdo a los artículos 215 y 216 de la ley del Impuesto sobre la Renta, mismos que establecen el procedimiento para determinar precios de mercado entre partes relacionadas.

Como podrá apreciarse, viene a complicarse considerablemente el cálculo del valor de los inventarios, dado que para determinar el mayor, deberán conocerse los tres, siendo un factor más de incertidumbre adicional a los muchos ya que se tienen para determinar correctamente la base.

Por otra parte, para determinar el valor de los activos (maquinaria, equipo, etc.), persiste la regla en el sentido de que deberá calcularse conforme al artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo, tornándose como fecha de adquisición aquella en que se haya importado, adicionándose que el valor deberá calcularse conforme al mayor entre el consignado en el pedimento de importación, en el contrato de seguro celebrado, en su caso, para la importación o el precio de mercado. Los activos y cargos diferidos podrá seguirse optando por no incluirlos.

El artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2002, establece en su fracción LXXVI que las empresas maquiladoras podrán excluir del cálculo del valor de los activos destinados a la operación de maquila, los terrenos, las construcciones, la maquinaria y el equipo, hasta en tanto no se tengan ingresos por su utilización y siempre que los hubieran adquirido con posterioridad al 31 de diciembre de 2001 y que correspondan a obras de expansión; aclarando la misma fracción que no deberán disminuirse tales activos del cálculo, en caso de que hubieren generado ingresos para la empresa maquiladora.

Posteriormente la regla 3.28.6 de la resolución miscelánea publicada el 30 de mayo de 2002 establece que quienes hayan optado por aplicar el procedimiento establecido en el inciso a) de la fracción LXXIV del artículo segundo transitorio de la ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado el 1º. de enero de 2002, podrá excluir del cálculo a que se refiere el numeral 1 de la fracción mencionada, el valor de los terrenos, las construcciones y la maquinaria y equipo, arrendados a partes no relacionadas residentes en territorio nacional. Disposición que continua vigente de acuerdo al punto 3.28.1 de la resolución miscelánea fiscal para 2004, publicada el 31 de Marzo del 2003.

En lo que respecta al 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación relacionados con la operación de maquila, incluso los incurridos por residentes en el extranjero, que correspondan a cada uno de los ejercicios de 2002 y 2003, determinados de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., excepto por lo siguiente:

Tratándose de los costos, deberán tomarse en cuenta las adquisiciones de mercancías así como materia prima productos terminados o semiterminados de acuerdo con el artículo 22 fracción de la LISR, destinados a la operación de maquila aun y cuando no se venda o no hayan sido utilizados en tal operación. La intención de esto obviamente es incrementar la base con las compras para el cálculo de la utilidad fiscal mínima y vendrá a constituir un problema importante para aquellas empresas que estén integradas.

La depreciación y la amortización de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, destinados a la operación de maquila y propiedad de la maquiladora, se calculará aplicando los porcentos máximos autorizados en los artículos 39, 40 Y 41 de la LISR, debiendo actualizarse la amortización y depreciación de conformidad con el artículo 37 de la misma Ley. No debe considerarse la depreciación y amortización de activos fijos, gastos y cargos diferidos propiedad de residentes en el extranjero.

No deben considerarse los efectos de inflación determinados de acuerdo con el boletín B-10; podrán no considerarse los gastos financieros, así como los gastos realizados en el extranjero por residentes en el extranjero por concepto de servicios relacionados con la operación de maquila.

**CALCULO ART 216-BIS, FRACCION II, INCISO A)
PERIODO: ENE-DIC 2003**

CONCEPTO	Maquiladora	Residente Extranjero	TOTAL
Activos Financieros	541,379.35	0.00	541,379.35
Inventarios		17,362,810.60	17,362,810.60
Activos Fijos	851,859.08	1,415,340.69	2,267,199.77
Terrenos	0.00	0.00	0.00
Total promedios	1,393,238.43	18,778,151.29	20,171,389.72
Deudas deducibles			0.00
Base Safe Harbor	1,393,238.43	18,778,151.29	20,171,389.72
(x) Mark Up			6.90%
Utilidad Fiscal Mínima			1,391,825.89

**CALCULO DE ART.216-BIS FRACCION II, INCISO B)
PERIODO: ENE-DIC 2003**

CONCEPTO	IMPORTE
Costos y Gastos	42,815,922.50
menos:	
Depreciacion contable	82,784.28
Gastos financieros	1,206,358.10
Monto equivalente al Crédito al Salario	-
mas:	
Depreciación fiscal	114,497.87
Costos y Gastos Base de Maquiladora	41,641,277.99
Gastos por servicios personales subordinados erogados por el residente en el extranjero	-
TOTAL COSTOS Y GASTOS	41,641,277.99
(x) Mark Up	6.50%
Utilidad sobre costos y gastos	2,706,683.07
Reembolso del monto equivalente al CAS	-
Utilidad fiscal minima sobre activos	2,706,683.07

**CALCULO DE SAFE HARBOR ART. 216-BIS
PERIODO: ENE-DIC 2003**

CONCEPTO	IMPORTE
Utilidad fiscal que representa 6.5% sobre el monto total de costos y gastos de la operación de maquila	2,706,683.07
Utilidad fiscal que representa 6.9% sobre el monto total de activos utilizados en la operación de maquila	1,391,825.89
Utilidad fiscal que representa la cantidad mayor	2,706,683.07
Utilidad fiscal obtenida en el ajuste a pagos provisionales según art. 12-A LISR	
Diferencia	2,706,683.07

CONCLUSIONES

PRIMERA.- La industria maquiladora inicia en México a principios de los 60's, desde ésta década se ha generado una derrama económica importante, el cual es notable que es un buen apoyo para nuestro país, sin embargo no debemos descuidar o desviar nuestra atención, porque estamos conscientes de las ventajas y desventajas, que le son inherentes a ésta rama de la economía.

SEGUNDA.- Con el propósito de dignificar la vida de los habitantes de las zonas fronterizas, desde sus inicios, las maquiladoras fueron permitidas en nuestro país para resolver una necesidad concreta: “Dar empleo permanente a los miles de trabajadores mexicanos que cada año cruzaban la frontera en busca de oportunidades de empleo”.

TERCERA.- En éste trabajo de estudio se analizó los aspectos fiscales de la industria maquiladora y cabe mencionar, que la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, no prevén en el procedimiento de los precios de transferencia, algunas reglas o directrices que se deban seguir tanto para la autoridad como para el contribuyente, que permitan aclarar las operaciones que a juicio de la primera afectan el cumplimiento fiscal.

CUARTA.- Los precios de transferencia permiten verificar que los precios de los bienes y servicios, así como las tasas de interés, sean los que correspondan al mercado nacional e internacional y que en caso de que éstos se distorsionen, se cuente con elementos que permitan evitar, regular o sancionar un efecto nocivo en el comportamiento comercial o de servicios que tenga repercusión en el cumplimiento impositivo.

QUINTA.- Se identifica en éste estudio, que el procedimiento de los precios de transferencia, permite a las autoridades fiscales verificar que las operaciones que efectúen los contribuyentes se apeguen a la realidad económica y comercial, debiéndose cubrir los gravámenes que correspondan y no, por actos transaccionales que disminuyan éstos, afectando la recaudación.

SEXTA.- Al término de éste estudio se concluye que las empresas que son intensivas en mano de obra generalmente les conviene el cálculo del Impuesto Sobre la Renta bajo el esquema de Safe Harbor y las empresas que son intensivas en capital, la opción que más les conviene es el Estudio de Precios de Transferencia.

RECOMENDACIONES

PRIMERA.- En éste trabajo de estudio se analizó los aspectos fiscales de la industria maquiladora y se recomienda implementar un mayor número de estímulos tanto de carácter administrativo como fiscal, compitiendo de ésta forma con otros países receptores de éste tipo de inversión y así nuestro país siga siendo atractivo para los inversionistas.

SEGUNDA.- En base al análisis realizado en éste trabajo de estudio se recomienda al sector maquilador que lleven a cabo un cuidadoso estudio y cuidado en la aplicación correcta de la legislación en materia de seguridad social, pues siendo su principal demanda la mano de obra, es indispensable cumplir con las disposiciones establecidas en la Ley de Seguro Social en forma correcta y oportuna, evitando sanciones y el pago de recargos así como diferencias en la determinación de cuotas obrero patronales.

TERCERA.- El crecimiento del sector maquilador ha sido benéfico para la economía de nuestro país, sin embargo resulta preocupante para el gobierno y la sociedad en general la contaminación ambiental, algunas enfermedades de trabajo, contaminación de ríos y mares con daños irreversibles en la flora y fauna; provocado en gran parte por sustancias químicas y materiales tóxicos utilizados por el sector maquilador en sus procesos productivos, por tanto es recomendable que el gobierno al momento de autorizar el establecimiento de cada empresa, le dé a conocer los sistemas de control de contaminación y programas de revisión y aplicación de los mismos, así como las medidas administrativas y sanciones económicas por no cumplir lo establecido.

FUENTES CONSULTADAS

Francisco José Contreras Vaca
Derecho Internacional Privado
Oxford University Press
México 1998

Herbert Bettinger Barrios
Precios de transferencia sus efectos fiscales
Ediciones fiscales ISEF, S.A., décima primera edición
México 2002

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Compendio sobre precios de transferencia
Derechos reservados por el editor, primera edición
México 1998

Michael R. Czinkota, Ilkka A. Ronkainen
Marketing Internacional
Pearson Educación de México, S.A. de C. V., sexta edición
México 2002

FUENTES NORMATIVAS

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código de Comercio

Código Fiscal de la Federación

Ley de Comercio Exterior

Ley de Hacienda del Estado de Baja California

Ley de Inversión Extranjera

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley Aduanera

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto al Activo

Ley del Seguro Social

Resolución Miscelánea

FUENTES ELECTRÓNICAS

Azc.uam; www-azc.uam.mx/publicaciones/alegatos/37-06.html

Geocities; www.geocities.com/teoriaypractica